Compás
capacitación e investigación

# Análisis de la extrafiscalidad en el ordenamiento jurídico - tributario del Ecuador

Marcos Wellington Villanueva Andrade

© Marcos Wellington Villanueva Andrade

© Editorial Grupo Compás, 2025 Guayaqui,
Ecuador www.grupocompas.com
http://repositorio.grupocompas.com

Primera edición, 2025

SERVICIO NACIONAL DE DERECHOS INTELECTUALES

Certificado No. GYE-013956 Guayaquil, a 13 de marzo de 2024.
Trámite No. SENADI-2024-15361

Certificado No. GYE-013963 Guayaquil, a 19 de marzo de 2024.

**ISBN: 978-9942-33-895-2**

Distribución online
Acceso abierto

**Cita**

Villanueva, M. (2025) Análisis de la extrafiscalidad en el ordenamiento jurídico - tributario del Ecuador . Editorial Grupo Compás

Este libro ha sido debidamente examinado y valorado en la modalidad doble par ciego con fin de garantizar la calidad de la publicación. El copyright estimula la creatividad, defiende la diversidad en el ámbito de las ideas y el conocimiento, promueve la libre expresión y favorece una cultura viva. Quedan rigurosamente prohibidas, bajo las sanciones en las leyes, la producción o almacenamiento total o parcial de la presente publicación, incluyendo el diseño de la portada, así como la transmisión de la misma por cualquiera de sus medios, tanto si es electrónico, como químico, mecánico, óptico, de grabación o bien de fotocopia, sin la autorización de los titulares del copyright.

# ABREVIATURAS

AID: Agencia Interamericana de Desarrollo

AIE: Agencia Internacional de la Energía

ALADI: Asociación Latinoamericana de Integración

BCE: Banco Central del Ecuador

BNF: Banco Nacional de Fomento

COMEX: Comité de Comercio Exterior

GAD: Gobierno Autónomo Descentralizado

ICE: Impuesto a los consumos especiales

IESS: Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

IR: Impuesto a la renta.

IRG: Impuesto a la renta global

IPC: Impuesto al precio del consumidor

ISD: Impuesto a la salida de divisas

IVA: Impuesto al valor agregado

OCDE: Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico

ODS: Objetivos de desarrollo sostenible

ONG: Organización no gubernamental

MIPRO: Ministerio de Industrias y Productividad

MIPYMES: Micro, pequeñas y medianas empresas

PYMES: Pequeñas y medianas empresas

RISE: Régimen impositivo simplificado ecuatoriano.

SAI: Sistema Andino de Integración

SGP: Sistema Generalizado de Preferencias

SENAE: Servicio Nacional de Aduana del Ecuador

SRI: Servicio de Rentas Internas

# ANÁLISIS DE LA EXTRAFISCALIDAD EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO -TRIBUTARIO DEL ECUADOR: REVISIÓN CRÍTICA DE EXTERNALIDADES E INSTRUMENTOS EXTRAFISCALES

(

Marcos Wellington Villanueva Andrade

Autor

Docente de la Carrera de Derecho de la Facultad de Jurisprudencia, Ciencias Sociales y Políticas de la Universidad de Guayaquil

Buenos Aires

2024

SERVICIO NACIONAL DE DERECHOS INTELECTUALES

Certificado No. GYE-013956 Trámite No. SENADI-2024-15361

Guayaquil, a 13 de marzo de 2024.

Certificado No. GYE-013963 Trámite No. SENADI-2024-20686

Guayaquil, a 19 de marzo de 2024.

## DEDICATORIA

A Dios, a mis amados padres (+), a Sandy y a mi hija Daniela.

# RESUMEN

La presente obra corresponde a la tesis doctoral (versión ampliada) realizada por mi persona, en el Doctorado en Ciencias Jurídicas de la Pontificia Universidad Católica de Buenos Aires (UCA), iniciada en enero del año 2017 y defendida el 21 de febrero de 2024, la misma que ha sido corregida, aumentada y actualizada. La tesis doctoral obtuvo la calificación de "Distinguida" por parte del tribunal doctoral. Esta obra, incorpora a su cuerpo teórico todas las recomendaciones realizadas en las segundas revisiones y en la defensa de la tesis, por parte de los señores miembros del tribunal doctoral. Cabe indicar, que el Doctorado en Ciencias Jurídicas fue realizado gracias a la beca doctoral proporcionada por la Universidad de Guayaquil, institución universitaria en que dicto la asignatura de Práctica de Derecho Económico y la de Derecho Financiero en la carrera de Derecho de la Facultad de Jurisprudencia, Ciencias Sociales y Políticas.

La presente tesis doctoral analiza el fin extrafiscal de la actividad financiera del Estado, distinta al fin fiscal o recaudatorio, que busca la maximización del bienestar de la sociedad, para lo que en determinadas ocasiones tiene que intervenir, para corregir externalidades, mediante la aplicación de instrumentos extrafiscales, como son los subsidios y los impuestos pigouvianos, también llamados reguladores.

Se analiza la extrafiscalidad en un Estado constitucional de Derechos y Justicia, que tiene una economía dolarizada, con un modelo igualitarista, basado en un sistema económico social y solidario, multisistémico, que coloca al ser humano como sujeto y fin; donde la naturaleza tiene derechos, y los derechos tienen igual jerarquía, y que a partir del 2007 tuvo una activa política fiscal, en el marco del neoconstitucionalismo latinoamericano.

La tesis analiza la extrafiscalidad de la Constitución ecuatoriana de 2008, así como la de las reformas tributarias de los regímenes dolarizados, a partir del año 2007 hasta el 2023, en que se utilizaron subsidios e impuestos pigouvianos, también conocidos como reguladores.

Se analiza el uso del impuesto, no sólo como un instrumento recaudador, sino también como un instrumento regulador, utilizado para corregir externalidades negativas.

También se analiza el uso de los subsidios, bajo la prescripción pigouviana[1], para corregir externalidades positivas.

La investigación establece cuáles han sido las externalidades que se han presentado en el Ecuador, así como los impuestos reguladores que se utilizaron para corregirlas; y, a aquellos impuestos que cumplieron a cabalidad con su finalidad extrafiscal. También se establece cuáles fueron las minoraciones (productivas, técnicas, correctivas, extrafiscales y por política monetaria extranjera) contenidas en las reformas tributarias, y los mecanismos de subvención utilizados, como son: los incentivos, las devoluciones, la base 0%, las remisiones y las exenciones.

De igual forma, en la tesis se establecen las finalidades extrafiscales que el Gobierno del período 2007 – 2017, principalmente, pudo cumplir, y las finalidades extrafiscales que no se cumplieron, a pesar de la aplicación de instrumentos extrafiscales, y de otros mecanismos distintos. Además, también se analizan los cumplimientos de las finalidades extrafiscales de los gobiernos de los períodos 2017-2021 y 2021-2023.

La tesis está divida en tres secciones: En la primera sección, se analizan las bases fundamentales, tributarias y económicas, de los fines extrafiscales de los impuestos, y está conformada por los capítulos del uno al tres; en la segunda, se analizan las externalidades y los instrumentos extrafiscales que se utilizan para corregirlas, y está conformada por los capítulos del cuatro al siete; en la tercera sección, se hace un análisis de la extrafiscalidad de la Constitución, de las reformas tributarias, y de los impuestos ecuatorianos, y está conformada por los capítulos del ocho al diez.

La tesis ha sido estructurada en diez capítulos: En el primero, se establecen los preceptos básicos de los economistas clásicos y los neoclásicos, sobre el rol de los impuestos en la economía, y de sus antecesores; en el segundo, se revisa la extrafiscalidad en la historia, y su evolución; en el tercero, se establecen las características de los tipos de Estado, y sus funciones básicas de intervención; en el cuarto, se revisan las externalidades, positivas y negativas; en el quinto, se establece la relación de los derechos, los valores y los principios, con respecto a la extrafiscalidad; en el sexto, se describen los instrumentos extrafiscales, que se aplican para la corrección de externalidades; en el séptimo, se establecen las características y la aplicación de los impuestos reguladores y

[1] En base a la teoría propuesta por el economista Arthur Pigou.

recaudadores; en el octavo, se realiza el análisis de extrafiscalidad de la Constitución ecuatoriana del año 2008; en el noveno, se analiza la extrafiscalidad de las reformas tributarias ecuatorianas de los regímenes dolarizados, de los períodos del 2007 al 2017, del 2017 al 2021 y del 2021 al 2023; en el décimo, se analiza la extrafiscalidad de los impuestos reguladores y recaudadores ecuatorianos, como fin principal y como fin secundario, respectivamente; y, por último, se establecen las conclusiones finales. Se debe indicar, que cada capítulo contiene las respectivas conclusiones parciales. La tesis contiene en su Anexo 1, un glosario; en el Anexo 2, indicadores económicos; y, en el Anexo 3, estadísticas ecuatorianas: sociales, económicas y ambientales.

La presente tesis doctoral se soporta, económicamente, en la "Teoría Pigouviana", sobre las externalidades e impuestos reguladores (Economía del Bienestar) de Arthur Pigou, soportada a su vez en la "Teoría Marshalliana" sobre el "excedente del consumidor" y el "equilibrio parcial" de Alfred Marshall, ambos pertenecientes a la etapa de la economía de la segunda generación (después de la "utilidad marginal") de la economía Neoclásica. La "Teoría Marshalliana" se soporta en el "utilitarismo" de John Stuart Mill. Además, principalmente, se han utilizado los conceptos de clasificación de las minoraciones (productivas, técnicas, correctivas y extrafiscales) del autor Juan José Romero Abolafio, soportadas a su vez en las cuatro clasificaciones de minoraciones tributarias de la Organización para la Cooperación del Desarrollo Económico OCDE; y, también se han utilizado los conceptos de clasificación de la extrafiscalidad, del mismo autor, Juan José Romero Abolafio[2]. Adicionalmente, también han sido utilizados los conceptos sobre las características que deben tener los impuestos reguladores y recaudadores, del autor José Yánez Henríquez[3].

En lo jurídico, en lo que respecta al "Estado constitucional", se han utilizado, principalmente, los conceptos del autor Agustín Grijalva Jiménez[4]; y, en lo que respecta al "Estado constitucional de derechos y justicia en el Ecuador" se han utilizado, principalmente, los conceptos del autor Ramiro Ávila Santamaría[5], para el análisis económico jurídico de la extrafiscalidad en la Constitución ecuatoriana.

[2] Contenidos, principalmente, en los Capítulos 5 y 6 de la presente tesis doctoral.
[3] Contenidos, principalmente, en el Capítulo 7 de la presente tesis doctoral.
[4] Contenido en el Capítulo 8, en el 8.1.1.1
[5] Contenido en el Capítulo 8, en el 8.1.1.2

La presente investigación aporta al Derecho tributario ecuatoriano con nuevos tipos y clasificaciones de minoraciones, externalidades y extrafiscalidad, como son las siguientes: Minoraciones por política monetaria extranjera; Externalidades Financieras en el Mercado Monetario (por bancos y cooperativas) y en el Mercado de Capitales (por fiduciarias y casas de valores); Externalidades Financieras Pseudo Positivas, por Consumo y por Producción; y, Extrafiscalidad en el Régimen del Buen Vivir o Sumak Kawsay.

La tesis doctoral tiene un alto contenido histórico respecto a las bases económicas de la extrafiscalidad, en base a la búsqueda del bienestar de la sociedad, en las distintas etapas y culturas de la humanidad. De igual forma, aborda, históricamente, las bases extrafiscales de las escuelas del pensamiento económico clásico y neoclásico, y de las escuelas económicas anteriores, como es la escuela de Salamanca. También, presenta los aportes de la escuela de Pavía, sobre la "Teoría Integralista" de Benvenuto Griziotti, anterior a los postulados del Keynesianismo.

Se debe mencionar, que, la presente tesis doctoral explica cuáles fueron los antecedentes que llevaron a Ecuador a dolarizar su economía en el año 2000, debido a la gran importancia que tiene el entender, que una de las diversas causas que ocasionaron la dolarización ecuatoriana, se debió, realmente, a la no intervención de los gobiernos de turno, para corregir externalidades negativas en el sistema financiero; mediante la aplicación, en forma correcta y a su debido tiempo, de instrumentos extrafiscales y otros medios, como es el uso de los impuestos reguladores o pigouvianos. Esto permite comprender, la gran importancia que tiene el análisis de las externalidades financieras, de efectos negativos, por producción o por consumo; y de los instrumentos extrafiscales que se deberían aplicar, para su corrección y protección del Sistema financiero ecuatoriano, los mismos que se presentan en esta investigación.

Se debe indicar, que, metodológicamente, esta investigación contrasta las ideas de las doctrinas liberales con las keynesianas, de distintos autores, nacionales y extranjeros; con la finalidad de buscar el tan ansiado equilibrio entre el mercado y la intervención del gobierno. Es por este motivo, que en la presente tesis doctoral se explican los fundamentos básicos de las doctrinas liberales, neoliberales, keynesianas y neokeynesianas; pero, además, se explican las virtudes y defectos que tienen estas

doctrinas, y si la aplicación de sus políticas económicas en Ecuador, han sido realizadas en forma correcta, conforme a lo establecido en la doctrina económica.

Una de las conclusiones principales de esta investigación, es el papel importantísimo que tienen las familias, así como las instituciones educativas cristianas, sumado al papel formador de las instituciones religiosas (como, por ejemplo, el de la Iglesia Católica) que son de vital importancia para la generación de externalidades positivas; de gran beneficio para la sociedad en todo su conjunto, y, por ende, de todos los países en el mundo. Siendo por este motivo, que los gobiernos deben proteger e incentivar el desarrollo de estas instituciones, mediante instrumentos extrafiscales positivos, para que se dé un efecto multiplicador a nivel global.

Otra de las conclusiones más importantes de la presente tesis doctoral es que, para los cristianos, Nuestro Señor Jesús, el hijo de Dios, bajo la perspectiva de ser, también, un agente socioeconómico, es uno de los mayores causantes de una de las más grandes externalidades positivas en la historia del hombre, basada en "el amor al prójimo y el perdón". Este concepto tan básico, pero, a la vez, el que generó uno de los mayores impactos positivos para la humanidad, supuso un cambio inmenso en todo el mundo, ya que implica el "Bien común"; y si fuera cumplido, por todos los líderes de los gobiernos del mundo, supondría un cambio radical en la economía global.

# ABSTRACT

The present work corresponds to the doctoral thesis (extended version) carried out by me, in the Doctorate in Legal Sciences of the Pontifical Catholic University of Buenos Aires (UCA), started in January 2017 and defended on February 21, 2024, the which has been corrected, increased, and updated. The doctoral thesis obtained the qualification of "Distinguished" by the doctoral committee. This work incorporates into its theoretical body all the recommendations made in the second reviews and in the defense of the thesis, by the members of the doctoral tribunal. It should be noted that the Doctorate in Legal Sciences was completed, thanks to the doctoral scholarship provided by the University of Guayaquil, a university institution where I taught the subject of "Economic Law Practice" and Financial Law in the Law degree, of the Faculty of Jurisprudence and Social and Political Sciences.

This doctoral thesis analyzes the non-fiscal purpose of the financial activity of the State, different from the fiscal or collection purpose, which seeks to maximize the well-being of society, for which on certain occasions it must intervene, to correct externalities, through the application of extra-fiscal instruments, such as subsidies and Pigouvian taxes, also called regulators.

Extra-taxation is analyzed in a constitutional State of Rights and Justice, which has a dollarized economy, with an egalitarian model, based on a social and solidary economic system, which places the human being as subject and end; where nature has rights, and rights have the same hierarchy, and that as of 2007 had an active fiscal policy, within the framework of Latin American neo-constitutionalism.

The thesis analyzes the extra-taxation of the Ecuadorian Constitution of 2008, as well as that of the tax reforms of the dollarized regimes, from the year 2007, in which Pigouvian subsidies and taxes, also known as regulators, were used.

The use of the tax is analyzed, not only as a collection instrument, but also as a regulatory instrument, used to correct negative externalities. The use of subsidies, under the Pigouvian prescription, to correct positive externalities is also analyzed.

The investigation establishes what have been the externalities that have occurred in Ecuador, as well as the regulatory taxes that were used to correct them; and to those taxes

that fully fulfilled their purpose. It also establishes what were the productive, technical, corrective, extra-fiscal and by appreciation of the dollar reductions, contained in the tax reforms, and the mechanisms used, such as: incentives, refunds, 0% base, remissions, exemptions.

Similarly, the thesis establishes the extra-fiscal purposes that the Government of the period 2007 - 2017 was able to fulfill, and the extra-fiscal purposes that were not fulfilled, despite the application of extra-fiscal instruments and the others different mechanisms.

The thesis is divided into three sections: The first section analyzes the fundamental, tax and economic bases of the extra-fiscal purposes of taxes, and is made up of chapters one through three; the second analyzes the externalities and extra-fiscal instruments used to correct them, and is made up of chapters four through seven; In the third section, an analysis of the non-fiscal nature of the Constitution, tax reforms, and Ecuadorian taxes is made, and is made up of chapter eight.

The thesis has been structured into ten chapters: In the first, the basic precepts of classical and neoclassical economists are established, on the role of taxes in the economy; in the second, extra fiscality in history and its evolution are reviewed; in the third, the characteristics of the types of State are established, and their basic functions of intervention; in the fourth, externalities, positive and negative, are reviewed; in the fifth, the relationship of rights, values and principles is established, with respect to extra fiscality; in the sixth, non-fiscal instruments are described, which are applied to correct externalities; in the seventh, the characteristics and application of regulatory and collector taxes are established; in the eighth, the extra-fiscal analysis of the Ecuadorian Constitution of 2008 is carried out; in the ninth, the extra-fiscal nature of the Ecuadorian tax reforms of the dollarized regimes is analyzed, from the periods of 2007 to 2017, from 2017 to 2021 and from 2021 to 2023; in the tenth, the extra fiscality of the Ecuadorian regulatory and collector taxes is analyzed, as a main purpose and as a secondary purpose; and finally, the final conclusions are established. It should be noted that each chapter contains the respective partial conclusions. The thesis contains in its Annex 1, a Glossary; in Annex 2, economic indicators; and, in Annex 3, Ecuadorian statistics: social, economic and environmental.

This doctoral thesis is supported, economically, on Arthur Pigou's "Pigouvian Theory" on externalities and regulatory taxes (Welfare Economics), supported in turn on

Alfred's "Marshallian Theory" on "consumer surplus". Marshall, both belonging to the stage of economics of the second generation (after "marginal utility") of Neoclassical economics. In addition, mainly, the concepts of classification of reductions (productive, technical, corrective and extrafiscal) of the author Juan José Romero Abolafio have been used, supported in turn in the four classifications of tax reductions of the Organization for Economic Development Cooperation. OECD; and, the concepts of extrafiscality classification by the same author, Juan José Romero Abolafio, have also been used. In addition, the concepts of the characteristics of the author José Yánez Henríquez have also been used to structure regulatory taxes and collectors.

In the legal field, about the "constitutional state", the concepts of the author Agustín Grijalva Jiménez have been used mainly; and, with regard to the "constitutional state of rights and justice in Ecuador", the concepts of the author Ramiro Ávila Santamaría have been used, mainly, for the legal economic analysis of extra-fiscality in the Ecuadorian Constitution.

This research contributes to Ecuadorian tax law with new types and classifications of reductions, externalities and extrafiscality, such as the following: Reductions due to foreign monetary policy; Financial Externalities in the Money Market (by banks and cooperatives) and in the Capital Market (by fiduciaries and brokerage houses); Pseudo Positive Financial Externalities, by Consumption and by Production; and Extra-tax in the Regime of Good Living or Sumak Kawsay.

The doctoral thesis has a high historical content regarding the economic bases of extra-fiscality, based on the search for the well-being of society, in the different stages and cultures of humanity. In the same way, it addresses, historically, the extra-fiscal bases of the classical and neoclassical schools of economic thought, and of previous economic schools, such as the Salamanca school. It also presents the contributions of the Pavía school, on the "Integralist Theory" of Benvenuto Griziotti prior to the postulates of Keynesianism.

It should be noted that this doctoral thesis explains what were the antecedents that led Ecuador to dollarize its economy in the year 2000, due to the great importance of understanding that one of the various causes that caused Ecuadorian dollarization, was It was really due to the non-intervention of the governments in power, to correct negative externalities in the financial system; through the application, correctly and in due time, of

non-fiscal instruments and other means, such as the use of regulatory or Pigouvian taxes. This allows us to understand the great importance of the analysis of financial externalities, of negative effects, by production; and of the extrafiscal instruments that should be applied, for its correction, the same ones that are presented in this investigation.

It should be noted that, methodologically, this research contrasts the ideas of liberal doctrines with Keynesian ones, from different authors, national and foreign; with the purpose of seeking the long-awaited balance between the market and government intervention. It is for this reason that in this doctoral thesis the basic foundations of liberal, neoliberal, Keynesian and neo-Keynesian doctrines are explained; But, in addition, the virtues and defects that these doctrines have are explained, and whether the application of its economic policies in Ecuador have been carried out correctly, in accordance with what is established in the economic doctrine.

One of the main conclusions of this research is the extremely important role that families have, as well as Christian educational institutions, added to the formative role of religious institutions (such as the Catholic Church), which are of vital importance. for the generation of positive externalities; of great benefit to society as a whole, and, therefore, to all countries in the world. Being for this reason, that governments must protect and encourage the development of these institutions, through positive extrafiscal instruments, so that there is a multiplier effect at a global level.

Another of the most important conclusions of this doctoral thesis is that, for Christians, Our Lord Jesus, the son of God, from the perspective of also being a socioeconomic agent, is one of the greatest causes of one of the greatest positive externalities in the history of man, based on "love of neighbor and forgiveness." This very basic concept, but at the same time, the one that generated one of the greatest positive impacts for humanity, represented an immense change throughout the world, since it implies the "Common Good"; and if it were fulfilled, by all the leaders of the world's governments, it would mean a radical change in the global economy.

# ÍNDICE

INTRODUCCIÓN……24

1. Tema y subtema de la investigación……..24
2. Descripción del problema científico……..24
3. Antecedentes……..27
4. Planteamiento del problema……33
5. El estado de la cuestión y el marco teórico……35
6. Justificación de la investigación y sus proyecciones……..39
7. Objetivo general……41
8. Objetivos específicos……41
9. La hipótesis……42
10. El método……42

SECCIÓN I

BASES FUNDAMENTALES……..48

CAPÍTULO 1

BASES TRIBUTARIAS Y ECONÓMICAS DE LOS IMPUESTOS……48

1.1 Bases Tributarias de los Impuestos……..48

**1.1.1** La Actividad Financiera Extrafiscal del Estado……..48

1.1.1.1 Incentivos en Materia Tributaria……..51

**1.1.2** Tributos: Los Impuestos y sus Tipos……..53

1.1.2.1 Clasificación de los Impuestos por su Fin Tributario……..56

**1.1.3** Principios Económicos y Tributarios……58

1.1.3.1 Principio de Capacidad Contributiva……..75

1.1.3.2 Pronunciamientos sobre la Extrafiscalidad en las XX Jornadas del ILADT ..79

1.2 Bases Económicas de los Impuestos……..80

1.2.1 Los Impuestos en la Economía……..83

1.2.1.1 Exponentes de la Economía Clásica y los Impuestos……83

1.2.1.1.1 Antecesores de Adam Smith…….83

1.2.1.1.2 Economía Clásica: Adam Smith……84

1.2.1.1.3 Economía Clásica: Otros Exponentes……87

1.2.1.1.4 Exponentes de la Economía Clásica y los Ciclos Económicos…….90

1.2.1.2 Exponentes de la Economía Neoclásica y los Impuestos…….……..……91

1.2.1.2.1 Economía Moderna de la Utilidad Marginal…….92

1.2.1.2.2 Economía Moderna de la Segunda Generación……93

1.2.1.2.2.1 Arthur Pigou: Prescripción Pigouviana y Economía del Bienestar……..…..93

1.2.1.2.3 La Economía y la Medición Mediante Indicadores…….. 97

1.2.1.2.4 Economía Moderna: Otros Exponentes…….98

1.2.2 Escuela de Salamanca: Bases Económicas anteriores a la Economía Clásica……101

1.2.3 Escuela de Pavía: Enfoque de "*Tesis Integralista*"…..…….…….104

1.2.4 Liberalismo, Neoliberalismo, Keynesianismo y NeoKeynesianismo……...…….107

1.2.4.1 Liberalismo y Neoliberalismo…….……...…109

1.2.4.2 Keynesianismo y Neokeynesianismo……..……...122

1.3 Política Económica: Política Fiscal……..…….…..…….133

1.3.1 Política Fiscal……...….138

1.3.1.1 Política Fiscal Ambiental……...…….……...……....141

1.4. Conclusiones Parciales……..…….…….…144

CAPÍTULO 2

FINES EXTRAFISCALES DE LOS IMPUESTOS EN LA HISTORIA…….……...147

2.1 Impuestos en la Historia……..……..…147

2.1.1 Mesopotamia y Egipto……...…….……..…147

2.1.1.1 Inicios de Egipto en la Zona de la Medialuna Fértil o Creciente Fértil……..…148

2.1.1.2 Economía en el Antiguo Egipto: Impuestos……..……148

2.1.1.3 Sistema Legal en el Antiguo Egipto……...……...149

2.1.2 Grecia…….…….....150

2.1.2.1 Solón y el Estado de Bienestar……..150

2.1.2.2 Pensamiento Económico del Hombre Griego Antiguo: Sócrates, Platón y Aristóteles……..151

2.1.2.3 Impuestos en la Antigua Grecia……...……..158

2.1.3 Roma……..……..…….160

2.1.3.1 Pensamiento Económico del Hombre Romano Antiguo……...161

2.1.3.2 Impuestos en la Antigua Roma……..162

2.1.3.3 El Cristianismo y su Impacto en las Leyes Romanas: Externalidades Positivas y Bienestar Social…….166

2.1.3.4 Después de la Caída del Imperio Romano…….170

2.1.4 Colonias de España en América…….....171

2.2 Evolución a la Extrafiscalidad y Reorganización Tributaria……...…175

2.3 Conclusiones Parciales……...…….……..…177

CAPÍTULO 3

EL ESTADO Y SUS FUNCIONES BÁSICAS DE INTERVENCIÓN…….……..180

3.1 El Estado Liberal, el Estado Social y el Estado Constitucional…..…...……..…….180

3.1.1 El Estado Liberal……..…..181

3.1.1.1 La Economía Liberal en el Estado Liberal…….…….182

3.1.2 El Estado Social……...……..183

3.1.2.1 La Economía del Bienestar en el Estado Social…….……186

3.1.3 El Estado Constitucional..……...……...……186

3.1.3.1 La Economía del Aprendizaje en el Estado Constitucional de Derechos y Justicia……...…188

3.2 Funciones Básicas de Intervención del Estado…….……189

3.2.1 Función de Asignación…….....…190

3.2.2 Función de Redistribución…….…….……...…193

3.2.3 Función de Estabilización..……..…….….197

3.3 Conclusiones Parciales..…….……..…..…….201

SECCIÓN II

EXTRAFISCALIDAD: EXTERNALIDADES E INSTRUMENTOS EXTRAFISCALES…….……..203

CAPÍTULO 4

FALLOS DE MERCADO: COMPETENCIA IMPERFECTA Y EXTERNALIDADES……..…….……203

4.1 Competencia Imperfecta……...……206

4.2 Externalidades……...……..207

4.2.1 Externalidades Pecuniarias…..…….…….……208

4.2.2 Externalidades Tecnológicas…….209

4.2.2.1 Externalidades Negativas..……..…….....…….211

4.2.2.1.1 Contaminación Ambiental en Ecuador…….……..212

4.2.2.1.2 Ejemplos de Posibles Externalidades Negativas……...……...……213

4.2.2.2 Externalidades Positivas……..……..…217

4.3 El Problema de la Externalidad y sus Posibles Soluciones...…….. 220

4.3.1 Explotación de Recursos Naturales: Externalidades…….……..…..224

4.3.2 Dolarización: Antecedentes, Efectos, Apreciación del dólar y Externalidades…227

4.3.2.1 Dolarización: Antecedentes y efectos……229

4.3.2.1.1 Ciclos Económicos en Ecuador: Auge y caída…….241

4.3.2.2 Dolarización: Apreciación del Dólar y Externalidades. …….243

4.3.2.2.1 Apreciación Internacional del Dólar……...243

4.3.2.2.2 Instrumentos Extrafiscales ante la Apreciación del Dólar……..244

4.3.2.2.3 Externalidades Financieras: Mercado Monetario y Mercado de Capitales…250

4.3.2.2.3.1 Mercado Monetario: Por Bancos y Cooperativas…….……251

4.3.2.2.3.2 Mercado de Capitales: Por Fiduciarias y Casas de Valores...…….…….254

4.3.2.2.4 Externalidades Financieras Pseudo Positivas: Por Consumo y Por Producción ……...258

4.3.2.2.4.1 Por Consumo…….258

4.3.2.2.4.2 Por Producción…….259

4.4 Diferencia entre Fallo de Mercado y Fallo de Estado……..…..259

4.5 Conclusiones Parciales……..……..……..…….……262

CAPÍTULO 5

DERECHOS Y EXTRAFISCALIDAD…….....…...…264

5.1 Derechos, Valores y Principios..……..……264

5.1.1 Derechos Fundamentales……...……...…264

5.1.1.1. Derechos de Primera, Segunda y Tercera Generación……...…..269

5.1.1.1.1 Derechos de Primera Generación…….……..……...….270

5.1.1.1.2 Derechos de Segunda Generación.……...……...…270

5.1.1.1.3 Derechos de Tercera Generación……...……..…..271

5.2 Extrafiscalidad……..…..…..…273

5.2.1 Extrafiscalidad Interna y Externa…….……275

5.2.1.1 Extrafiscalidad Interna…….…….276

5.2.1.2 Extrafiscalidad Externa……..……..276

5.2.2 Extrafiscalidad Regular e Irregular……..……277

5.2.2.1 Extrafiscalidad Regular…….…….……..277

5.2.2.2 Extrafiscalidad Irregular…….…….…..…….279

5.2.3 Extrafiscalidad en el Régimen del Buen Vivir o Sumak Kawsay ……..281

5.2.3.1 Medición del Buen Vivir: Indicadores…….……..….283

5.2.3.1.1 Consideraciones en Base al Entorno y a la Realidad Económica……...289

5.2.3.1.2 Explicación de Teoremas para Análisis de Eficiencia y Metodologías para la Medición……..…..294

5.2.3.2 Pronunciamientos sobre Modelos Solidarios, Bienestar Social y Contaminación Ambiental……..298

5.2.3.3 Principios relacionados a la Naturaleza y al Derecho Ambiental……..301

5.2.4 Extrafiscalidad en el Derecho Comparado…….……..303

5.2.4.1 España……...…….303

5.2.4.2 Argentina……...…….306

5.3 Conclusiones Parciales……...…...……..……314

CAPÍTULO 6

INSTRUMENTOS EXTRAFISCALES (POSITIVOS Y NEGATIVOS) Y MINORACIONES TRIBUTARIAS……..…317

6.1 Instrumentos Extrafiscales Positivos y Minoraciones Tributarias…….……317

6.1.1 Minoraciones Tributarias…….…….318

6.1.1.1 Minoraciones Productivas……..……...…….319

6.1.1.2 Minoraciones Técnicas……..…….320

6.1.1.3 Minoraciones Correctivas……..……320

6.1.1.4 Minoraciones Extrafiscales……..…….…….322

6.1.2 Subsidio Pigouviano…….…..……323

6.1.3 Minoraciones por Política Monetaria Extranjera…….……....324

6.2 Instrumentos Extrafiscales Negativos…….……...……325

6.2.1 Impuesto Regulador o Pigouviano…….……..…….326

6.2.1.1 Errores de Base y de Tasa en los Impuestos Pigouvianos…….……328

6.2.2 Recargos Extrafiscales…….……..…329

6.3 Otras Soluciones a la Ineficiencia en la Asignación de los Recursos…….....…..330

6.4 Externalidades e Instrumentos Extrafiscales en Europa y Latinoamérica: Ejemplos……331

6.4.1 Ejemplos de Externalidades e Impuestos Reguladores en Europa…….…..333

6.4.2 Ejemplos de Externalidades e Impuestos Reguladores en Latinoamérica…….335

6.5 Conclusiones Parciales…….……...…..……...……338

CAPÍTULO 7

EL IMPUESTO REGULADOR Y EL IMPUESTO RECAUDADOR: CARACTERÍSTICAS…….……...…..….341

7.1 Características de los Impuestos Reguladores y Recaudadores……...……..……..341

7.1.1 Los Impuestos Reguladores: Características……..……..….345

7.1.1.1 El Impuesto Regulador Medioambiental……...…….352

7.1.1.2 Aplicación de Impuestos Reguladores y Normativas de Responsabilidad…....355

7.1.2 Los Impuestos Recaudadores: Características…….…….363

7.2 Instituciones Económicas Inclusivas e Incentivos para el Éxito Económico de los Países……...……..366
7.3 Conclusiones Parciales…..……...……...….……366

SECCCIÓN III

ANÁLISIS DE EXTRAFISCALIDAD: CONSTITUCIÓN, REFORMAS TRIBUTARIAS E IMPUESTOS ECUATORIANOS……..……..370

CAPÍTULO 8

ANÁLISIS DE EXTRAFISCALIDAD: CONSTITUCIÓN …….370

8.1 Análisis de Extrafiscalidad: Constitución de 2008…….…….……370

8.1.1 El Estado Constitucional de Derechos y Justicia...…….……..371

8.1.1.1 Extrafiscalidad en el Estado Constitucional…….……...…..371

8.1.1.2 Extrafiscalidad en el Estado de Derechos……..……...…….377

8.1.1.2.1 Enunciados sobre el Estado Sometido a los Derechos…….…..…378

8.1.1.2.2 Enunciados sobre el Derecho sometido a los Derechos…….……...…….379

8.1.1.3 Extrafiscalidad en el Estado de Justicia…….…380

8.1.1.3.1 Modelo Igualitarista Basado en la Solidaridad….…….……..…381

8.1.1.3.2 Enunciados sobre la Justicia……..……..383

8.2 Sentencias de la Corte Constitucional Ecuatoriana…….……..393

8.3 Conclusiones parciales…….396

CAPÍTULO 9

ANÁLISIS DE EXTRAFISCALIDAD: REFORMAS TRIBUTARIAS……..399

9.1 Análisis de Extrafiscalidad: Reformas Tributarias de los Tres períodos…….399

9.1.1 Extrafiscalidad en los Regímenes Dolarizados…….....…400

9.1.1.1 Periodo 1: De 2007 A 2017…….…….……401

9.1.1.1.1 Análisis Económico…….....401

9.1.1.1.2 Análisis Jurídico…….....414

9.1.1.2 Período 2: De 2017 a 2021…….……..……..……439

9.1.1.2.1 Análisis Económico……..…….……439

9.1.1.2.2 Análisis Jurídico…….……...…….444

9.1.1.3 Período 3: De 2021 a 2023…….…….…..……461

9.1.1.3.1 Análisis Económico……..…….……461

9.1.1.3.2 Análisis Jurídico…….…….467

9.2 Conclusiones parciales…….……469

CAPÍTULO 10

ANÁLISIS DE EXTRAFISCALIDAD: IMPUESTOS REGULADORES E IMPUESTOS RECAUDADORES…….……...……474

10.1 Análisis de Extrafiscalidad: Impuestos…….……474

10.1.1 Extrafiscalidad de los Impuestos Reguladores……...…..……474

10.1.1.1 Impuesto a la Salida de Divisas…….…..475

10.1.1.2 Impuesto a los Ingresos Extraordinarios……..……...……480

10.1.1.3 Impuesto a los Activos en el Exterior……..……..……..482

10.1.1.4 Impuesto a las Tierras Rurales……..…….……..484

10.1.1.5 Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular……..…..487

10.1.1.6 Impuesto Redimible a las Botellas de Plástico no Retornables…….....….491

10.1.1.7 Impuesto a los Consumos Especiales (ICE)……..…..492

10.1.1.7.1 Análisis Comparativo del ICE……...……..….496

10.1.2 Extrafiscalidad de los Impuestos Recaudadores…….……..…..…498

10.1.2.1 Impuesto al Valor Agregado (IVA) …….……...…499

10.1.2.2 Impuesto a la Renta (IR)……..…..…..502

10.1.2.3 Arancel a las Importaciones…….……....505

10.2 Conclusiones Parciales……...…….……..507

CONCLUSIONES……...……..……...…….511

ANEXO 1……..533

Glosario…….……533

ANEXO 2…….…….536

Indicadores……..…….……..536

ANEXO 3……...552

Estadísticas de Ecuador: sociales, económicas y ambientales (CEPAL)…….…….....552

FUENTES Y BIBLIOGRAFÍA……..…….....560

# ABREVIATURAS

AID: Agencia Interamericana de Desarrollo

AIE: Agencia Internacional de la Energía

ALADI: Asociación Latinoamericana de Integración

BCE: Banco Central del Ecuador

BNF: Banco Nacional de Fomento

COMEX: Comité de Comercio Exterior

GAD: Gobierno Autónomo Descentralizado

ICE: Impuesto a los consumos especiales

IESS: Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

IR: Impuesto a la renta.

IRG: Impuesto a la renta global

IPC: Impuesto al precio del consumidor

ISD: Impuesto a la salida de divisas

IVA: Impuesto al valor agregado

OCDE: Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico

ODS: Objetivos de desarrollo sostenible

ONG: Organización no gubernamental

MIPRO: Ministerio de Industrias y Productividad

MIPYMES: Micro, pequeñas y medianas empresas

PYMES: Pequeñas y medianas empresas

RISE: Régimen impositivo simplificado ecuatoriano.

SAI: Sistema Andino de Integración

SGP: Sistema Generalizado de Preferencias

SENAE: Servicio Nacional de Aduana del Ecuador

SRI: Servicio de Rentas Internas

# INTRODUCCIÓN

## 1. Tema y subtema de la investigación

Tema: Análisis de la Extrafiscalidad en el Ordenamiento Jurídico-Tributario del Ecuador.

Subtema: Revisión Crítica de Externalidades e Instrumentos Extrafiscales

## 2. Descripción del problema científico

La actividad financiera del Estado puede tener dos fines: el fin fiscal y el extrafiscal. El fin fiscal es el recaudatorio, y el fin extrafiscal es la búsqueda de la satisfacción de las necesidades públicas, mediante la política de gastos y recursos públicos[6], con el objetivo de maximizar el bienestar de la sociedad. Para el cumplimiento de sus actividades financieras, tanto fiscales como extrafiscales, el Estado utiliza a los tributos, principalmente, a los impuestos, como instrumentos recaudadores y como instrumentos reguladores o correctores.

Desde el punto de vista del fin tributario, en base a la política fiscal, los impuestos se pueden clasificar en: impuestos fiscales o recaudadores e impuestos reguladores o pigouvianos. Los impuestos fiscales o recaudadores son aquellos cuyo fin principal fiscal es la recaudación, mientras que los impuestos reguladores o pigouvianos son aquellos impuestos cuya finalidad principal extrafiscal es servir como instrumentos correctores de fallos de mercado[7], de la modalidad conocida como externalidad tecnológica negativa[8]. A los impuestos reguladores o correctivos también se los conoce como impuestos piguovianos, ya que fue Arthur Pigou[9] quien estableció su aplicación, para la corrección de externalidades tecnológicas, de efecto negativo.

---

[6] García Novoa, César, *El concepto de Tributo*, Lima, Tax Editor S.A., 2009, p. 15.

[7] Los fallos de mercado son problemas ocasionados por agentes económicos a otros terceros económicos, que no han sido internalizados por los agentes causantes, por los que el Estado debe intervenir, ya que el precio de mercado no puede solucionar estos problemas. Los fallos de mercado pueden ser: competencia imperfecta y las externalidades.

[8] Las externalidades tecnológicas pueden ser de dos tipos: positivas y negativas. Las externalidades positivas son beneficios producidos por agentes económicos, que benefician a otros terceros, pero que el agente económico causante no los internaliza, ya que no recibe nada por el beneficio que causa. Las externalidades negativas en cambio son aquellas que producen algún tipo de residuo o actividad contaminante, ocasionadas por agentes económicos, que perjudican a otros terceros, sin que el agente económico causante las internalice, ya que no paga a los terceros agentes afectados por la actividad que realiza.

[9] Arthur Pigou describió a las externalidades en su obra *The Economics of Welfare* (Economía del Bienestar) de 1920.

Se debe tener muy en cuenta, que todo impuesto regulador o corrector tiene siempre como fin secundario a la recaudación; y que los impuestos recaudadores, podrían tener un fin secundario extrafiscal, cuando se los utiliza como un instrumento de política económica. Esto significa, que no hay impuestos cien por ciento reguladores, ni impuestos cien por ciento recaudadores; es decir, no hay impuestos cien por ciento puros.

La extrafiscalidad es aquel fin no recaudatorio de la actividad financiera del Estado, en que éste busca la maximización del bienestar de la sociedad, mediante su intervención, cuando se presentan fallos de mercado; ya sean de competencia imperfecta o por externalidades tecnológicas, tanto positivas como negativas. Esta intervención, supone la aplicación de instrumentos extrafiscales, como son los subsidios y los impuestos reguladores o pigouvianos. La extrafiscalidad implica la intervención del estado mediante políticas monetarias y fiscales, por lo que es necesario conocer la diferencia que existe entre: Estado liberal, Estado social, Estado constitucional y el Estado constitucional de derechos y justicia; como es el caso ecuatoriano.

El presente análisis de extrafiscalidad, establece la diferencia entre las funciones básicas de intervención del Estado ecuatoriano, que son: asignación, redistribución y estabilización. Este análisis, ha permitido establecer cuáles han sido las externalidades que se han presentado en los regímenes dolarizados ecuatorianos, desde el año 2007 al 2023, y los instrumentos extrafiscales aplicados para corregirlas.

El análisis de extrafiscalidad también establece la diferencia entre los impuestos reguladores o pigouvianos, con fines principales extrafiscales; y los impuestos fiscales o recaudatorios, con fines secundarios extrafiscales. En este mismo sentido, el análisis de extrafiscalidad establece la diferencia entre las minoraciones extrafiscales [10] y las minoraciones que no son extrafiscales[11], como son: las productivas, las técnicas, las correctivas y las minoraciones por política monetaria extranjera, siendo esta última un concepto nuevo como resultado de la presente investigación.

[10] Las minoraciones extrafiscales son beneficios tributarios que buscan generar un cambio en la conducta de los contribuyentes, por ejemplo: cuando se otorgan subsidios o exenciones a las empresas que contratan a personas con discapacidad, con el fin de que otras empresas también tengan esta conducta solidaria, y contraten a personas con algún tipo de discapacidad. En las minoraciones extrafiscales se utilizan a los subsidios pigouvianos que son instrumentos extrafiscales positivos.

[11] Las minoraciones son subvenciones que el Estado proporciona como beneficios tributarios a los contribuyentes. como por ejemplo: subsidios, exenciones, etc.

La tesis doctoral realiza un análisis iusfundamental del fin extrafiscal del impuesto con respecto a los derechos, valores y principios establecidos en la Constitución ecuatoriana del año 2008; estableciendo, la diferencia entre un Estado constitucional de Derecho, con la de un Estado constitucional de derechos y justicia, en el marco del neoconstitucionalismo ecuatoriano. Este análisis, permite establecer en que se fundamenta, constitucionalmente, un Estado sometido a los derechos, y el Derecho sometido a los derechos. Por este motivo, se analizan los derechos fundamentales de primera, segunda y tercera generación; con los valores guías y los principios constitucionales relacionados a éstos.

La presente investigación analiza la extrafiscalidad de la Constitución ecuatoriana del año 2008, para establecer cuáles son los preceptos constitucionales que han permitido la actividad financiera extrafiscal, en un Estado constitucional de derechos y justicia, como es el caso ecuatoriano; que tiene un modelo igualitarista basado en la solidaridad; y que, además, ha tenido en los últimos 15 años una activa política fiscal en una economía dolarizada, caracterizada por el proteccionismo y la búsqueda de un cambio de su matriz productiva, a efectos de exportar productos con valor agregado y no sólo materias primas.

La tesis doctoral analiza la extrafiscalidad de las reformas tributarias en los regímenes dolarizados ecuatorianos, para lo cual se han establecido tres períodos: 2007-2017, 2017-2021 y 2021 a 2023. El período 2007-2017 mostró una gran intervención del Estado donde se dieron 23 reformas tributarias y se crearon nueve impuestos, seis de ellos reguladores, que tuvieron efectos sumamente importantes en el incremento de los ingresos permanentes del Estado, y en la maximización del bienestar de la sociedad. En el período 2017 -2021 se mantuvo la estructura del Sistema tributario del anterior Gobierno, siendo su principal problema, el que las medidas contra cíclicas aplicadas en el período anterior, como resultado de la caída del precio del petróleo, encarecieron determinados productos de consumo, y otros que servían como materias primas; pero, también, aumentaron el gasto público. En el período 2021 – 2023 se dio una reforma tributaria que disminuyó los gastos deducibles, para el cálculo del impuesto a la renta, cuyo fin fiscal o recaudatorio fue motivado debido a la gran necesidad de recursos financieros que tuvo el Gobierno, para financiar los gastos de salud ocasionados por la pandemia del Covid 19, y otros.

La Tesis doctoral analiza la finalidad extrafiscal de la actividad financiera del Estado, en que se utiliza a los subsidios y a los impuestos pigouvianos o reguladores, como instrumentos económicos correctores de externalidades positivas y negativas, respectivamente. El fin que se busca es establecer cuáles han sido los instrumentos extrafiscales que se han utilizado en el Ecuador, para corregir externalidades tecnológicas, de efectos positivos y negativos; así, como también, establecer si la estructura de estos instrumentos extrafiscales ha sido la correcta, en base a la prescripción pigouviana.

Los impuestos reguladores o pigouvianos, tanto ambientales como no ambientales, cuyos fines principales extrafiscales se han analizado en esta investigación, son los siguientes: Impuesto a la salida de divisas (ISD); Impuesto a los ingresos extraordinarios; Impuesto a los activos en el exterior; Impuesto a las tierras rurales; Impuesto ambiental a la contaminación vehicular; Impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables; Impuesto a los consumos especiales sobre el tabaco, el alcohol y las bebidas azucaradas[12].

Los impuestos recaudadores más importantes, directos e indirectos, cuyos fines secundarios extrafiscales se han analizado en la presente tesis doctoral, son los siguientes: Impuesto a la renta, impuesto al valor agregado (IVA) y aranceles a las importaciones.

## 3. Antecedentes

La utilización de los impuestos en el Ecuador, como instrumentos interventores, ha estado relacionada a los distintos auges económicos, ocasionados por la demanda externa de productos primarios, como son: el cacao, el banano, el camarón, las flores y el petróleo. Estos auges ocasionaron la generación de una gran cantidad de ingresos, por lo que determinados impuestos indirectos se fueron sustituyendo por impuestos a las exportaciones.

El endeudamiento crónico, que ocurría en los auges económicos debido a que se podía acceder a créditos por la garantía de los ingresos, provocó en el tiempo que se dejaran de destinar los suficientes recursos hacia el gasto social, una vez que terminaban estos auges.

En el año 2000, como resultado de la aplicación de incorrectas políticas económicas, y de la falta de control al sistema financiero, el Ecuador tuvo que adoptar el dólar estadounidense como moneda propia, reformando su sistema económico y jurídico, lo

[12] Alcoholes y bebidas alcohólicas, cerveza, hidrocarburos, tabaco, determinados medios de transporte, Renta de Aduanas, Impuesto sobre electricidad.

que lo obligó a aplicar nuevos tipos de políticas económicas y financieras; siendo de suma importancia, la utilización de la política fiscal y, por ende, el uso del impuesto como instrumento de política económica. Bajo la perspectiva de la presente investigación, una de las causas que llevaron a Ecuador a dolarizar su economía, fue ocasionada por la falta de intervención de los gobiernos de turno, mediante la aplicación de instrumentos extrafiscales y otros medios, para corregir externalidades negativas (de producción, de tipo financiero); ocasionadas por determinadas instituciones del sistema financiero, sujetas al control de la Superintendencia de Bancos.

Durante los primeros años de la dolarización ecuatoriana, es decir, a partir del año 2000, se aprobaron pocas reformas tributarias, con la excepción de la introducción en mayo de 2001 de algunos impuestos específicos a determinados bienes, así como un ajuste a las tarifas de Impuesto a la Renta sobre ingresos, herencias, legados y donaciones, con rasgos entre 0% y 5%.[13]

Si se compara la actividad financiera extrafiscal del Estado ecuatoriano, mediante el uso de impuestos, como instrumentos de política económica en los regímenes con moneda propia; con su similar, en los regímenes dolarizados, su aplicación difiere en ciertos puntos. Esto es debido a que, en un régimen con moneda propia, la preocupación de los Gobiernos ecuatorianos fue el aumento de la inflación y la devaluación, por lo que se usaron a los impuestos fiscales o recaudadores, con fines secundarios extrafiscales, para dar o extraer recursos de la economía de los contribuyentes; con el fin de incentivar el ahorro o el consumo, o para contraerlo, dependiendo del caso. Esto se debió a que, en Ecuador, cuando se contaba con un sistema con moneda propia, la política monetaria fue tan importante como la política fiscal. En cambio, en su etapa de economía dolarizada, la preocupación de los Gobiernos ha sido la salida de dólares de la economía, que pudiera ocasionar una escasez, por lo que se utilizaron a los impuestos como instrumentos reguladores o correctores.

La tesis doctoral muestra cómo, dependiendo de la ideología política del Gobierno de turno, liberal o intervencionista, se han establecido políticas de crecimiento hacia adentro o hacia afuera; y, en base a esto, se han utilizado a los impuestos recaudadores, con fines secundarios extrafiscales, y a los impuestos reguladores, con fines principales

[13] Ortiz, María, "Austeridad Fiscal y crecimiento económico en la literatura internacional", en *Austeridad o Crecimiento: un dilema por resolver*, Quito, Ediciones Abya Yala, 2019, p. 21.

extrafiscales, para buscar el bienestar de la sociedad mediante la intervención estatal, corrigiendo los fallos de mercado. En el caso de los impuestos reguladores, éstos siempre han tenido como fin secundario, el fin fiscal o recaudatorio.

En un país, como el Ecuador, que tiene un sistema dolarizado, la aplicación de impuestos con fines extrafiscales es distinta a la de países con monedas propias, que pueden devaluarlas para mejorar su competitividad. En consecuencia, al haber dolarizado su economía, en el período 2007 – 2017 la política económica del Ecuador se fundamentó, principalmente, en la política fiscal; pero, como un instrumento que buscaba el equilibrio económico, interviniendo el Estado con sus funciones básicas de asignación, redistribución y de estabilización.

La Política fiscal, a su vez, se fundamentó en el uso de impuestos reguladores y recaudadores, con fines principales y secundarios extrafiscales, cuyas recaudaciones tributarias se direccionaron, en su gran mayoría, al gasto social.[14] De allí, la importancia y justificación del análisis de la actividad financiera extrafiscal, mediante el uso de impuestos, como instrumentos correctores económicos.

La dolarización provocó que, en el período 2007 – 2017, se diera una amplia aplicación de los impuestos, como instrumentos de intervención de tipo proteccionista. Algunos de los principales efectos, por la aplicación de la reforma tributaria del período en mención, fueron los siguientes: el aumento del precio de determinados bienes importados con valor agregado[15], y el aumento de la estructura del sistema tributario; además, se creó un régimen impositivo simplificado[16] que se estableció con la finalidad de formalizar a los sectores informales, mediante el establecimiento de valores base y procesos sencillos, lo que se considera una **minoración técnica**.

Al establecer la Constitución del 2008, que el Sistema económico es social y solidario[17], las reformas tributarias que se dieron en el período del 2007 al 2017 buscaron el mejoramiento exponencial de las recaudaciones tributarias, para ser direccionadas al gasto social; siendo, otro de los fines, el no ser tan dependiente de los ingresos no

[14] Principalmente al de personal y al de insumos. Los gastos de personal se direccionaron, principalmente, a los de Salud, Educación y Seguridad.
[15] Por la política arancelaria aplicada. Como ejemplo se puede citar a los productos madereros, que se utilizaron como materias primas para la creación de nuevos productos, y que también se utilizaron en la construcción.
[16] Conocido con el nombre de RISE.
[17] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 283.

permanentes, por concepto de exportaciones petroleras y de sus derivados. La aplicación de esta política social ocasionó el aumento de la contratación y el mejoramiento de los salarios de los empleados públicos, que aumentó el gasto o egreso permanente.

Esta reforma tributaria, obedeció a los problemas iniciales derivados de la dolarización, y a la inestabilidad política de los gobiernos anteriores, que no hicieron[18] las reformas tributarias necesarias en sus respectivos períodos, por distintos motivos. Debido a ello, en el período 2007 - 2017 se prefirió la aplicación de una política fiscal orientada hacia el desarrollo social; que es lo que motivó el direccionamiento de una gran cantidad de recursos tributarios hacia el gasto social, ya que no fue atendido en su debido tiempo, debido a que no existió la gran cantidad de ingresos no permanentes, por el elevado precio del petróleo, que se dio en el periodo en mención.

En el período 2007 – 2017, se dio una importante aplicación de impuestos reguladores y de subsidios pigouvianos, así como también de minoraciones; por haber tenido el Ecuador un Gobierno que estableció como obligación del Estado, el cumplir con el "estado de bienestar"[19], y con la redistribución de la riqueza; lo que ocasionó el aumento de los gastos públicos y el aumento del endeudamiento interno y externo, cumpliendo el Estado con sus funciones básicas de intervención. Es por este motivo, que se utilizó al sistema tributario como un instrumento interventor de política económica, mediante los tributos, principalmente, con los impuestos. Esto se debió a la gran importancia que le dio el Gobierno de este período, a la aplicación de la política fiscal en un sistema dolarizado, en que la Constitución de 2008 y el Régimen tributario reconocen la extrafiscalidad[20]. Es en este período, en que se observa una gran dinámica de la actividad financiera fiscal y extrafiscal del Estado.

En el período en mención, se puede observar el uso de impuestos de comercio exterior, como instrumentos de política comercial, como es el caso de los aranceles fijos, los contingentes arancelarios y las salvaguardias[21]. Estos impuestos han tenido distintos fines, como, por ejemplo: desincentivar el consumo de determinados productos importados; proteger a la industria nacional; desincentivar la salida de divisas;

[18] O no pudieron hacerlo.
[19] *Constitución Nacional*, Título VII, Régimen del Buen Vivir, Capítulo Primero.
[20] *Código tributario (Codificación 9)*, art. 6.
[21] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI)*, art. 76.

desincentivar el consumo de productos, que podrían atentar contra la salud; y, proteger a la economía ecuatoriana.

Si se analizan la actividad financiera fiscal y la extrafiscal, se pueden establecer los siguientes efectos:

1. Las reformas tributarias ocasionaron el aumento exponencial de las recaudaciones tributarias, que financiaron el aumento de los egresos o gastos permanentes;
2. Se disminuyó la dependencia de los recursos petroleros, por medio del aumento de las recaudaciones tributarias, tratando de equiparar los ingresos permanentes con los no permanentes;
3. Se direccionaron los recursos tributarios hacia el gasto social, y de esta manera se mejoraron los indicadores de desarrollo socioeconómico;
4. Se equipararon los ingresos, por concepto de recaudación tributaria, de los impuestos directos con los impuestos indirectos, lo que se logró gracias a las reformas tributarias, para disminuir la elusión y la evasión tributaria.

A pesar de todas las reformas, que se dieron en este período, no se pudo atraer una cantidad importante de inversión extranjera directa en el sector no petrolero y no minero; ni tampoco, se pudieron realizar un número importante de alianzas público-privadas, para el desarrollo de proyectos. De igual manera, no se consiguió desincentivar de una manera significativa la salida de divisas en la economía, y, al aplicar elevadas tarifas arancelarias a determinados productos importados con valor agregado, se tuvo como efecto una sobrecarga arancelaria, por la política proteccionista utilizada. Estas finalidades financieras extrafiscales, no se cumplieron en el período en mención, ni tampoco, en los siguientes períodos.

En el siguiente período de Gobierno del 2017 a 2021, se mantuvo la Constitución del 2008 y la misma estructura tributaria del Gobierno del período 2007 - 2017, disminuyendo determinadas tarifas arancelarias, y dando beneficios tributarios a las nuevas empresas productivas. Pero, también, se aumentaron los porcentajes de determinados impuestos, y se creó un nuevo impuesto sobre los ingresos y los dividendos de las empresas[22] ya establecidas, siendo las leyes más importantes que se crearon: la *Ley*

[22] A aquellas empresas cuyos ingresos superaron el millón de dólares, y sobre los dividendos de las personas naturales y empresas.

*Orgánica de Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal*; y, la *Ley de Simplificación y Progresividad Tributaria*.

En el período 2017 – 2021, el déficit fiscal global[23] se fue cubriendo mediante endeudamiento, y, a la par, se dio una reforma tributaria de tipo fiscalista, que creó nuevos impuestos recaudadores para cubrir este déficit[24]. Esta reforma también estableció beneficios tributarios, para el sector agrícola y turístico de la Región Sierra, y eliminó ciertas barreras arancelarias que afectaban a las exportaciones, siendo uno de sus fines extrafiscales: el incentivar la producción destinada a la exportación de productos primarios, como el sector florícola, en determinadas áreas geográficas.

Lo antes indicado, se explica, debido a la gran necesidad de recursos financieros que se requirió, para cumplir con la suficiencia recaudatoria[25]; necesaria, para maximizar el bienestar de la sociedad, principalmente, para financiar el aumento de los gastos de salud ocasionados por la pandemia del Covid 19 en el año 2020 y 2021. Para llegar a esto, se necesitó de más reformas tributarias, cuya finalidad financiera extrafiscal se estudia en la presente tesis.

En el período 2021-2023 el gobierno estableció nuevas reformas tributarias, que disminuyeron los gastos deducibles, para el cálculo del impuesto a la renta, por lo que aumentaron las recaudaciones tributarias, en base al aumento de la imposición fiscal a los sujetos pasivos de este impuesto recaudador. Además, se disminuyó las tarifas arancelarias de diversas partidas, correspondientes, a bienes de capital y a bienes intermedios. En este período, mediante el Decreto Ejecutivo No. 298, suscrito el 22 de diciembre de 2021, el Presidente Constitucional de la República estableció la disminución progresiva de la tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas en un cuarto de punto porcentual; es decir, en un 0,25%, por cada trimestre del año 2022, hasta llegar a una tasa del 4%, habiendo estado la tarifa de este impuesto regulador a esa fecha en un 5%.

## 4. Planteamiento del problema

La Constitución ecuatoriana del 2008 presenta una gran cantidad de derechos constitucionales, dentro de los cuales están los de primera, segunda y tercera generación; que buscan satisfacer nuevas necesidades, siempre buscando la estabilidad del sistema,

[23] Que es el resultado de la sumatoria del déficit fiscal permanente y el déficit fiscal no permanente.
[24] Impuesto a las empresas que tuvieran ingresos anuales superiores al USD 1.000.000.
[25] Principio de suficiencia recaudatoria, art. 300, Constitución del Ecuador, 2008.

mediante un equilibro global entre mercado y Gobierno. Es por esto, que en el período 2007 – 2017 se crearon en el Ecuador impuestos reguladores, que fueron usados como instrumentos económicos de intervención, en conjunto, a la aplicación de subsidios y políticas; buscando en ello, la eficiencia con respecto a mejorar el bienestar de la sociedad, por lo que el presente trabajo analiza si esta aplicación cumplió con esto.

La Constitución ecuatoriana del 2008 contiene muchos aspectos económicos, entre ellos la propuesta del tributo, específicamente, del impuesto, como un mecanismo de intervención en la economía, por lo que se exponen planteamientos económicos llevados al ámbito jurídico, a efectos de diseñar políticas eficientes, acorde a la evolución del Ecuador de un Estado liberal a un Estado constitucional de derechos y justicia, por lo tanto interventor y con una política fiscal activa; para lo cual, se analizan los principios constitucionales tributarios, y, su reflejo en los derechos de segunda y tercera generación, en el marco del neoconstitucionalismo ecuatoriano.

La extrafiscalidad que se analiza es esa finalidad financiera del Estado, distinta a la fiscal o recaudatoria, en que el Estado tiene como fin la búsqueda del bienestar de la sociedad, por lo que debe intervenir en determinadas situaciones en que se presentan fallos de mercado, tanto de competencia imperfecta como de externalidades; con el fin, de corregirlos mediante la aplicación de impuestos, reguladores y recaudadores, usados como instrumentos correctores, en conjunto con la aplicación de subvenciones y políticas específicas.

La extrafiscalidad de los impuestos reguladores, consiste en ese fin extrafiscal principal, distinto al recaudatorio, que busca corregir problemas de mercado que se presentan en la economía, ocasionados por agentes económicos a terceras personas, como es el caso de las externalidades negativas. Esto supone el uso del impuesto como un instrumento corrector, y no solo recaudador, lo que implica un nuevo análisis doctrinal del principio tributario de capacidad contributiva.

En el caso de la extrafiscalidad de los impuestos recaudadores, con un fin extrafiscal secundario, se analiza el porqué de su aplicación y los problemas que se han querido resolver al utilizar a este tipo de impuesto fiscal; no sólo como un instrumento recaudador, sino también, como un instrumento interventor y corrector de la economía, identificando sus características y las implicaciones iusfundamentales.

En el presente trabajo, se analiza la extrafiscalidad del impuesto, tanto regulador como recaudador, desde una perspectiva interdisciplinaria, en que se estudian teorías de las ciencias políticas, económicas y jurídicas; estableciendo cuáles son los impuestos que realmente han servido como instrumentos extrafiscales, con el fin de categorizarlos en relación con las externalidades negativas y positivas que buscaron corregir, siendo éstas de muchos tipos.

Lo que busca la investigación, es entender el rol del impuesto como un instrumento corrector de problemas económicos, para establecer lo siguiente:

- El origen remoto de la extrafiscalidad;
- La base fundamental económica y jurídica de la extrafiscalidad;
- Los componentes del impuesto regulador, corrector o pigouviano;
- Su encuadre dogmático;
- Sus delimitaciones;
- El problema dogmático del impuesto con fin extrafiscal, principal o secundario, al ser utilizado como un instrumento corrector o regulador en una economía dolarizada, como es el caso ecuatoriano;
- La constitucionalidad del instrumento extrafiscal en el Ecuador;
- Su eficiencia en relación con el cumplimiento de su fin como instrumento corrector de externalidades negativas en la economía ecuatoriana;
- La importancia del impuesto como un instrumento corrector de la economía, para el diseño de políticas, en un país de economía emergente dolarizado, como es el caso ecuatoriano.

La tesis plantea el siguiente problema: “Si los impuestos reguladores que se crearon en las reformas tributarias ecuatorianas, realmente, cumplieron con sus fines principales extrafiscales, o fueron solamente instrumentos de recaudación, que generaron una gran cantidad de ingresos tributarios, y que sólo aumentaron la carga fiscal de los sujetos pasivos del tributo”.

Desde la perspectiva de la presente investigación, los impuestos reguladores que no han cumplido a cabalidad con lo que establece la prescripción pigouviana, son los siguientes: Impuesto a la salida de divisas (ISD), Impuesto ambiental a la contaminación vehicular e Impuesto a las tierras rurales.

Otros impuestos recaudadores, que tuvieron el fin secundario extrafiscal de proteger a la dolarización, en cambio, ocasionaron el aumento del precio de bienes y servicios, como es el caso de los aranceles a las importaciones. Esto, debido al aumento de sus tarifas arancelarias, que ocasionó una sobre carga arancelaria.

Se debe indicar, que el problema de crear impuestos reguladores, cuyos fines principales extrafiscales estén mal concebidos en las reformas tributarias, es que pueden desincentivar inversiones en determinados sectores económicos, vitales para la economía; así como también, pueden obstaculizar la atracción de nuevas inversiones, por el aumento innecesario de la carga tributaria, pudiendo afectar también la competitividad de los productos destinados a la exportación [26]; vulnerando de esta manera, principios constitucionales de régimen tributario, como son los siguientes: proporcionalidad, eficiencia, razonabilidad, y justicia financiera.

## 5. El estado de la cuestión y el marco teórico

A efectos de comprender los inicios del uso extrafiscal de los impuestos, se ha analizado su aplicación en las distintas civilizaciones de la historia antigua, como, por ejemplo: Egipto, Grecia y Roma. Además, se ha analizado la extrafiscalidad en las colonias de España en América, y la evolución de los fines extrafiscales de los impuestos de: únicamente impuestos con fines fiscales o recaudatorios, a impuestos con fines fiscales y extrafiscales.

Con el fin de entender cuáles han sido las bases conceptuales de la actividad financiera extrafiscal del Estado, se presentan los principales aspectos económicos y tributarios, que soportaron científicamente la creación y aplicación de impuestos con fines recaudatorios y regulatorios. En la tesis, se establecen los principios económicos y tributarios, relacionados a la finalidad extrafiscal de los impuestos, así como sus tipos.

Se han analizado las obras de importantes autores con respecto al fin no fiscal de los impuestos, como es el caso de Villegas[27] y García Novoa[28], que opinan sobre los efectos que se pueden presentar por la utilización excesiva de medidas de carácter extrafiscal.

[26] Cuando se colocan elevadas tarifas arancelarias sobre materias primas o sobre productos con valor agregado, que sirven para la fabricación de productos destinados a la exportación, que proporcionan gran cantidad de empleos.
[27] Villegas, Héctor, *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*, Buenos Aires, Editorial ASTREA, 2016, p. 10.
[28] García Novoa, César, *El concepto de Tributo*, *op. cit.*, p. 16.

Otros autores, que se han revisado, como Plazas Vega[29], Palacios Mejía[30] , Fichera [31] y Norberto Bobbio[32] han establecido la aceptación de que los tributos, principalmente los impuestos, no sólo tienen un fin fiscal o recaudatorio, sino que también, pueden tener fines extrafiscales, que son todos aquellos distintos al fin financiero. En el caso de Villegas, el autor denomina a los impuestos recaudadores y a los impuestos reguladores, como impuestos financieros y de ordenamiento, respectivamente.

También se han revisado las obras de importantes tratadistas, como, Gerloff, que le da una gran importancia al fin extrafiscal de los tributos, reconociendo la existencia de la extrafiscalidad, quien establece que: "El elemento fiscal y extrafiscal están indisolublemente unidos en la imposición, porque ella siempre está dirigida al cumplimiento de los fines del Estado"[33].

El estudio de las teorías de importantes economistas como Nicolás Kaldor, quien en 1939 desarrolló el "principio de compensación" llamado "óptimo de Kaldor Hicks", ha permitido el entendimiento de la distribución de la renta, que es una de las funciones básicas de intervención del Estado.

Se han revisado las teorías de los principales exponentes de la economía clásica con respecto al rol que desempeñan los impuestos en la economía, como, por ejemplo: Adam Smith, Jean Baptiste Say, William Petty (antecesor de Adam Smith), entre otros. Se han analizado las obras de John Stuart Mill, quien demostró la existencia de fallos de mercado. De igual forma, se han analizado las obras de importantes exponentes de la economía neoclásica, como es el caso de Simón Kuznets, con su obra "*Of the Balance of Trade*" (Sobre la balanza comercial) que estudia el crecimiento económico moderno.

También se han revisado las obras de Henry Sidwick, quien, posteriormente a las aportaciones de John Stuart Mill, estableció las posibles medidas correctoras de los fallos de mercado, así, como, las de Arthur Pigou quien describió en cambio a las externalidades en su obra *The Economics of Welfare* (La Economía del Bienestar) de 1920, quien fue el

[29] Plazas Vega, Mauricio A., *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*, Tomo I y II, Tercera edición, Bogotá, Editorial Temis S.A., 2016.
[30] Gómez, L, *Del Derecho de la hacienda pública al derecho tributario*, Bogotá, Editorial Temis, 2011, p. 241.
[31] Fichera, F., *Imposizione ed extrafiscalitá nel sistema constitucionale*, Napoli, Scintifiche Italiane, 1973, p. 54.
[32] Bobbio, Norberto, *Teoría general del Derecho*, Bogotá, Editorial Temis, 1987, p. 15- ss.
[33] Villegas, Héctor, *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*, *op. cit*., p. 126.

que inició el análisis moderno de los efectos externos, que justificaban una intervención estatal; habiendo sido William Baumol quien adecuó estas propuestas a las concepciones económicas contemporáneas.

Se debe indicar que, para el análisis de extrafiscalidad de la Constitución, de las reformas tributarias y de los impuestos en el Ecuador, ha sido de vital importancia el estudio de las obras de Arthur Pigou sobre los fallos de mercado, principalmente, de las externalidades; y, de los instrumentos extrafiscales que se deben aplicar para corregirlas, como es el caso, de los subsidios y de los impuestos pigouvianos o reguladores.

Además, se han analizado las teorías que explicaron el Crack de 1929 con los efectos de la Gran Depresión y sus posibles soluciones, de los autores Carl Menger (1870 – 1936) y John Maynard Keynes (1883-1946), quien estableció el uso de la política fiscal, para la solución de este tipo de problemas económicos, de gran importancia para el análisis de la extrafiscalidad.

El estudio de la Teoría de la Justicia de John Rawls (1921-2002), que definió el bien común, ha sido muy importante para el análisis de los fines extrafiscales de los tributos, principalmente, de los impuestos.

En general, se ha estudiado lo concerniente a la política fiscal, perteneciente a la política económica, por lo que ha sido necesario estudiar las teorías de los principales exponentes de la economía clásica y de la neoclásica, para entender sus bases y fundamentos iniciales.

También se han analizado, las obras de economistas neokeynesianos, como es el caso, de Joseph Stiglitz, quien ha tenido una postura muy crítica respecto a lo siguiente: la globalización, a los economistas de libre mercado, al Fondo Monetario Internacional y al Banco Mundial; habiendo manifestado, que para él no existe la "mano invisible", centrándose entonces el actual debate en "el balance correcto entre mercado y gobierno". Adicionalmente, también se han estudiado las teorías de los economistas: Amartya Sen, Angus Deaton, Thomas Piketty, Ha Joon Chang, entre otros.

Se debe mencionar que, para la presente tesis, ha sido de vital importancia el estudio y el análisis de la asignatura de "Historia del Pensamiento Económico" debido a que permite el entendimiento de las diversas escuelas, doctrinas y corrientes económicas que

se han dado en la historia; cuyas teorías y conceptos, han sido aplicados de formas muy variadas, por los distintos gobiernos, en las distintas etapas de la historia económica.

Se debe señalar que, el estudio del profesor Benvenutto Grisiotti sobre el enfoque de la "teoría integralista" de la Escuela de Pavía, ha sido muy importante para el desarrollo de la presente tesis, por el enfoque economicista que le da al estudio del Derecho financiero.

En base a todo el marco teórico expuesto, se ha analizado la extrafiscalidad en los regímenes dolarizados, desde el año 2007 al 2023, que dieron origen a la creación de impuestos reguladores o correctores, con fines principales extrafiscales, y al uso de impuestos recaudadores, utilizados como instrumentos económicos, dándoles un fin secundario extrafiscal.

Se debe indicar, que se ha analizado, desde distintas perspectivas, por qué el Ecuador llegó a la dolarización de su economía, siendo una de las razones expuestas, la falta de intervención, por parte de los gobiernos de turno, para la corrección de externalidades negativas; ocasionadas por determinadas instituciones del Sistema financiero ecuatoriano.

La tesis doctoral está divida en tres secciones: La primera sección contiene las Bases fundamentales de la extrafiscalidad, y agrupa a los capítulos del uno al tres; en la segunda, se establecen los Instrumentos extrafiscales correctores de las externalidades, tanto positivas como negativas, y agrupa a los capítulos del cuatro al siete; la tercera sección, está conformada por el análisis de extrafiscalidad, de la Constitución, de las Reformas tributarias y de los impuestos reguladores y recaudadores ecuatorianos, y contiene a los capítulos del ocho al diez.

La tesis ha sido estructurada en diez capítulos: En el primero, se establecen las bases tributarias y económicas de los impuestos; en el segundo, los fines extrafiscales de los impuestos en la historia y su evolución; en el tercero, se presentan las características del Estado liberal, del Estado social y del Estado constitucional, y las funciones básicas de intervención del Estado que son: asignación, redistribución y estabilización; en el cuarto, se establecen los tipos de fallos de mercado, como son, la competencia imperfecta y las externalidades, positivas y negativas; en el quinto, se establecen los derechos, en su relación con los valores y principios, y los tipos de extrafiscalidad; en el sexto, se

describen a los instrumentos extrafiscales, positivos y negativos, que se aplican para la corrección de externalidades, de efectos positivos y negativos, y a las minoraciones tributarias; en el séptimo, se establecen las características de los impuestos reguladores y recaudadores, y su aplicación; en el octavo, se establece el análisis de extrafiscalidad de la Constitución ecuatoriana del año 2008, que es la vigente; en el noveno, se establece el análisis de extrafiscalidad de las reformas tributarias, de los regímenes dolarizados de los tres períodos establecidos, que son los del 2007 al 2017, del 2017 al 2021 y del 2021 al 2023; en el décimo, se establece el análisis de extrafiscalidad de determinados impuestos reguladores, tanto ambientales como no ambientales, y de impuestos recaudadores ecuatorianos; por último, se establecen las conclusiones finales. Cabe indicar, que cada capítulo tiene una conclusión parcial o del capítulo, y que se presentan tres anexos, que incluyen los respectivos análisis, en los casos de los anexos 2 y 3.

## 6. Justificación de la investigación y sus proyecciones

La presente investigación se justifica debido a que analiza la falta de intervención de los gobiernos de turno, mediante la aplicación de instrumentos extrafiscales, para la corrección de externalidades negativas (de producción, de tipo financiero); como una de las diversas causas, que llevaron a Ecuador a dolarizar su economía en el año 2000.

La tesis doctoral se justifica, debido a la necesidad de realizar un estudio del Derecho tributario ecuatoriano, que permita entender cómo se han aplicado los impuestos reguladores y recaudadores, y si éstos han cumplido o no con sus fines extrafiscales, como fin principal o como fin secundario, en base a la prescripción pigouviana, en los regímenes dolarizados; de tal forma, que se pueda establecer aquellos impuestos que en la actualidad, no cumplen con su finalidad extrafiscal, y que podrían estar ocasionando la desinversión, u obstaculizando la atracción de capitales y la dinámica comercial, para así recomendar su reestructuración o eliminación.

De igual manera, la presente investigación se justifica, debido a que es necesario analizar, bajo una perspectiva interdisciplinaria, cuáles han sido las actividades financieras extrafiscales del Ecuador, como un Estado constitucional de derechos y justicia, en los regímenes dolarizados del siglo XXI, para comprender los motivos de nuestra actual situación económica y jurídica, en el campo del Derecho tributario.

Se debe recomendar que, debido a la gran reforma tributaria que se ha venido llevando a cabo desde el año 2007 hasta el año 2023, el Ecuador necesita una mayor estabilidad respecto a la dinámica de su normativa tributaria y debido a esto, en la actualidad, debería prevalecer la presentación de proyectos tributarios que eliminen las cargas tributarias innecesarias, que estén afectando la actual dinámica del comercio nacional e internacional; buscando cumplir con fines extrafiscales reales, relacionados al desarrollo productivo, al crecimiento hacia afuera mediante el incentivo a las exportaciones de productos primarios y con valor agregado, y a la protección de la dolarización, y del medioambiente en el Ecuador.

La presente tesis doctoral ha requerido el estudio de las ciencias políticas, así como, de las ciencias económicas y de las ciencias jurídicas, debido a que se analiza la extrafiscalidad, como una actividad financiera del Estado distinta a la fiscal o recaudatoria, en un Estado constitucional de derechos y justicia, democrático, de economía social y solidaria, como es el caso ecuatoriano; que no cuenta con un solo sistema económico, sino, que en la realidad, es una pluralidad de sistemas económicos, y que ha utilizado a los impuestos como instrumentos correctores de fallos de mercado, en base a su política interventora, soportada en la teoría neokeynesiana. Esta teoría considera necesaria la intervención del Estado, aplicando para ello las funciones básicas de intervención de: asignación, redistribución y estabilización; cuyo fin es buscar el equilibrio global, y lograr el bienestar de la sociedad, basamento de la extrafiscalidad.

Por lo expuesto, la presente investigación se justifica, debido a que el análisis de la extrafiscalidad de las normas, tanto constitucionales como tributarias, que dieron origen a la aplicación de impuestos reguladores, permitirá establecer correctivos en la estructura de los impuestos extrafiscales.

## 7. Objetivo general

En base al contexto antes explicado, la tesis doctoral tiene como Objetivo general el siguiente:

1. Establecer cuáles han sido los instrumentos extrafiscales que se han utilizado en los regímenes dolarizados ecuatorianos, para determinar si tienen la estructura correcta, en base a la prescripción pigouviana, y si han cumplido con sus fines extrafiscales; además, establecer cuáles han sido los impuestos reguladores que se

han utilizado en el Ecuador, para corregir externalidades negativas; y, cuáles han sido los subsidios pigouvianos que se han utilizado, para corregir externalidades positivas.

## 8. Objetivos específicos

En base al Objetivo general establecido, la presente investigación tiene como Objetivos específicos los siguientes:

1. Entender los derechos, valores y principios constitucionales, como basamento de la extrafiscalidad en el Ecuador, y cómo estos protegen a los contribuyentes de la incorrecta aplicación de instrumentos extrafiscales;
2. Revisar la extrafiscalidad en el Ordenamiento jurídico tributario ecuatoriano, desde el año 2007 hasta el 2023;
3. Comprender la extrafiscalidad financiera negativa, por producción, como una de las causas que ocasionó la dolarización ecuatoriana en el año 2000;
4. Señalar cuáles han sido las externalidades, de efectos positivos y negativos, que se han presentado en el Ecuador entre el año 2007 y el 2023;
5. Determinar las externalidades de efectos negativos, por consumo y por producción, tanto ambientales y no ambientales. En el caso de las externalidades negativas, no ambientales, analizar las de tipo financiero y las no financieras;
6. Mencionar cuáles han sido las minoraciones (productivas, técnicas, correctivas, extrafiscales y por política monetaria extranjera) que se han establecido en los regímenes dolarizados ecuatorianos;
7. Identificar cuáles son las principales variables que se deben considerar, para la creación de impuestos reguladores eficientes;
8. Describir cuáles han sido las finalidades extrafiscales que han podido cumplir los Gobiernos ecuatorianos, en los tres períodos de estudio (2007 – 2017, 2017 – 2021 y 2021 - 2023), y cuáles fueron las que no se pudieron cumplir.

## 9. La Hipótesis

En el régimen ecuatoriano dolarizado del periodo 2007-2017 se crearon seis impuestos reguladores, de los cuales, tres no han cumplido a cabalidad con la prescripción

pigouviana[34], con respecto a servir como instrumentos correctores de externalidades negativas. Estos tres impuestos reguladores son los siguientes: impuesto a la salida de divisas, impuesto a las tierras rurales e impuesto ambiental a la contaminación vehicular[35].

En el período en mención[36], y en los dos períodos posteriores[37], si bien es cierto se establecieron beneficios tributarios, estos incentivos no fueron suficientes para poder captar una cantidad importante de inversión extranjera directa[38], en el sector no petrolero ni minero; así como también, para conseguir un número significativo de alianzas público-privadas[39], por lo que estos fines extrafiscales no se cumplieron, ni se han cumplido hasta la fecha final de la presente investigación[40].

## 10. El Método

Para entender la metodología utilizada es necesario establecer, que una tesis es un producto cognoscitivo, una cualidad adquirida en el intelecto. Para alcanzar el objeto científico es necesario conocer con método, por lo que la tesis es un producto lógico, pero de la lógica científica, que implica la adquisición del método. Es por esto, que se realiza un análisis económico - jurídico en el campo del derecho tributario, en que se investiga la extrafiscalidad de los impuestos y de las reformas tributarias, mediante un análisis bibliográfico y jurídico, de lo siguiente: Constitución de 2008, convenios, leyes y reglamentos; además, de doctrinas y teorías de las ciencias políticas, económicas y tributarias.

El método utilizado para la presente tesis doctoral es el inductivo, habiéndose analizado a la extrafiscalidad de una manera interdisciplinaria, desde la perspectiva de las

[34] La prescripción pigouviana son las recomendaciones dadas por el economista Arthur Pigou, con respecto a la utilización de instrumentos extrafiscales, para corregir externalidades. Prescribe utilizar subsidios pigouvianos, para corregir externalidades positivas; y utilizar impuestos reguladores o pigouvianos para corregir externalidades negativas.

[35] Se debe indicar, que tanto el impuesto a las tierras rurales como el impuesto ambiental a la contaminación vehicular fueron eliminados.

[36] 2007-2017.

[37] 2017-2021 y 2021-2022.

[38] En el 2017 la inversión extranjera directa fue de USD 629 millones, y en el 2021 fue de USD 620 millones, según los datos del Banco Central del Ecuador. A junio del 2022, la inversión extranjera directa no ha superado los USD 1.000 millones. El PIB en el año 2017 fue de USD 70.956 millones, en el 2018 fue de USD 71.871 millones, en el 2019 fue de USD 71.879 millones, en el 2020 fue de USD 66.308 millones y en el 2021 fue de USD 106.166 millones. Por lo indicado, la inversión extranjera directa en el Ecuador no representa una cantidad importante, como porcentaje del PIB.

[39] Sólo se suscribieron dos alianzas público-privadas en el sector portuario marítimo.

[40] Al 23 de noviembre de 2023, fecha en que se inició un nuevo período de gobierno.

Ciencias políticas, así como también, de las Ciencias económicas y de las Ciencias jurídicas.

Al ser una investigación científica cualitativa, complementada con aspectos cuantitativos, utiliza, además, distintos métodos, como los siguientes: inductivo – deductivo, hipotético – deductivo, analítico – sintético e histórico – comparativo; siendo este último, muy importante para la presente investigación, debido a que establece los inicios fundamentales de los principios y de los conceptos básicos de la imposición.

El enfoque metodológico utilizado, también incluye: métricas, estadísticas y los respectivos análisis cualitativos y cuantitativos; de los tres períodos que se estudian[41], lo que ha permitido complementar y fortalecer la hipótesis planteada. Estos análisis cualitativos – cuantitativos se desarrollan en los capítulos de la tesis, y los enriquecen. En los Anexos 2 y 3 se presentan indicadores económicos, utilizando gráficos estadísticos[42], que respaldan la hipótesis y permiten establecer el cumplimiento de los objetivos planteados.

En la tesis, metodológicamente, en los tres períodos que se analizan, se aplica la teoría de las minoraciones, debido a que es necesario diferenciar a las minoraciones extrafiscales, en que se utilizan subsidios pigouvianos, para la corrección de externalidades de efectos positivos, de las minoraciones productivas, técnicas, correctivas y de las minoraciones por política monetaria extranjera. La importancia de la aplicación de la teoría de las minoraciones radica, en que es necesario diferenciar entre los beneficios tributarios y los que constituyen minoraciones tributarias, que son inherentes a la propia estructura del tributo.

Se han revisado los aspectos extrafiscales de la política económica, principalmente, la política fiscal, y los problemas doctrinales de los fines extrafiscales de los impuestos, con respecto a los principios tributarios contenidos en la Constitución y en las normas tributarias ecuatorianas, como es el caso, del principio de capacidad contributiva; para al final, analizar la eficiencia extrafiscal de los impuestos reguladores y recaudadores ecuatorianos, con respecto a su fin, principal y secundario, como instrumentos correctores de externalidades negativas.

[41] Períodos de: 2007 – 2017, 2017 – 2021 y 2021- 2023.
[42] Cuadros, tablas, etc.

La contrastación del enfoque teórico, proveniente del análisis de las teorías políticas, económicas y jurídicas sobre extrafiscalidad, con el del enfoque empírico, proveniente del análisis de los impuestos reguladores y de los subsidios pigouvianos en el Ecuador, usados como instrumentos correctores de externalidades, negativas y positivas, respectivamente, ha permitido establecer el análisis de extrafiscalidad del impuesto regulador y del subsidio pigouviano, como instrumentos económicos, propios de un Estado constitucional de derechos y justicia, democrático, de economía social y solidaria; que tiene múltiples sistemas económicos donde ha tenido gran importancia la política fiscal y arancelaria, caracterizada por la intervención del Estado en la economía, y basada en las teorías neokeynesianas, aplicadas en el período 2007 – 2017, principalmente. Pero, además, ha permitido establecer como se fue dando un cambio ideológico, económico - jurídico, en los períodos posteriores, que fueron los del 2017 – 2021 y los del 2021-2023.

Este análisis, resultante de contrastar el marco teórico con el marco conceptual, tuvo como herramientas no sólo al análisis jurídico, sino también, al análisis económico del Derecho[43], debido a que el estudio es interdisciplinario, enfocándose en el campo del Derecho tributario. Para Torres López, el primero en utilizar al derecho y la economía en sus estudios, fue Cesare Bonasera, y luego fue Jeremy Bentham[44].

A efectos de entender los marcos legales que ocasionaron la creación de impuestos reguladores y recaudadores, con fines extrafiscales, principales y secundarios, se ha realizado un análisis de la Constitución y de las reformas tributarias ecuatorianas; en el marco de la extrafiscalidad, como un fin financiero distinto al fiscal o recaudatorio, en que el Estado busca el bienestar económico de la sociedad y el bien común, mediante la búsqueda del equilibrio entre el mercado y la intervención del Gobierno.

Metodológicamente, el análisis de extrafiscalidad de las normas constitucionales y tributarias, así como de los impuestos ecuatorianos, ha implicado el entendimiento del Estado social, así como el de las funciones básicas de intervención del Estado[45]; pero también, del "óptimo de Pareto" y de la "condición de eficiencia de Bowen – Lindahl – Samuelson"; todo esto, en el contexto del estudio de la economía del bienestar. Además,

[43] El Análisis económico del Derecho (AED) nace en las Universidad de EE.UU. de Chicago y de Yale, y tuvo como sus exponentes a: Ronald Coase, Richard Posner, Guido Calebresi y Gary Becker.
[44] Torres López, Juan, *Análisis Económico del Derecho. Panorama doctrinal*, Madrid, Tecnos, 1987, p. 16.
[45] Función de asignación, redistribución y estabilización.

se ha requerido del entendimiento de la conocida "eficiencia de Kaldor Hicks", que se utiliza en el análisis económico del Derecho, ya que posibilita la aplicación de medidas normativas, para corregir fallos de mercado. También ha sido necesario, el análisis del "Teorema de Coase", para entender cuando se podría dar una óptima asignación de los recursos en una negociación, lo que ocasionaría la no intervención del Estado[46].

Al requerir la presente investigación de un análisis económico jurídico, ha sido importante el entendimiento del enfoque de la "Teoría integralista" de la Escuela de Pavía, desarrollada por el profesor Benvenutto Griziotti, por lo que es de suma importancia su conocimiento, para el estudio del Derecho tributario. Al ser la presente tesis doctoral una investigación con un enfoque económico-jurídico, por lo tanto, interdisciplinario, se requiere el uso de instrumentos económicos y financieros; que van a enriquecer, cuantitativamente, el análisis jurídico; por lo tanto, la "tesis integralista" explica cómo deben incorporarse, estructuralmente, todos estos componentes.

Al requerir el presente trabajo de investigación un análisis económico-jurídico se debe utilizar, metodológicamente, un método combinado o mixto, es decir, cualitativo cuantitativo. Para los procedimientos estandarizados cuantitativos, se debe utilizar a la estadística descriptiva e inferencial; y, para el procedimiento cualitativo, se debe utilizar a la codificación y a la evaluación temática, además de análisis combinados. Todo lo indicado, dependerá del diseño y la estrategia elegida para los procedimientos, que, en este caso, es realizar una investigación cualitativa, multimetódica, complementada con aspectos cuantitativos, con la finalidad de obtener un resultado integrado, es decir, un análisis "económico jurídico". En los métodos combinados o mixtos se pueden dar una gran diversidad de posibilidades de análisis, que permitan efectuar las respectivas inferencias y conclusiones; pudiéndose dar tres tipos de inferencias: las cuantitativas, las cualitativas y las mixtas. De ahí la importancia, del entendimiento de la "teoría integralista" del profesor Benvenuto Griziotti[47].

Se debe indicar que, metodológicamente, esta tesis doctoral contrasta las ideas de las doctrinas económicas liberales con la de las doctrinas económicas keynesianas, bajo la perspectiva de distintos autores, nacionales y extranjeros; con la finalidad de entender, si

[46] Véase en el 5.2.3.1.2 Explicación de Teoremas para Análisis.

[47] Hernández, Roberto/Fernández, Carlos/Baptista, Pilar, *Metodología de la Investigación*, México, McGRAW.HILL/INTERAMERICANA EDITORES, S.A., Quinta edición, 2010, pp. 586,589.

en el Ecuador se ha dado el tan ansiado equilibrio entre el mercado y la intervención del gobierno. Es por este motivo, que en la presente tesis doctoral se explican los fundamentos básicos de las doctrinas económicas liberales, neoliberales, keynesianas y neokeynesianas; pero, además, se explican las virtudes y defectos que tienen estas doctrinas, y si la aplicación de sus políticas económicas en Ecuador, han sido realizadas en forma correcta, conforme a lo establecido en las respectivas doctrinas económicas.

Debido a que en el Ecuador, en el primer período (2007 – 2017), principalmente, se empezaron a seguir determinados preceptos económicos del Neokeynesianismo, tanto teórica como metodológicamente, es necesario conocer lo que exponen las principales teorías de sus principales exponentes; así como también, de aquellos economistas que se especializan en la economía del desarrollo y, de otros, que han tratado el tema de las desigualdades en la economía del bienestar, como son: Joseph Stiglitz[48], Amartya Sen[49] Angus Deaton[50], Thomas Piketty[51]y Ha Joon Chang[52]. En el Ecuador, en el período 2007 al 2017, se siguieron muchas de las recomendaciones que, en forma general, había realizado el economista Joseph Stiglitz, sobre el manejo de la economía en los países sudamericanos, como es el caso de Ecuador.

Se debe indicar que, metodológicamente, la presente tesis doctoral, mediante una exploración conceptual, utilizó los conceptos de la teoría jurídica, de la obra del autor Juan José Romero Abolafio, titulada *Análisis Iusfundamental de la Extrafiscalidad: La Construcción sostenible en el ámbito local*[53]. Se han utilizado los conceptos y términos, de la obra y del autor en mención, relacionados a lo siguiente: Externalidades, y sus tipos; instrumentos extrafiscales, y sus tipos; ejemplos de externalidades e instrumentos extrafiscales; y, las minoraciones tributarias, y sus tipos. Estos conceptos, se encuentran en los Capítulos 5 y 6 de la presente tesis doctoral, titulada *Análisis de la Extrafiscalidad en el Ordenamiento Jurídico-Tributario del Ecuador: Revisión Crítica de Externalidades*

[48] Premio Nobel de Economía 2001 por su "análisis de los mercados asimétricos".
[49] Premio Nobel de Economía 1998.
[50] Premio Nobel de Economía 2015.
[51] Premio al mejor economista de Francia 2002.
[52] Premio Myrdal 2003 otorgado a su libro *Kicking Away the Ladder* (Patear la escalera).
[53] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local,* Granada, Universidad de Granada, 2016, pp. 121, 126, 254, 435, 436, 469, 470, 471, 472, 728, 729 [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, , acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

*e Instrumentos Extrafiscales*; y, han servido, para su aplicación en el análisis de las externalidades, positivas y negativas, y de los instrumentos extrafiscales en el Ecuador.

Además, también han sido utilizados los conceptos sobre las características que deben tener los impuestos reguladores y recaudadores, del autor José Yánez Henríquez[54], necesarios para poder analizar la eficiencia de la estructura de estos impuestos, en el caso ecuatoriano. En lo jurídico, en lo que respecta al "Estado constitucional", se han utilizado, principalmente, los conceptos del autor Agustín Grijalva Jiménez[55]; y, en lo que respecta al "Estado constitucional de derechos y justicia en el Ecuador" se han utilizado, principalmente, los conceptos del autor Ramiro Ávila Santamaría[56]; ambos necesarios para el análisis jurídico de la extrafiscalidad en la Constitución ecuatoriana.

[54] Contenidos, principalmente, en el Capítulo 7 de la presente tesis doctoral.
[55] Contenido en el Capítulo 8, en el 8.1.1.1
[56] Contenido en el Capítulo 8, en el 8.1.1.2

# SECCIÓN I: BASES FUNDAMENTALES

# CAPÍTULO 1

# BASES TRIBUTARIAS Y ECONÓMICAS DE LOS IMPUESTOS

## 1.1 BASES TRIBUTARIAS DE LOS IMPUESTOS

En este capítulo, se presentan las bases tributarias relacionadas al fin extrafiscal del impuesto. Se analiza, inicialmente, el fin extrafiscal de la actividad financiera del Estado, así como: los incentivos en materia tributaria, los tipos de impuestos en base al fin y los principios tributarios.

### 1.1.1 LA ACTIVIDAD FINANCIERA EXTRAFISCAL DEL ESTADO

Para entender los fines de los impuestos, es preciso primero analizar la actividad financiera del Estado. Ésta, es considerada como: "El conjunto de operaciones que realiza el Estado y que tiene como objeto, tanto la obtención de los recursos como la realización de los gastos, necesarios para movilizar las funciones y servicios que satisfagan las necesidades de la comunidad" [57]. Las actividades financieras del Estado tienen dos finalidades: las fiscales y las extrafiscales.

El *Código Tributario ecuatoriano* establece que: "Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional"[58]. Estos fines serían entonces: fiscales y extrafiscales. Los primeros serían los de tipo recaudatorio; y los segundos, aquellos en que los tributos pueden servir como instrumentos de política económica general, principalmente, los impuestos.

[57] Villegas, Héctor, *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*, *op. cit.*, p. 9.
[58] *Código tributario (Codificación 9)*, art. 6.

Benítez, considera que: "La finalidad principal de los tributos es proveer al Estado de los recursos necesarios para su actividad, sin dejar de lado, su utilización como instrumento de política económica"[59].

En general, los fines que pueden tener los tributos son los siguientes:

1) "Ser medios para recaudar ingresos públicos;
2) Servir como instrumento de política económica general;
3) Estimular la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional;
4) Corregir externalidades negativas, a través de impuestos denominados correctores o reguladores;
5) Atender a las exigencias de estabilidad y progreso sociales
6) Procurar una mejor distribución de la renta nacional"[60].

En esta clasificación, se establecen tanto los fines fiscales como los fines extrafiscales de los tributos, principalmente, de los impuestos.

Para Villegas, la actividad financiera del Estado tiene finalidad fiscal cuando:

> "…su objetivo es la obtención de ingresos públicos, es decir, cuando su fin principal es el recaudatorio; siendo su característica distintiva, la instrumentalidad. En cambio, la actividad financiera extrafiscal, busca un fin principal, distinto al recaudatorio, que es la maximización del bienestar de la sociedad, utilizando a la política fiscal".[61]

Cuando el fin perseguido es extrafiscal, las medidas podrían ser de distinta índole:

1) Disuasivas o desincentivadoras, por medios tributarios, en que se utilicen a los impuestos como instrumentos económicos, para conseguir determinados fines a favor del bien común;
2) Incentivadoras, con el fin de alentar ciertas actividades, que se consideran convenientes e importantes para la comunidad, que incentiven el desarrollo de actividades productivas o sociales, en beneficio de la sociedad;

[59] Benítez, Mayté, *Manual Tributario*, Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2008, p. 12.
[60] Manya Orellana, Marlon /Ruíz Martínez, Miguel, *TAX Ecuador*, Guayaquil, Gride, 2011, p. 130.
[61] Villegas, Héctor, *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*, *op. cit.*, pp. 9-10.

3) Prohibitivas, con el fin de debilitar ciertas posiciones patrimoniales de los sujetos que se desea alcanzar, utilizando al impuesto como un instrumento para desincentivar o volver prohibitivas determinadas actividades, que podrían afectar a la salud, o que podrían estar ocasionando efectos negativos en la dinámica del comercio.

Han existido muchas discusiones respecto a los fines extrafiscales de los tributos. Entre los autores tradicionales y conservadores, sobre la naturaleza fiscal del tributo, se puede mencionar a: Francisco Tesauro, Valdés Costa, Pérez de Ayala, Eusebio González, Sainz de Bujanda, Andrea Amatucci, entre otros. Entre aquellos, que no coinciden plenamente, con el concepto conservador de los tributos, y que aceptan la finalidad extrafiscal de estos, se puede mencionar a: Achile Giannini, Yebra Martul Ortega, Plazas Vega, Fichera, Palacios Mejía, Héctor Villegas, Norberto Bobbio, entre otros.

García Novoa, con respecto al tributo extrafiscal, expresa que:

> "…resulta completamente erróneo el planteamiento de quienes fundamentan el tributo extrafiscal en el tantas veces citado principio de solidaridad y en la cláusula del Estado social… la extrafiscalidad del tributo es admisible por sí misma y no es preciso fundarla en el principio de solidaridad…"[62].

García Novoa se fundamenta en lo indicado, debido a que la función extrafiscal del tributo existe *per se* por los objetivos que se le han asignado, lo que se muestra, por citar un elemento, en el hecho generador del tributo específico. Es por esto, que en el tributo extrafiscal toda su estructura debe ser también extrafiscal, como en lo siguiente: sujeto pasivo, base imponible, tasa aplicable, valor unitario aplicable, hecho generador, cuantía, objetivo específico, elemento moral, etc. Estos objetivos asignados, deben estar relacionados a las medidas que se le asignen al tributo extrafiscal, como, por ejemplo: incentivar, desincentivar, prohibir y redistribuir.

Debido a que el fin extrafiscal de los tributos, principalmente, de los impuestos, supone limitar la extrafiscalidad, muchas veces esto no es tan sencillo; ya que depende de la complejidad de las variables a considerar, cuando se trate de impuestos reguladores que busquen corregir externalidades negativas, de tipo medioambiental. Por ende, se deberá tener en cuenta, su grado de intensidad, con respecto a su real finalidad principal. Es

[62] García Novoa, César, *El concepto del tributo, op. cit.*, pp. 333-334.

decir, si su finalidad principal es la extrafiscal, o si su finalidad principal es la recaudatoria. Debido a lo indicado, la doctrina diferencia a los tributos extrafiscales en propios e impropios[63]. En el Ecuador, un ejemplo de tributos extrafiscales impropios sería el caso del Impuesto a los consumos especiales (ICE)[64] ya que cuando se aumenta su tasa, con el fin de desincentivar su consumo vía precio, esto genera el aumento de las recaudaciones tributarias, que también tendrán un fin redistributivo. En cambio, en Ecuador el impuesto a los activos en el exterior sería un tributo extrafiscal propio, ya que lo que se busca es desincentivar que las instituciones financieras sujetas al control de la Superintendencia de bancos tengan dólares en el extranjero, que no generen productividad en el Ecuador, que es un fin extrafiscal, totalmente delimitado.

En materia tributaria, respecto a los fines fiscales y extrafiscales, no existen absolutos. Pueden existir tributos que poseen una finalidad primordialmente fiscal, pero que contienen ciertos elementos extrafiscales; así como, tributos que en su estructura y fundamentos están concebidos para lograr un objetivo extrafiscal, pero siguen teniendo un fin fiscal secundario. Sólo a estos últimos se los podría calificar de tributos propiamente extrafiscales.

Lo primero que se debe entender, es que la extrafiscalidad limita, en términos generales, la concepción clásica que se tiene del tributo, como es la de ser un instrumento únicamente recaudador. Tanto la finalidad fiscal, que es la recaudadora, como la actividad extrafiscal, se pueden mezclar en el establecimiento del tributo, pero lo importante a establecer, es que para que el tributo sea extrafiscal debe primar la función extrafiscal sobre la propiamente recaudatoria, es decir: "Será extrafiscal el tributo cuya finalidad principal no es la recaudación de ingresos, sino la de servir como instrumento de: promoción, incentivo, desincentivo, disuasión o sanción de una determinada actividad"[65].

### 1.1.1.1 INCENTIVOS EN MATERIA TRIBUTARIA

En relación con los fines extrafiscales, es necesario entender los incentivos en materia tributaria. El incentivo tributario puede entenderse de dos formas: como un estímulo que busca fomentar determinadas actividades económicas o impulsar el desarrollo de algunas zonas geográficas, y como un premio o recompensa que se ofrece

[63] Varona Alabern, Juan, *Extrafiscalidad y Dogmática Tributaria*, Madrid, Marcial Pons, 2009, pp. 22-25.
[64] Sobre el alcohol, tabaco, bebidas azucaradas, bienes suntuarios, etc.
[65] Thonson Reuters Limited, *Diccionario Jurídico*, Pamplona, Editorial Arazandi, 2016, p.108.

por el cumplimiento oportuno de una obligación tributaria. El elemento característico del incentivo tributario es la intención de impulsar o fomentar una actividad, para lograr el desarrollo de esta, lo que se conoce como "*animus adjuvandi".*

Los incentivos tributarios responden a la política fiscal de un Estado, en la que se contrapone la necesidad de un mejor ingreso fiscal, para reducir el déficit; puesto que con la concesión de estímulos, el Estado deja de percibir dineros que eventualmente pueden ser destinados a otros fines; y, la necesidad de establecer políticas económicas de fomento, estimulando a los particulares, para que estos desarrollen ciertas áreas económicas, que repercuten en el desarrollo del país, y eviten un mayor gasto público.

Parte de la doctrina tributaria ha denominado a los incentivos tributarios como "gastos fiscales", término que proviene de la traducción al castellano del término "*Tax Expenditures"*[66].

Los incentivos tributarios, entre muchas clasificaciones, se pueden clasificar en los siguientes: 1) Los que disminuyen el valor de la inversión inicial; 2) Los que disminuyen el costo de producción (materia prima, mano de obra e insumo); 3) Los que permiten un mayor retorno de la inversión realizada.

Los incentivos tributarios deben evitar crear situaciones que provoquen distorsiones en la asignación de recursos e inversiones a nivel nacional, creando regiones privilegiadas que aumenten las desigualdades. La utilización de los incentivos tributarios debe darse en función de programas serios e integrales, que se complementen con las reales necesidades y situaciones de cada Estado.

Para Bustamante, algunas de las figuras jurídicas utilizadas más frecuentemente, para proporcionar incentivos tributarios, han sido las siguientes: Exención o exoneración, beneficios tributarios, deducciones y desgravación.[67]

Bustamante, establece que algunas de las figuras jurídicas antes presentadas, de exención, beneficios tributarios, deducciones y las situaciones de desgravación:

[66] Introducida en la teoría de la Hacienda Pública.
[67] Bustamante, Cecilia, "Incentivos fiscales de las actividades agrícolas y forestales", en *Nuevos Estudios sobre Derecho Tributario*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2006, p. 70.

> "Han sido utilizadas por los legisladores como instrumentos contentivos de incentivos fiscales; pero, para esto, siempre ha sido necesaria la presencia del elemento moral, al que se ha denominado 'animus *adjuvandi'*".[68]

En la historia tributaria de los Estados, se puede observar que para cubrir el déficit presupuestario se crearon nuevos tributos, o se subió la tarifa de los ya existentes, o se eliminaron estímulos fiscales, ocasionando reclamos e inclusive rebeliones.

Si bien los incentivos tributarios, aplicados a impuestos recaudadores[69], pueden tener como efecto la disminución de las recaudaciones tributarias, también permiten el cumplimiento de fines secundarios extrafiscales, en este tipo de impuestos, como, por ejemplo: Desarrollar nuevos tipos de empresas, en sectores estratégicos; disminuir la tasa de desempleo, mediante el aumento del empleo formal; mejorar la productividad de determinadas actividades económicas, como, por ejemplo, la industrial; atraer nuevas inversiones en sectores productivos que se requieran; proteger la economía, el medio ambiente, la salud, grupos vulnerables y minorías desfavorecidas; desarrollar sectores, económicamente deprimidos, como aquellos en que se han presentado desastres naturales, como, por ejemplo: terremotos o efectos por el fenómeno de El Niño; desincentivar determinadas importaciones, que no contribuyan al desarrollo económico del país; incentivar las exportaciones y el cambio de la matriz productiva, cuando los países tengan concentración en actividades primarias, entre muchos otros.

### 1.1.2 TRIBUTOS: LOS IMPUESTOS Y SUS TIPOS

Troya, con respecto al concepto de los tributos, establece que son:

> "…prestaciones exigidas de manera coactiva y unilateralmente por el Estado y por los organismos públicos a los particulares, que son los contribuyentes y, a la vez, los sujetos pasivos del tributo, que sirven para el financiamiento del gasto público…"[70].

En el Ecuador, las recaudaciones tributarias, que son parte de los ingresos permanentes, financian el egreso o gasto permanente, como, por ejemplo: salud, educación, seguridad interna, insumos. Además, los tributos sirven para actuar políticas públicas, siendo esto de suma importancia, en el caso de Ecuador, debido a que, al no emitir moneda, no tiene la posibilidad franca de actuar con políticas monetarias,

[68] *Ibid.*, p. 71.
[69] Impuesto a la renta, impuesto al valor agregado (IVA), aranceles, por citar algunos.
[70] Troya, José Vicente, *Lecciones de Derecho Tributario con las últimas reformas*, Quito, 2015, p. 17.

específicamente, con aquellas que consisten en devaluaciones o revalorizaciones de la moneda propia, que antes era el sucre.

Para Troya, el impuesto es el tributo de mayor importancia, por su rendimiento y por su versatilidad para actuar políticas públicas. Es con los impuestos que se financian los servicios generales e indivisibles, que son aquellos respecto a los cuales los particulares no perciben un beneficio singular mensurable y las obras públicas en cuanto sirven a la generalidad[71].

Plazas Vega, establece la siguiente definición de lo que es el tributo:

> "Es una prestación tributaria establecida por la ley a favor del Estado como titular directo o indirecto, originada por una actividad de interés público o colectivo directamente relacionada con el contribuyente, o por la utilización de un bien de dominio público, que no obstante ser indispensable para él, tiene lugar en virtud de una solicitud, y cuya cuantía tiene como criterio de referencia el costo de la actividad o de la disponibilidad del bien de que se trate"[72].

En esta definición del tributo de Plazas Vega, se puede observar el principio de legalidad, como también, el bien común, ya que se indica que se origina en una actividad pública o colectiva. Además, la determinación de su cuantía está relacionada con la capacidad económica o contributiva del sujeto pasivo del tributo, quien es el contribuyente. Los elementos del tributo, generalmente aceptados por los autores, son los siguientes: unilateralidad, coacción, prestación pecuniaria, carácter personal del vínculo, fuente legal, afectación a fines estatales.

Gianini, agrupó a los tributos en los siguientes: impuestos, tasas y contribuciones especiales [73] ; pero, los tributos, también pueden clasificarse en: vinculados y no vinculados[74]. Esto, conforme a la clasificación promulgada por Gerardo Ataliba[75]. Los tributos no vinculados son aquellos en los que no existe conexión del obligado con

[71] *Ibid.*, p. 18-19.
[72] Plazas Vega, Mauricio, *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*, *op. cit*., p. 187-188.
[73] Giannini, Achile, *Instituciones de Derecho Tributario*, Madrid, Ed. de Derecho Financiero, 1957, p. 49-50.
[74] Valleta, M, *Diccionario Jurídico, Buenos* Aires, Valleta Ediciones S.R.L., 2006.
[75] Plazas Vega, Mauricio," Los Tributos Vinculados", *Revista de Estudios Socio jurídicos*, Buenos Aires, p. 99 [en línea/online: Dialnet- Los Tributos vinculados- 2725341, pdf (ASEGURADO) -Foxit PDF. Reader, acceso/disponible/consultado: 31/08/2023].

actividad estatal alguna, que se singularice a su respecto o que lo beneficie. En los vinculados, si existe esta conexión.

Los impuestos son un ejemplo de tributos no vinculados, debido a que no existe esa conexión entre el obligado y algún tipo de actividad estatal. Los tributos vinculados, en cambio, son aquellos en el que el hecho imponible o generador consiste en una actividad o gasto a cargo del Estado, que se individualiza en el obligado o es referente de su patrimonio, como, por ejemplo: el proporcionar el servicio de alumbrado público o el proporcionar el servicio de recolección de basura o el servicio de alcantarillado. Las tasas y las contribuciones especiales son tributos vinculados.

La extrafiscalidad se presenta en una forma más clara en los tributos no vinculados, que en los tributos vinculados. Esto, es en el caso de los impuestos, debido a que la extrafiscalidad se presenta en su totalidad; a diferencia de la extrafiscalidad, que se puede presentar en las tasas y en las contribuciones especiales, donde estos tributos vinculados están en forma dependiente y ligados a un servicio u obra realizado, previamente, por el Estado. Por lo expuesto, es importante indicar que la presente tesis doctoral se centra en el estudio de la extrafiscalidad en los tributos no vinculados, específicamente, en los impuestos[76].

El Código tributario ecuatoriano no define lo que son impuestos, por lo que se utiliza la definición que consta en el Modelo de Código Tributario para América Latina, que establece que: "Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente"[77].

Zavala, menciona que la *Ley Orgánica de Régimen Municipal* ecuatoriana, en su art. 493, establece que los impuestos se dividirán en los siguientes grupos: 1) Los impuestos de recaudación directa, que comprenderán todos aquellos que sean recaudados por la tesorería municipal; y, 2) Impuestos de participación, que incluirán aquellos ingresos por concepto de participaciones en impuestos unificados u otros[78].

[76] Los conceptos del tratadista brasilero Gerardo Ataliba sobre tributos vinculados y no vinculados se pueden observar en su obra: *Hipótesis de incidencia tributaria*, traducción de Roque García Mullin, Lima, Instituto Peruano de Derecho Tributario, 1987, pp. 177-216.
[77] *Modelo de Código Tributario para América Latina*, art. 15.
[78] Zavala, Jorge, *Delito Tributario*, Lima, 2008, p. 23.

Villegas, establece la siguiente clasificación jurídica de los impuestos: ordinarios y extraordinarios (permanentes y transitorios), reales y personales, proporcionales y progresivos, financieros y de ordenamiento (recaudadores y reguladores), directos e indirectos. En el caso de los impuestos financieros y de ordenamiento (recaudadores y reguladores) Villegas establece, en base a la distinción que le dan otros autores, que los impuestos financieros (recaudadores) son:

> "Las prestaciones exigidas por el Estado, y su fin exclusivo o principal es el de cubrir los gastos públicos, sin retribución específica". Mientras que los impuestos de ordenamiento (reguladores) son: "Las prestaciones de dinero a las que recurre el Estado, no prioritariamente para lograr ingresos, sino para determinar una conducta, un hecho u omisión, teniendo como objeto: fomentar algunas actividades estimulando a los contribuyentes, para que las emprendan o, por el contrario, disuadirlas de llevarlas a cabo. Por lo tanto, el fin primero y principal del impuesto consiste en: "Brindar los medios para la satisfacción de las necesidades públicas, en la medida en que éstas no pueden ser financiadas con otros ingresos estatales. Sin negar, la poderosa influencia de los impuestos sobre otros aspectos económicos y sociales, ajenos al propósito de obtener fondos"[79].

### 1.1.2.1 CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS POR EL FIN TRIBUTARIO

En política fiscal, se consideran dos grupos de impuestos, en base a su fin tributario: aquellos que cumplen con una función principal económica, y aquellos que cumplen con una función principal reguladora o correctora o de ordenamiento económico social. Los que cumplen con una función principal económica son aquellos que tienen un fin principal recaudatorio o fiscal, y se los conoce como impuestos fiscales o recaudadores. Estos impuestos recaudadores, pueden tener fines secundarios extrafiscales.

Los que cumplen con una función principal reguladora son aquellos que, adicionalmente a su fin secundario fiscal o recaudatorio, también cumplen con un fin principal extrafiscal, que es la regulación o la corrección o el ordenamiento económico social, debido a que su principal orientación no es la recaudación.

Los impuestos reguladores tienden a reglar los daños y perjuicios que puede ocasionar la realización de determinadas transacciones, explotación de recursos no renovables y la posesión de tierras de gran extensión. Estos conceptos los recoge el criterio alemán, que

[79] Villegas, Héctor, *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*, *op. cit*., p. 125-126.

avanza a una concepción más elástica del concepto de impuesto, que es el de regular o corregir algún tipo de situación o actividad, como, por ejemplo: la social o la ambiental.

A los impuestos extrafiscales también se los conoce como impuestos reguladores, correctores, correctivos, no financieros o de ordenamiento; y en el Ecuador, están establecidos en la *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria*[80], y en la *Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno.*[81]

Los impuestos recaudadores son aquellos cuya finalidad principal es generar los ingresos que el Estado necesita, para financiar los gastos públicos, pudiendo tener otros fines secundarios extrafiscales. Mientras que los impuestos reguladores, también llamados correctivos o no financieros o extrafiscales o pigouvianos, son aquellos que el Estado utiliza, para corregir externalidades negativas, con el fin de que se maximice el bienestar de la sociedad, siendo este su fin principal extrafiscal; pero, además, siempre tendrán un fin secundario recaudatorio.

Como regla general, el cometido esencial de toda figura impositiva, aunque cumpla complementariamente otros, es el recaudatorio. Pero en ciertos casos, sin perjuicio de que se recaude lo que procesa, la meta fundamental perseguida responde a razones distintas, que pueden ser económicas o sociales. En este caso, se está ante los llamados impuestos extrafiscales, reguladores o de ordenación económico social.

La doctrina ecuatoriana no establece un concepto específico sobre lo que son los impuestos reguladores o correctores, por lo que se utiliza el concepto de la teoría económica sobre los impuestos pigouvianos[82]o impuestos reguladores.

Antes del 2008, en la Legislación ecuatoriana sólo existía un impuesto regulador, que era el impuesto a los consumos especiales (ICE) sobre el tabaco, el alcohol y las bebidas azucaradas; pero con la creación de la *Ley reformatoria para la equidad tributaria*, en el mismo año, se incorporaron cuatro nuevos impuestos reguladores, no medioambientales,

[80] *Ley Reformatoria para la Equidad tributaria del Ecuador*, art. 154.
[81] El Art. 13 de la *Ley No. 00*, publicada en el Registro Oficial Suplemento 583 del 24 de noviembre del 2011, agregó los impuestos ambientales (impuestos reguladores) a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno del Ecuador.
[82] Denominados así por Arthur Cecil Pigou en su obra *The economics of Welfare* (La Economía del Bienestar).

que son los siguientes: impuesto a la salida de divisas (ISD),impuesto a los ingresos extraordinarios, impuesto a los activos en el exterior e impuesto a las tierras rurales.

Posteriormente en el año 2011, con la creación de la *Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado*, se incorporaron dos nuevos impuestos reguladores, de tipo medioambiental, que son los siguientes: impuesto ambiental a la contaminación vehicular e impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables.

### 1.1.3 PRINCIPIOS ECONÓMICOS Y TRIBUTARIOS

Con Adam Smith, la economía clásica británica alcanzó su apogeo, así como también, con David Ricardo (1772 -1823). Smith es el fundador de la ciencia económica, pero a ésta, él se refiere como economía política, debido al gran peso o importancia que le otorga al aspecto político; además, es uno de los mayores exponentes de la economía clásica, como pensamiento económico. El gran cuestionamiento que se hace Smith es "en que consiste y como se logra ese tan ansiado desarrollo económico". Para Smith, la riqueza de una nación no es el excedente de la balanza comercial, ni el excedente agrícola, sino, el trabajo de los miembros de la sociedad; es decir, el producto anual del trabajo y la tierra del país, que en la actualidad sería lo equivalente al Producto Interno Bruto (PIB). En este mismo punto, para Smith, la riqueza que cuenta es aquella que se encuentra repartida entre los habitantes de un país que, en la actualidad, sería lo que se conoce como renta o como Producto Interno Bruto per cápita[83].

Kurtz, establece que el pensamiento de la economía clásica se soporta en ocho aspectos generales, que son los siguientes:

1) Que la economía se sujeta a leyes, que pueden ser estudiadas y usadas para el bienestar de la sociedad; 2) Que la sociedad está clasificada o agrupada en clases sociales, en donde sus miembros realizan diversos papeles en el proceso económico; 3) Que existen extensos sectores de las actividades económicas que pueden coordinarse, de una manera efectiva, a través de mercados interdependientes; 4) Que debido a la sorprendente complejidad del tema de la economía, a menudo se presentan consecuencias no deseadas; 5) Que la riqueza de una nación se expresa en términos del tamaño de su producto social neto per cápita; 6) Que la competencia es una importante fuerza que permite el orden, así como, la coherencia en el sistema económico; 7) Que existe una tendencia hacia una tasa uniforme

[83] Smith, Adam, *La Riqueza de las Naciones*, Madrid, Alianza editorial, 2022, pp. 12-17

de ganancias, orientada al rendimiento, por parte de los dueños del capital; 8) Que existe una atracción de los precios de los mercados hacia sus niveles "naturales". Para los economistas clásicos, existía la concepción de que existe una "fuerza natural" que propendía a equilibrar las fuerzas de la oferta y la demanda, mediante los precios y las cantidades[84].

Para llegar a estos preceptos de la economía clásica, y al apogeo de uno de sus máximos exponentes, como fue Adam Smith, Kurz establece que se tuvo que pasar por un gran número de ideas y aportaciones, provenientes de la investigación integral del sistema económico. Según lo indicado por Karl Marx (1818-1883) y por Joseph A. Schumpeter (1883-1950), fue William Petty (1623-1687) quien inició el enfoque económico clásico en la segunda mitad del siglo XVII. En Francia, otros precursores del enfoque clásico de la economía fueron Pierre Le Pesant de Boisguilbert (1646-1714), Francois Quesnay (1694-1774) y Anne- Robert-Jacques Turgot (1727-1781). En Gran Bretaña fueron Richard Cantillon (1680-1734) y David Hume (1711-1776). En Italia fueron Antonio Genovesi (1713-1769), Ferdinand Galiani (1728-1787), Pietro Verri (1728-1797) y Cesare Beccaria (1738-1794)[85].

Con respecto al pensamiento económico anterior al de la economía clásica, cuyo mayor exponente fue Adam Smith, Kurz establece que el Mercantilismo y Cameralismo, se dieron como un pensamiento económico inicial, cuyo apogeo se da desde el siglo XVI hasta el siglo XVIII, y que presenta situaciones históricas de gran importancia mundial, como son las siguientes: la creación y auge de los Estados nación de Europa, el descubrimiento de nuevos territorios en el mundo y la expansión del comercio internacional. Fue Adam Smith quien acuñó el término "mercantilismo" para referirse a la combinación de diferentes ideas. En resumen, el enfoque mercantilista, de fomentar un excedente de comercio, estaba relacionado con la concepción de la riqueza de una nación. El objetivo principal del concepto mercantilista es el aumento del poder de una nación, mediante la suma de nuevos territorios; proteger el comercio nacional; formar colonias; manejar a la población; exportar más bienes de los que se importan; y, la acumulación de

[84] Kurz, Heinz D., *Breve Historia del Pensamiento Económico*, México, Fondo de Cultura Económica, 2022, p.p. 41- 43.
[85] *Ibid.*, p. 41.

metales preciosos, tales como el oro y la plata. Con respecto al Cameralismo, este era la variante alemana del mercantilismo[86].

Con respecto al pensamiento de Adam Smith, Kurz considera que uno de los aspectos más importantes que Smith investigó, fue la distribución del ingreso, estableciendo que había un conflicto de intereses entre los obreros y los patronos. Esto se debía a que los obreros querían un mayor salario y los patronos, uno menor. En ese conflicto de intereses, son los obreros quienes tienen la desventaja, por lo que propone su mejoramiento, mediante la capacitación. [87].

Los principios tributarios se suelen estudiar desde la perspectiva de las finanzas públicas, pero siguiendo la línea de la "teoría integralista" de Benvenuto Griziotti, analizada por Jarach, se lo puede hacer en base a una visión o enfoque multidisciplinario, lo que implica hacerlo desde la óptica del derecho, de la economía, de las finanzas, de la política y de la técnica metodológica tributaria. La importancia de los principios tributarios, vistos desde una perspectiva integralista, es que estos permiten el diseño de tributos acorde a la realidad económica; entendiéndose por esto, a la realidad del Estado y de los miembros de la sociedad, como es el caso, por citar un ejemplo, del principio de capacidad contributiva y el principio de solidaridad, en un Estado Constitucional de derechos y justicia, de economía social y solidaria, como es el caso del Ecuador.

El considerar a los principios tributarios, como son los de: racionalidad, proporcionalidad, justicia tributaria, capacidad contributiva, entre otros; permitirá el diseño de tributos que permitan la creación de un sistema tributario ideal, pero a la vez eficiente, acorde a la realidad económica del Estado y de los miembros de la sociedad. Esto es en sí, la concepción que tiene Neumark, con respecto a la importancia de los principios impositivos, cuando indica que:

> "…es concebible que los principios se deduzcan primaria y positivamente tomando como punto de partida el reconocimiento de la naturaleza y funciones de la imposición para ser aplicados sólo secundariamente como módulo para el enjuiciamiento crítico de la realidad existente"[88].

[86] *Ibid*., p. 35.
[87] *Ibid*., p. 62.
[88] Neumark, Fritz, *Principios de la Imposición*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1974, p. 44.

Esta concepción de Neumark, aplicada al caso ecuatoriano, se la ve puesta en práctica en la creación de impuestos reguladores, para corregir externalidades negativas en el sistema financiero, como es el caso del impuesto a la salida de divisas (ISD) y el impuesto a los activos en el exterior. Bajo la perspectiva de Neumark, para la creación de estos impuestos reguladores en el Ecuador, lo que primó, inicialmente, es la concepción de lo que es un impuesto regulador o corrector, bajo la perspectiva pigouviana.

Con respecto al principio de suficiencia recaudatoria, este establece que el Sistema tributario debe contar con los suficientes ingresos permanentes para financiar a los egresos o gastos permanentes. Esto, es parte de lo que se conoce como "regla de política fiscal".

Neumark, con respecto al principio de suficiencia recaudatoria, establece que:

> "…el principio de suficiencia de los ingresos tributarios exige que la totalidad del sistema fiscal de un país, bajo el supuesto de un racional equilibrio financiero vertical, se estructure cuantitativa y cualitativamente de manera tal que los ingresos tributarios permitan en todo nivel político la cobertura duradera de los gastos que este haya de financiar tributariamente"[89].

Sobre lo indicado por Neumark, aplicado al caso ecuatoriano, se debe establecer que a partir del año 2007 el principio de equilibrio financiero perdió importancia por el cambio hacia un Estado Constitucional de Derechos y Justicia, en que hubo un cambio de política económica por un nuevo gobierno de corte socialista, con la implementación de una economía social y solidaria, basada en la doctrina neokeynesiana; donde este principio fue sustituido por el de suficiencia presupuestaria, debido a que se aplicó la política de "la mayor inversión es el gasto".

Con respecto a los aspectos económicos de la Constitución ecuatoriana, el economista Alberto Acosta Espinosa[90], establece que el valor básico de la economía es la solidaridad. El mercado, por sí solo, no es la solución a los problemas económicos, pero, tampoco lo es el Estado; por lo que, la solución debería ser dada mediante una relación dinámica y constructiva entre el mercado, el Estado y la sociedad[91].

[89] *Ibid*., p. 85.
[90] Presidente de la Asamblea Constituyente 2008 de Ecuador.
[91] Acosta, Alberto, *Bitácora Constituyente,* Quito, Abya-Yala, 2008, p.10.

En cuanto a lo social, como la educación y la salud, Acosta establece que se deben priorizar los gastos en educación y salud; en la universalidad de la seguridad social; en la gratuidad de la educación en todos sus niveles; en la descentralización y las autonomías, sobre bases de solidaridad y equidad; en la plurinacionalidad; en la integración andina; en la tesis de un desarrollo que busque el Buen vivir; y, en el fortalecimiento del gobierno central[92].

Lo indicado, sintetiza algunos criterios socio económicos que fueron incorporados a la Constitución de 2008, en el que el economista Acosta fue participe de su creación, al ser el presidente de la Asamblea Constituyente de 2008.

En el Ecuador, el *Código Orgánico Tributario* establece que: "El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad" [93].

En la Constitución de 2008 se establece que: "El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria" [94] . Si se compara el *Código Tributario* con la Constitución, se puede observar que la Carta magna contiene otros principios, pero de tipo económico. Se debe indicar, que además de los principios tributarios[95] antes mencionados, hay dos principios mundiales de tributación: el principio territorial o de la fuente y el principio mundial o mixto.

En el principio territorial se someten al pago del impuesto a todos los ingresos generadores, considerados de renta nacional, en base a la legislación tributaria correspondiente, que se han dado dentro del territorio del Estado. Es decir, en el principio territorial se somete al pago del impuesto a toda persona que ha obtenido algún tipo de renta o enriquecimiento dentro del territorio.

En el caso del principio mundial, las personas residentes pagan el impuesto cuya renta se originó en cualquier parte del mundo; y, para evitar la doble imposición internacional, se deducen los impuestos, efectivamente pagados en el exterior. En el caso de Ecuador, los contribuyentes se deben sujetar a la "determinación objetiva global",

[92] *Ibid*., pp. 11, 12, 35, 45.
[93] *Código tributario (Codificación 9)*, Quito, art. 5.
[94] *Constitución de la República del Ecuador* art. 300.
[95] Legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad, irretroactividad.

como facultad de la Administración pública tributaria, por lo que se aplica el principio mundial.

La Constitución ecuatoriana contiene normas y principios, que tienen la finalidad de imponer un límite al poder tributario del Estado[96]. Este poder, es aquella facultad que tiene el Estado cuando crea, o modifica o suprime, de una manera unilateral, los tributos, sean estos: impuestos, tasas y contribuciones especiales. Los límites al poder tributario son dos: los límites directos y los límites indirectos. Los límites directos están dados por la capacidad contributiva del sujeto pasivo del tributo, contribuyente o responsable, y, los límites indirectos, son los establecidos en la Constitución.

Todo tributo implica una excepción al derecho de propiedad, debido a que el Estado obtiene recursos financieros, derivados del patrimonio de los particulares, mediante las recaudaciones tributarias.

Si bien en la Constitución del Ecuador, los derechos y principios tienen igual equivalencia, en la actualidad, el principio de legalidad tiene vital importancia en el Estado moderno, debido a que se fundamenta en la necesidad de proteger a los sujetos pasivos, en su derecho de propiedad. Se debe indicar, que la Constitución ecuatoriana establece distintas formas de propiedad, que son las siguientes: Pública, privada, comunitaria, estatal, asociativa, cooperativa y mixta[97].

La frase "Nullum tributum sine lege", es decir, "No hay tributo sin ley", establece la necesidad obligatoria de la creación de una ley formal, para la existencia de un tributo. En el Ecuador, el presidente está facultado para presentar proyectos tributarios, que den lugar a la creación de nuevos impuestos, por citar un caso[98].

La frase "No taxation without representation", es decir, "No hay tributo sin representación", establece la necesidad del consentimiento del pueblo, a través de sus representantes, para su aceptación. Es por esto, en el caso de Ecuador, que los proyectos de impuestos, que son de exclusividad de la Función Ejecutiva, deben ser presentados a la Asamblea Nacional, para que ésta los sancione.

[96] Al poder tributario también se lo conoce como poder de gravabilidad.
[97] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 321.
[98] Además, de establecer: condonaciones, excepciones, beneficios tributarios, etc.

En el Ecuador, la política arancelaria está a cargo de la Función Ejecutiva[99]. El presidente puede modificar las tarifas arancelarias, cuando lo considere necesario, sin la autorización de la Asamblea, por lo que puede modificar el valor de materias primas, vehículos, maquinarias y equipos; así como de productos de consumo, pudiendo afectar a distintos sectores de la economía. Es en este tipo de situaciones cuando se puede apreciar la importancia de los principios, como el de proporcionalidad o razonabilidad, ya que estos protegen al Estado y a sus contribuyentes, contra fines fiscales y extrafiscales que podrían tener la intención de perjudicar a determinados sectores de la economía, y beneficiar a otros.

De igual forma, la política reglamentaria está a cargo de la Función Ejecutiva. El Presidente puede modificar reglamentos, que podrían cambiar las condiciones ya establecidas de determinadas actividades económicas, donde han invertido compañías nacionales o extranjeras, de tal forma que podrían establecerse fines fiscales y extrafiscales que beneficien a algunos y perjudiquen a otros. Es en estos casos cuando se puede observar la importancia de los principios, como el de justicia, que protegen a los sujetos pasivos del tributo.

La importancia del principio de legalidad o reserva de ley se basa, en la exigencia de que se definan todos los elementos sustanciales o estructurales del tributo, como, por ejemplo: hecho imponible, sujeto pasivo, fecha de presentación de declaraciones tributarias, base imponible, exenciones, órgano competente para recepción de los pagos, etc. Para Costa, el principio de legalidad es considerado una regla fundamental del derecho público, por lo que, en un Estado Constitucional de derechos y justicia, social y solidario, la arbitrariedad en el ejercicio de la función pública es inadmisible. Además, para Costa, el artículo 256 de la Constitución de 2008[100] destaca una cualidad que tiene el sistema tributario ecuatoriano, que es, la extrafiscalidad. Costa, establece que hay determinados gravámenes o que pueden generar cambios y reacciones en el desarrollo o desincentivo de muchas actividades humanas[101].

[99] Además de la política comercial, arancelaria, etc.
[100] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 256. "…Los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general…".
[101] Costa, Claudio, "Apuntes sobre Fiscalidad Ambiental", en *Nuevos Estudios sobre Derecho Tributario*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2006, p. 110, 123.

Lo antes indicado quiere decir, que existen tributos que pueden ocasionar resultados distintos a los recaudatorios, como son los extrafiscales, como, por ejemplo: desincentivar una actividad contaminante, incentivar la inversión en determinados sectores geográficos deprimidos, disminuir la salida de dólares de la economía, etc.

Zavala, menciona que en la Convención Americana sobre Derechos Humanos "*Pacto de San José de Costa Rica",* en su artículo 9, se estable el principio de Legalidad y de Retroactividad, indicando que:

> "Nadie puede ser condenado por acciones u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el derecho aplicable. Tampoco se puede imponer pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello"[102].

La relación entre el principio de no confiscatoriedad y el de legalidad se basa, en que el porcentaje de la riqueza que toma el tributo del sujeto pasivo debe estar limitada de una manera razonable, pero en base a su capacidad contributiva. Esta limitación debe estar establecida en la ley. Aquí, adicionalmente, también se relaciona con el principio de razonabilidad y proporcionalidad.

Para Mármol, el principio de razonabilidad protege al ser humano en toda su integridad, siendo ese su propósito fundamental. Esto se fundamenta, en las normas contenidas en los instrumentos internacionales de Derechos Humanos, las cuales se deben interpretar y aplicar, de la forma más favorable a las personas, comunidades, pueblos, colectivos y nacionales; es decir, buscando el bien común[103].

La aplicación del principio de razonabilidad en la creación de instrumentos extrafiscales, positivos y negativos, implica el establecimiento de tasas, con porcentajes razonables, no confiscatorios, que permitan el desarrollo, normal, de las actividades comerciales de los contribuyentes. De igual forma, en el caso de las sanciones, nunca se deben aplicar en forma desproporcionada. Es decir, la estructura del tributo debe tener elementos que no afecten la razonabilidad ni la proporcionalidad.

---

[102] Zavala, Jorge, *Delito Tributario*, *op. cit*., p. 25.

[103] Mármol, Enrique, *Hermenéutica, Principios, Axiología (Triada Iusfilosófica, la Argumentación en el Neoconstitucionalismo),* Guayaquil, 2019, p. 150-151.

El principio de razonabilidad no sólo se debe utilizar para establecer la carga fiscal o el valor a pagar por una infracción. También debe ser utilizado, para establecer que es lo que deben financiar los recursos financieros provenientes de las recaudaciones tributarias y, en qué proporción, por ejemplo: en el caso de los gastos de personal de la Administración pública; que son parte de los egresos permanentes, y que son financiados por los ingresos permanentes[104].

Cuando una carga fiscal no está acorde al principio de razonabilidad se podría ocasionar la desinversión o, en caso extremo, la quiebra de un negocio o actividad económica. Esta situación se la pudo observar en los años setenta, del Siglo XX, en Ecuador, cuando la excesiva normatividad y carga fiscal, que se aplicó a la actividad agrícola y pesquera, ocasionó que los inversionistas incursionaran en otras actividades económicas primarias, como fue el caso de la actividad camaronera.

El no considerar este principio, inicialmente, ocasionó que en enero de 1999 se creara el impuesto a la circulación de capitales (ICC), que sustituyó al impuesto a la renta (IR). Este impuesto tenía un fin fiscalista, que permitió la obtención de recursos financieros muy rápidamente. El problema fue, que al gravar las transacciones que se realizaban en el sistema financiero, se ocasionó que se desincentivaran[105], ocasionando un fin extrafiscal totalmente distinto al que el Gobierno de turno había publicitado. Es por este motivo, y aplicando el principio de razonabilidad, que se eliminó este impuesto en corto plazo y, nuevamente, se estableció el impuesto a la renta.

La aplicación del principio de razonabilidad se puede analizar en el período 2007 – 2017, en el caso de un proyecto de creación de unos impuestos sobre las bombillas eléctricas y sobre las fundas plásticas. En el caso de los impuestos sobre las fundas plásticas, el fin extrafiscal establecido era la protección del medio ambiente, ya que lo que se buscaba era la disminución de la contaminación por plástico, mediante el aumento de la imposición fiscal sobre las fundas, que aumentaba su precio y desincentivaba su compra. El problema fue que la imposición fiscal fue superior al mismo costo del bien, por lo que este proyecto fue eliminado de inmediato.

[104] Ingresos por recaudaciones tributarias, entre otros.
[105] Ocasionó la disminución de ahorros y de inversiones, así como la disminución de las transacciones financieras en el Sistema financiero.

Lo mismo ocurrió con los impuestos sobre las bombillas eléctricas, cuyo fin extrafiscal establecido era el ahorro de electricidad, siendo el problema que la imposición fiscal era mayor que el costo de las bombillas, por lo que también fue eliminado.

En diciembre de 2019, se discutió si era razonable el número de empleados públicos y el gasto de personal, que superaban las 500.000 plazas de trabajo, y que en el 2018 representó la cantidad de USD 10.612 millones, respectivamente. Este número aproximado de empleados públicos fue heredado del período anterior, pero la gran mayoría pertenecía al sector de la salud y al de educación.

El problema por analizar en este punto fue establecer si es razonable tener este número de empleados y esta cantidad de gastos personales, que se financiaron con las recaudaciones tributarias, y que se ocasionó en el período 2007 – 2017. Para ello, era necesario considerar que la reforma tributaria del período en mención hizo lo que se dejó de hacer en los períodos anteriores, que tuvieron los problemas iniciales de la dolarización, y de la inestabilidad económica y política.

Para esto, hay que entender que los ingresos y egresos se establecieron en base a un plan de desarrollo, que se refleja en el presupuesto general del Estado. Es importante indicar, que la política económica del Gobierno del período en mención, utilizó al sector público como motor de la economía, habiendo sido el Sistema tributario un instrumento de política. Esto, debido a la línea progresista y neoinstitucionalista del Gobierno, cuya base económica se centró en el estado de bienestar y en la redistribución de la riqueza, como fines extrafiscales.

Este fue el modelo de Estado que se implementó, que tiene la característica de ser gestor e interventor, y que consideró sumamente importantes a los servicios e instituciones públicas, para el desarrollo socio económico del país. Todo ello, soportado en los grandes ingresos no permanentes, por concepto de exportaciones de petróleo y de sus derivados, debido al alto precio del barril de crudo que se dio en ese período, y a los grandes ingresos permanentes, por concepto de recaudaciones tributarias; los que financiaron los gastos permanentes, que se dieron gracias a la extensa reforma tributaria, que aumentó la imposición fiscal por la creación de nuevos impuestos, y al aumento de las tarifas arancelarias, sumado a la eficiencia recaudatoria, cumpliéndose de esta manera con el principio de eficiencia y con el de suficiencia recaudatoria.

Los principios de régimen tributario fueron de vital importancia para la creación de normativas, que buscaron disminuir la elusión y la evasión[106]. Esto, aumentó la recaudación tributaria, en una economía que se soportó en el alto precio del barril de petróleo.

El principio de razonabilidad también se relaciona con los siguientes principios: eficiencia, eficacia, progresividad, simplicidad administrativa y suficiencia recaudatoria. Esto es debido a que el fin de las instituciones públicas, es ser eficientes y eficaces; es decir, el utilizar los recursos financieros de una manera correcta, responsable, ahorrativa, de tal forma que se cumplan las metas en base a los presupuestos establecidos; siendo ésta la razón, por la que en el 2019 se buscó la "simplificación y progresividad tributaria".

En el caso de la relación del principio de suficiencia recaudatoria con el de razonabilidad, su aplicación permite que se establezcan, en forma correcta y lógica, en el plan de desarrollo y en las proformas presupuestarias, presupuestos en base a ingresos y egresos razonables. Para esto, en un país dolarizado y con las características de economía emergente, se debe tomar siempre en consideración, que el progreso está atado al desarrollo social.

El principio de suficiencia recaudatoria tiene como concepto el establecimiento de una recaudación tributaria (ingresos permanentes) que sea capaz de cubrir una parte de los egresos permanentes (gasto público), establecido en el Presupuesto General del Estado, realizado en base al Plan Nacional de Desarrollo. Como se puede observar, todo lo antes indicado, relacionado al artículo 300 de la Constitución, trata sobre fundamentos de política fiscal y tributaria.

En cuanto al principio de simplicidad administrativa, lo que este busca es la dinámica de los procesos tributarios, entre ellos, la recaudación tributaria; pero, también, la devolución de impuestos, como, por ejemplo: en el caso de la devolución del impuesto al valor agregado (IVA) a las personas adultas mayores; o la del "draw back" que es la devolución de los impuestos pagados, tales como el IVA, a los exportadores de productos que han pagado este impuesto indirecto.

Con respecto a la Constitución económica ecuatoriana, Trujillo establece que la misma le atribuye al Estado la facultad de dirigir la economía hacia objetivos, conforme a

[106] Y que lo lograron, de ahí el aumento exponencial de las recaudaciones tributarias.

principios y con las instituciones y medios compatibles con el Estado de derecho; siendo algunos de los principios económicos más importantes los de eficiencia, solidaridad y sustentabilidad[107]. El artículo 243 de la Constitución reconoce al Estado la potestad para dirigir la economía y buscar la consecución de los objetivos allí establecidos, en una economía al servicio del ser humano; entendiendo la inexistencia de la competencia perfecta, por lo que es totalmente legítima la intervención del Estado, para remediar los efectos nocivos del mercado, ocasionados, en determinadas ocasiones, por agentes económicos y por sus acciones perjudiciales, que pueden afectar a la competencia o al medio ambiente o a la sociedad; es decir, ante fallos de mercado como la competencia imperfecta y las externalidades, tanto negativas como positivas[108].

Para Trujillo, con la adopción del dólar de los EE. UU., el Ecuador dejó a un lado los instrumentos de política monetaria, siendo la política fiscal la herramienta única, para conseguir los equilibrios macroeconómicos y sentar las bases del desarrollo y el bienestar; teniendo la política fiscal tres partes: el Derecho tributario, el Presupuesto del Estado, y la administración y gestión de los bienes del patrimonio estatal. En el caso del sistema económico, este estará conformado por el Régimen Tributario y el Presupuesto. La potestad tributaria, los instrumentos jurídicos y los principios están contenidos en los artículos 256 y 257 de la Constitución[109].

Con respecto a los principios tributarios, Trujillo establece que en virtud del principio de legalidad, solo mediante ley pueden crearse, modificarse y eliminarse los tributos, teniendo este principio una doble justificación: la primera es que las cargas impositivas afectan el derecho fundamental de propiedad, por lo que no pueden establecerse sino por voluntad del pueblo expresada mediante sus representantes; la segunda, es que las razones por las que se imponen estas cargas impositivas deben ser conocidas por el pueblo, por lo que requieren una ley (aprobada, sancionada y publicada). La Constitución consagra el principio de legalidad o reserva de ley, como regla general, en los artículos 141 y 257. En el caso de los principios de irretroactividad y generalidad, las leyes tributarias no pueden tener efecto retroactivo. El principio de generalidad consiste en que la norma ha de regir para todos los habitantes del país. Con respecto a los principios de igualdad y

[107] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 242.
[108] Trujillo, Julio César, *Teoría del Estado en el Ecuador. Estudio de Derecho Constitucional*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2021, Tercera Edición, p. 301.
[109] *Ibid*., pp. 319-320.

proporcionalidad, como principios de justicia tributaria, estos no se refieren a principios numéricos o matemáticos, sino que se refieren a la capacidad contributiva de los contribuyentes. El artículo 256 de la Constitución establece que los tributos persiguen la obtención de recursos para financiar los gastos de la administración y los servicios públicos[110].

Para Aucar y Subía, el principio de igualdad debe ser aplicado en base a dos situaciones: el principio de igualdad ante la ley, relativa al tratamiento que debe darse a las personas sin distinción alguna, y la igualdad como base del impuesto, intrínsicamente relacionada con la capacidad contributiva. En el caso del segundo, Aucar y Subía soportan lo establecido en lo indicado por Giulliani Fonrouge[111].

Oyarte, con respecto a los principios de progresividad y de legalidad, establece que el principio de progresividad de los derechos se encuentra positivizado[112]. En el caso del principio de legalidad, este se encuentra en el artículo 76, No. 3, y en el 132, No. 2 de la Constitución. El principio de legalidad o de reserva de ley, con respecto a la tipificación y las sanciones, se deriva en dos vertientes: la legalidad en la tipificación de infracciones y la legalidad en el establecimiento de sanciones. Lo relacionado a la legalidad en la tipificación se encuentra en el artículo 132, No. 2 de la Constitución, y lo concerniente a la legalidad en el establecimiento de la sanción se encuentra en el artículo 72, No. 3 de la Constitución. Se debe indicar, que la legalidad es un derecho fundamental y sobre ella descansa la seguridad jurídica[113].

Uckmar, indica que las Constituciones de los estados democráticos, como fundamento de los ordenamientos tributarios, establecen que los tributos se pueden aplicar solamente en virtud de una ley (principio de legalidad); y que, frente a las cargas fiscales, todos los contribuyentes deben estar en un plano de igualdad (principio de igualdad); y que, en los estados donde existe una autonomía tributaria de los entes locales, como es el caso de Ecuador, estos deben ejercer su potestad tributaria dentro de los límites

[110] *Ibid*., p. 321-323.
[111] Aucar, Olga/Subía, Paula, *Interpretación Tributaria Extensiva e Integración Analógica a partir del Principio de Reserva de Ley*, Guayaquil, Editorial Edino 2008, p. 30.
[112] *Constitución de la República del Ecuador* , art. 11, numeral 8 y arts. 82, 441 y 442.
[113] Oyarte, Rafael," La Influencia de la Carta Magna en el Principio de Legalidad", en *Carta Magna y Nuevo Constitucionalismo Latinoamericano*, Quito, Corporación Editora Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, 2017, p. 89-91.

de la Constitución, sin obstaculizar el libre comercio interno o externo (principio de competencia) [114].

Costa, con respecto a los principios tributarios, establece que en el caso de los principios de legalidad y de reserva de ley, algunos autores los consideran sinónimos, pero, tienen sus diferencias. El principio de legalidad se refiere al especial tratamiento normativo que la Constitución impone a determinadas materias, que solo pueden ser regladas por actos normativos de rango de Ley. En cambio, el principio de reserva de ley se refiere al ámbito del ejercicio de competencias en relación con el marco regulatorio vigente. En el caso de la tributación ambiental, esta tiene como antecedente la capacidad contaminante, que es un indicio de capacidad económica y de su capacidad contributiva. En el caso de los principios de igualdad y generalidad, la aplicación de estos principios en materia de imposición ambiental demanda la identificación precisa de los agentes económicos causantes de la contaminación, que es una externalidad negativa. En el caso del principio de solidaridad, este se basa en que la "protección ambiental es tarea de todos", lo que se establece en el artículo 97, No. 16 de la Constitución. Con respecto al principio de no confiscatoriedad, este es un principio límite a la proliferación de tributos con tasas desproporcionadas. Con respecto al principio de neutralidad, este es quizás el principio de mayor afectación, por los inconvenientes que pueden generar la adopción de figuras tributarias de corte ambiental, siendo una de estas, el dejar al aparato productivo o a los consumidores sin alternativas de intercambio[115].

Para Grijalva, la Constitución ecuatoriana del año 2008 contiene, tanto instituciones, como también, derechos de la Constitución codificada del año 1998. Lo importante de la Constitución del 2008 es que establece, que el rol del Estado ecuatoriano en la economía se debe orientar a garantizar el ejercicio de los derechos constitucionales. Para ello, se le da gran importancia a la planificación, lo que se puede observar en los artículos 275, 279 y 280. Además, se busca la eficiencia de las empresas públicas, lo que se presenta en el artículo 215. En la Constitución de 2008 se fortalece la economía popular y solidaria, prefiriendo la producción nacional, pero, sin dejar de reconocer la importancia del mercado, ya que lo que se busca es un equilibrio entre el mercado y la intervención

[114] Uckmar, Víctor, "Equilibrio en la Fiscalidad entre Justo Gasto y Justo Impuesto", en *Estado, Derecho y Economía*, Quito, Corporación Editora Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, 2013, p. 13.
[115] Costa, Claudio, "Apuntes sobre Fiscalidad Ambiental", *op. cit.*, p.p 111-129.

del Gobierno; y, se incorpora también a la sociedad. Esto se puede observar en los siguientes artículos 283; 304, numeral 6; 306; 319, numeral 2; y 336, numeral 2[116].

Cuando se habla de "garantizar el ejercicio de los derechos fundamentales, por parte del Estado" se debe entender, inicialmente, lo que es el "paradigma garantista"; que es aquel modelo de Estado, en que la Constitución y los derechos fundamentales se encuentran en la cima de la estructura del ordenamiento jurídico; por ende, es un modelo de derecho, que se encuentra abocado a la garantía de los derechos subjetivos.

La Constitución de 2008 presenta políticas de promoción a las exportaciones mediante incentivos tributarios, entre otras formas; pero, también, políticas relacionadas a desincentivos a determinadas importaciones, en el caso de que las mismas no aporten al desarrollo productivo nacional; adicionalmente, establece políticas de precios, de tipo proteccionista, buscando la no afectación a la competencia, entendiendo que el Estado debe intervenir cuando algún agente económico la pueda afectar, protegiendo de esta manera el mercado, ya que lo que se busca, es su eficiencia; pero, para ello, se debe también buscar, constantemente, su equilibrio económico; entendiéndose a este, como, la intervención del Estado cuando un agente económico afecte a otro, sin internalizar sus costos, que es lo que se conoce como externalidades. Los preceptos constitucionales básicos de lo indicado, se lo puede encontrar en el artículo 335.

Con respecto al mercado monetario (dinero, crediticio y cambiario) del sistema financiero ecuatoriano, la Constitución de 2008 elimina la autonomía del Banco Central, lo que muestra el papel básico que se le da a la política monetaria, que es parte de la política económica, debido a que la política fiscal es la que pasa a tener un papel relevante en nuestra economía dolarizada. Además, debido a que, en la Constitución vigente, las actividades financieras pasan a ser consideradas como un servicio de orden público, esto implica, que las mismas estarán sujetas a un mayor control y regulación. Todo ello, debido a la caída del Sistema financiero ecuatoriano en el año 1999, que dio paso en el 2000 a la dolarización[117].

[116] Grijalva, Agustín, *Constitucionalismo en el Ecuador*, Quito, Centro de Estudios y Difusión del Derecho Constitucional (CEDEC), 2012, pp. 25 – 27.

[117] En 1999 se presentó en Ecuador una grave crisis económica y financiera que llevó a que se dolarizara su economía en el año 2000.

Grijalva, menciona que en la Constitución las nociones de igualdad y redistribución se las puede observar en los siguientes artículos: régimen de desarrollo (art. 276, numeral 2), soberanía alimentaria (art. 281, numeral 4), política fiscal (art. 285), política tributaria (art. 300). Además, se da un mayor desarrollo de los derechos económicos, así como también, de los sociales, vinculando a estos con la idea andina del *sumak kawsay* o buen vivir, y al modelo de desarrollo. Los nuevos derechos que se incorporan son los derechos de las personas y grupos de atención prioritaria (art. 35), desarrollando también nuevos derechos, para: los adultos mayores, los migrantes, las mujeres embarazadas, los menores, los discapacitados, las personas que adolecen de enfermedades catastróficas, las mujeres privadas de la libertad, etc. En la Constitución de 2008 se desarrollan los derechos sociales y ambientales, como, por ejemplo: derecho al agua (art.12), a la alimentación (art. 13), a la soberanía alimentaria (art.13), a la universalización del derecho a la seguridad social (art. 34), los derechos de participación, los derechos de los pueblos indígenas, etc.[118]

Con respecto a las garantías y a las funciones del Estado establecidas en la Constitución, Grijalva menciona que la Constitución vigente incorpora nuevas garantías, tanto jurisdiccionales como no jurisdiccionales, como, por ejemplo: el acceso a la información pública (art. 91), la acción de cumplimiento (art. 93); creando también el amparo o tutela contra sentencias judiciales (arts. 94 y 437). Además de las funciones básicas, la Constitución incorpora nuevas funciones, como son: la función de participación y la función electoral. También, fortalece el Estado central y fortalece a los gobiernos locales y cantonales; pero, además, crea gobiernos regionales integrados, por la asociación entre provincias colindantes (art. 244), cumpliendo esto último con la función de redistribución del Estado[119].

Lo antes indicado, implica una redistribución de las recaudaciones tributarias que, proporcionalmente, deben ser entregadas a los gobiernos regionales. Estos gobiernos regionales, se encuentran integrados entre provincias de gran dinamismo comercial y, por ende, de gran captación fiscal o recaudatoria, como también, de provincias de poco dinamismo comercial; lo que permite una mejor redistribución de la asignación de las rentas.

[118] Grijalva, Agustín, *Constitucionalismo en el Ecuador*, *op. cit.*, pp. 27-28.
[119] *Ibid*., p. 29.

En la Constitución de 2008 se puede observar el intervencionismo del Estado, como un instrumento, que busca que los mecanismos de mercado atiendan a objetivos sociales y nacionales. Por este motivo, es una Constitución que podría calificársela como "reglamentada". Además, al establecer la Constitución de 2008 un gran catálogo de derechos se debe indicar, que se está trasladando al Estado una gran carga presupuestaria, que requiere de una gran cantidad de recursos, para poder ser cumplidos. El Estado requerirá de una gran cantidad de ingresos permanentes, principalmente, provenientes de las recaudaciones tributarias, para financiar una gran cantidad de egresos o gastos permanentes, como, por ejemplo: salud, educación, seguridad interna, insumos, etc.; es decir, para cumplir con los gastos relacionados a la administración pública. Todo esto dependerá, principalmente, de que las recaudaciones tributarias sean suficientes, lo que dependerá de la situación económica del país; la misma que está relacionada, principalmente, a los ingresos por concepto de exportación petrolera, que en el Ecuador serían considerados como ingresos no permanentes[120].

El artículo 283 de la Constitución declara que la economía ecuatoriana es social y solidaria, reconociendo al ser humano como sujeto y fin. Por ende, el sistema económico ecuatoriano, en su conjunto, se define como de economía social o mixta, lo que implica que los procesos de producción, con respecto a la participación, deben incluir no sólo a las estructuras o formas cooperativas de organización productiva (cajas de ahorro, cooperativas, asociaciones, etc.), sino también, deben incluir la participación de los sectores estatal y privado de la economía. En el artículo 11, numeral 2 de la Constitución se determina que: "El Estado adoptará medidas de acción afirmativa que promuevan la igualdad real a favor de los titulares de derechos que se encuentren en situación de desigualdad". En el presente artículo se establece el principio de igualdad material o formal. Cabe indicar, que en un sistema de economía social o mixta se combinan los elementos de dos o más sistemas económicos diferentes o, incluso, de dos sistemas, que podrían llegar a ser contrarios entre sí.

En este tipo de economía social o mixta, las relaciones económicas deben girar en torno a la cooperación, a la reciprocidad y a la distribución; entre toda una gama de múltiples relaciones comunitarias o cooperativas. Por lo expuesto, se debe establecer que la Constitución se sustenta en la solidaridad, como un principio económico; que se

[120] *Ídem*.

expresa de múltiples formas, como el establecido en el artículo 83, numeral 9, que se refiere a la responsabilidad de los ecuatorianas y ecuatorianos de: "Practicar la justicia y solidaridad en el ejercicio de sus derechos y en el disfrute de bienes y servicios". En este tipo de economía social o mixta se pueden considerar los siguientes principios constitucionales: Primer principio: el ser humano como sujeto y fin; Segundo principio: el equilibrio en la relación sociedad-estado-mercado; Tercer principio: la armonía con la naturaleza; Cuarto principio; el sumak kawsay; Quinto principio: la economía social y solidaria y plurinacionalidad[121].

Larrea[122], con respecto al Estado ecuatoriano, considera que:

> "La nueva Constitución presenta una visión que va mucho más allá de la relación Estado Mercado; plantea la relación Estado-Mercado-Ciudadanía-Sociedad-Cultura-Naturaleza, superando el arcaico debate de las ciencias sociales y de la política acerca de si el mercado debe conducir el Estado o el Estado debe controlar al mercado"[123].

Larrea, en relación con los diversos principios, derechos y garantías contenidos en la Constitución, indica que el art. 284 plantea un modelo de desarrollo en el que el Estado es promotor del desarrollo para garantizar el intercambio justo y mercados transparentes y eficientes. (Principio de justicia y de eficiencia); que el art. 323 prohíbe todo tipo de confiscación (Principio de no confiscación); que el art. 288 establece que las compras públicas cumplirán con criterios de transparencia, eficiencia, calidad, responsabilidad ambiental y social y priorizarán los productos y servicios nacionales. (Principio de eficiencia)[124].

### 1.1.3.1. PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

La extrafiscalidad, como una actividad financiera no fiscal o recaudatoria del Estado, utiliza al tributo no sólo como un instrumento recaudador, sino también, como un instrumento interventor regulador o corrector, lo que le da al impuesto una finalidad extrafiscal distinta a la recaudatoria; esto implica, una conceptualización del tributo

[121] *Ibid*., p. 39.
[122] Ex ministro de Gobierno y Policía (2007) y exministro Coordinador de Seguridad Interna y Externa.
[123] Larrea, Gustavo, *Revolución Ciudadana*, Quito, Editorial Planeta del Ecuador S.A., 2009, p. 95.
[124] *Ibid*., p. 99-100.

distinta a la tradicional, que también la aparta de los principios tradicionales de justicia tributaria[125].

La extrafiscalidad se establece de una manera implícita en la Constitución y en las normas tributarias ecuatorianas, por lo que no se encuentra expresamente limitada como tal. Sin embargo, sus límites están dados por los derechos de las personas, y por los principios.

Debido a lo antes expuesto, los principios de generalidad, igualdad y capacidad contributiva tienen que ser excepcionados, con respecto a la finalidad extrafiscal que se persigue. De todos los principios tributarios indicados, el de capacidad económica o contributiva es el fundamento, medida y también el límite del tributo; siendo éste, el más afectado por la finalidad extrafiscal perseguida. Esto obliga, tributariamente, al principio de proporcionalidad a justificar la excepción de los principios de igualdad tributaria y capacidad contributiva, con respecto a la aplicación de la normativa extrafiscal, utilizando instrumentos extrafiscales, como son, los subsidios e impuestos pigouvianos o reguladores. Esta excepción se basará en la idoneidad, necesidad, razonabilidad y proporcionalidad, que permitirán legitimar la medida tributaria extrafiscal aplicada, que en su conjunto deberá tener características extrafiscales.

Adam Smith, en su obra *La Riqueza de la Naciones* establece las bases económicas de lo que posteriormente se conocería como capacidad contributiva o económica. Esto implica, que los contribuyentes serán sujetos de la imposición tributaria, siempre y cuando su nivel de riqueza supere el nivel mínimo para una vida digna, es decir, aquel ingreso básico, para cubrir sus necesidades primarias. Si bien toda persona puede tener distintos tipos de necesidades, al hablar de necesidades primarias, se está refiriendo a lo mínimo que podría tener que cubrir una persona, para vivir dignamente, como un ser humano, con relación a las realidades de su tiempo y lugar.

La capacidad económica o contributiva tiene dos facetas: la absoluta y la relativa. La capacidad económica o contributiva relativa viene dada por la riqueza de una persona, pero, una vez que supere el mínimo que posibilite un nivel de vida digna del contribuyente y de su familia. Este concepto de capacidad económica o contributiva relativa, lo diferencia de la capacidad económica o contributiva absoluta (que tiene que ver con la

[125] Legalidad, generalidad, equidad, proporcionalidad, irretroactividad.

riqueza), ya que para que un contribuyente pueda contribuir a los gastos públicos, necesita primero poder cubrir sus exigencias individuales mínimas.

El contribuyente para poder contribuir al gasto público, y de esta manera cumplir con sus obligaciones tributarias, primero debe poder cumplir con sus necesidades básicas de subsistencia, como, por ejemplo: alimentación, salud, vivienda, educación, vestimenta, seguridad mínima. Esto implica, que el contribuyente supere el nivel mínimo imponible, para ser considerado como sujeto de imposición del tributo, y, por ende, sujeto pasivo del tributo. En el Ecuador, el principio de capacidad contributiva está muy relacionado al principio de proporcionalidad y razonabilidad, debido a que todo tributo debe establecer una carga fiscal acorde a una proporción razonable de sus ingresos o riqueza, que no debe ser confiscatoria; para cumplir de esa manera, también, con el principio de no confiscatoriedad.

Con respecto a la capacidad contributiva, Spisso establece que: "El concepto de capacidad contributiva indica una aptitud de las personas para pagar los tributos" [126]. Esta aptitud, se refiere a aquella posición del contribuyente, en que entiende que debe aportar al sostenimiento de la economía nacional, una vez, que pueda cubrir primero sus necesidades básicas. Esto, debido a que su capacidad económica, le permite hacerlo, sin que se afecte su calidad de vida; y, por ende, su condición de vida digna como ser humano. El pago de un tributo, como, por ejemplo, el pago de un impuesto no debe suponer la pérdida del estado de bienestar de la persona; es decir, de primero poder cubrir sus necesidades básicas.

Jarach, con respecto a la capacidad contributiva, establece que: "La fundamentación del impuesto por la capacidad contributiva no desaparece por su finalidad extrafiscal" [127]. Esto significa, que si bien un contribuyente puede tener la capacidad contributiva, para ser sujeto de una determinada imposición, esto no implica, que no se pueda excepcionar esta obligación, mediante un subsidio pigouviano, que es un instrumento extrafiscal positivo; cuando las acciones del contribuyente ocasionan un beneficio para la sociedad, es decir, aporta al bien común, y el gobierno busca multiplicar ese tipo de comportamiento positivo, mediante el otorgamiento de beneficios tributarios. En base a

[126] Spisso, Rodolfo, *Derecho Constitucional Tributario*, Buenos Aires, Editorial De Palma, Quinta edición, 1993, p. 246.
[127] Jarach, Dino, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Buenos Aires, Editorial De Palma, 1999, p. 331.

lo indicado, se puede establecer, que tanto la finalidad fiscal como la extrafiscal, pueden sin ningún problema coexistir en un impuesto.

Jarach cita a Tarsitano, con respecto a la capacidad contributiva, indicando que:

> "La capacidad contributiva constituye un principio constitucional implícito, que sirve a un doble propósito: tanto como presupuesto legitimador de la distribución del gasto público; como también, de límite material al ejercicio de la potestad tributaria" [128].

Esto implica, que no sólo sirve a efectos de poder establecer una base cuantitativa, para efectos impositivos, sino también, como un límite al poder tributario del Estado.

El principio de capacidad económica o contributiva no se encuentra en forma expresa en la Constitución ni en el *Código tributario* ecuatoriano, sino que se lo encuentra de manera implícita; lo que también ocurre con el principio de no confiscatoriedad, que es el que permite la materialización del principio de capacidad contributiva, que tiene su basamento en: que se lo determina como garantía frente a las acciones que emanen de los poderes del Estado. Otro principio implícito es el de razonabilidad.

Granda, sobre los principios tributarios, cita a Fernando Pérez Royo, quien señala que:

> "Los principios tributarios se refieren fundamentalmente al reparto de la carga tributaria, en el que se ubican los de capacidad económica, generalidad, igualdad, progresividad y no confiscación; al de justicia material del gasto público; al de legalidad o producción normativa en materia tributaria; al de distribución territorial del poder tributario y a otros de alcance singular que afectan al sistema de fuentes" [129].

Si bien existen conceptualizaciones distintas, existe realmente un consenso en la doctrina con respecto a los factores de los índices de capacidad contributiva, que son los siguientes: renta global, patrimonio neto, gasto global, incrementos patrimoniales e incrementos de valor de patrimonio[130].

[128] *Ibid*., p. 410.
[129] Granda, Víctor, *Globalización y Derecho de las Finanzas Públicas y la Planificación en Ecuador (1900-2017)*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2021, p. 204.
[130] Sucesiones, donaciones, etc.

Tanto el principio de reserva de ley, como el de capacidad contributiva, son dos de los grandes principios que soportan el sistema tributario, y de los tributos en particular; siendo éstos de carácter material, y siendo los conductores para que se haga prevalecer la sustancia sobre la forma. En el caso del principio de capacidad contributiva, éste es el eje fundamental del Sistema tributario, el cual se encuentra vinculado directamente con cada uno de los demás principios tributarios constitucionales, que son los siguientes: Legalidad, generalidad, igualdad o equidad, generalidad, proporcionalidad, irretroactividad y no confiscatoriedad.

La relación entre el principio de capacidad contributiva y los principios tributarios se puede dar de la siguiente manera:

1. La generalidad se debe aplicar en base a la capacidad contributiva, permitiendo la justificación, mediante la excepción, cuando se trate del bien común;
2. La igualdad no significa una estandarización de un valor, sino que lo hagan en base a la capacidad contributiva;
3. La proporcionalidad permite el establecimiento de imposiciones tributarias justas y no excesivas;
4. La equidad y la razonabilidad buscan la justicia impositiva tributaria.

### 1.1.3.2 PRONUNCIAMIENTOS SOBRE EXTRAFISCALIDAD EN LAS XX JORNADAS DEL ILADT

Asorey, establece las principales conclusiones, con respecto a la extrafiscalidad de los tributos, que se dieron en las XX Jornadas del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario ILADT celebradas en Génova en el 2002, que son las siguientes:

1. Que todo tributo cumple preferentemente fines fiscales y, en su caso, extrafiscales, no siempre fácilmente delimitables;
2. Que los beneficios fiscales son minoraciones incentivadoras basadas en zonas ajenas al fundamento del tributo, basadas en el bien común;
3. Que el principio de capacidad contributiva constituye un elemento esencial en la relación jurídica tributaria y opera como límite al poder del Estado, en tanto plasma el principio de igualdad, por lo que no hay violación de dicho principio cuando se establecen normas que otorgan tratamientos diferentes, siempre que ello encuentre fundamento en la normativa constitucional y responda a criterios de justicia;

4. Que el uso de beneficios fiscales como instrumentos de desarrollo está previsto en algunas constituciones latinoamericanas y en todos los ordenamientos jurídicos contemplados;
5. Que en la configuración y aplicación de beneficios fiscales pueden cometerse excesos y arbitrariedades[131].

En base a lo antes indicado, las recomendaciones que se establecieron en las XX Jornadas de la ILADT, indicadas por Asorey, fueron las siguientes:

1. Que la finalidad del tributo es la recaudatoria, sin perjuicio de que pueda tener otros fines, que serían los extrafiscales;
2. Que en la medida en que los beneficios fiscales pretendan objetivos económico-sociales directamente relacionados con el desarrollo económico o una más equitativa redistribución de la renta, no pueden ser incompatibles con el principio de capacidad contributiva;
3. Que el establecimiento de beneficios fiscales, que en principio debe hacerse por ley, responda a la consecución de fines extrafiscales, con el propósito de incentivar la realización de determinados comportamientos;
4. Que la extrafiscalidad debe estar sujeta a los siguientes límites: temporales, de selectividad rigurosa, cuantitativos, mediante evaluación y control permanente, y de coordinación entre los diversos niveles de gobierno[132].

## 1.2 BASES ECONÓMICAS DE LOS IMPUESTOS

Los economistas han analizado el impacto que tiene el sistema tributario sobre el consumo, el ahorro y la inversión, estudiando sus efectos sobre la economía y han desarrollado políticas en las cuales los impuestos constituyen instrumentos, para alcanzar metas económicas y sociales; es decir, no sólo entendiendo que los impuestos tienen un fin recaudatorio, sino que también, pueden tener una finalidad extrafiscal, ya que pueden servir como instrumentos de política económica general. Además, también han analizado los efectos que pueden tener las leyes en la dinámica comercial y financiera de las actividades económicas de los países.

[131] Asorey, Rubén, "Introducción a la Política Fiscal", en *Estado, Derecho y Economía*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2013, pp. 30-31.
[132] I*bid.*, pp. 31-32.

Si bien es cierto, la formación de capital es el factor fundamental del desarrollo económico, y la política fiscal debe dirigirse a su crecimiento, también es cierto, que el desarrollo económico debe estar unido al desarrollo humano de los miembros de la sociedad, entendiéndose a este último como la calidad de vida del ser humano en el medio en que se desenvuelve.

En Ecuador, la propensión al consumo es elevada, y los escasos ahorros se destinan, generalmente, a la inversión en bienes no productivos. Debido a las elevadas tarifas arancelarias aplicadas en los últimos diez años, como medidas de protección, Ecuador tiene bienes de consumo con precios elevados, como, por ejemplo, los electrodomésticos. Esto, sumado al hecho de que recién a partir del año 2016 se estableció un convenio multipartes con la Unión Europea, que eliminó determinados aranceles a productos importados de la Eurozona. Pero, se debe indicar, que no se tiene un tratado de libre comercio con los EE. UU. hasta la fecha de término de esta investigación[133]. Por este motivo, en el caso de países como Ecuador con economías emergentes, se recomienda la aplicación de políticas tributarias eficaces, direccionadas a incrementar al máximo el ahorro.

En un país dolarizado como Ecuador, los ingresos permanentes son vitales para el financiamiento de los gastos permanentes y el sostenimiento de la dolarización; por lo que los tributos, principalmente, los impuestos, constituyen el objeto inmediato del proceso de armonización tributaria[134].

La Tributación es: "…la entrega al Estado, de cierta cantidad en dinero o en especie, para las cargas y atenciones públicas" [135]. Dentro de ella, la Tributación potencial es: "la proporción del producto nacional bruto que puede ser dirigido hacia fines de interés público". [136] Esto depende en gran medida de lo siguiente: la renta por persona, la desigualdad en la distribución de la renta, y la eficiencia recaudatoria.

Lo indicado, fue propuesto por el economista Nicolás Kaldor quien en 1939 desarrolló el "principio de compensación" llamado "óptimo de Kaldor Hicks" según el cual, si un

[133] A junio de 2022.
[134] Amatucci, Andrea, *El ordenamiento Jurídico de la Hacienda Pública* (3), Bogotá, Temis, Universidad del Rosario, 2008, p. 461.
[135] Valleta, M, *Diccionario Jurídico, Buenos* Aires, Valleta Ediciones S.R.L., 2006, p. 818.
[136] *Ídem.*

cambio en la distribución de la renta permite a los que ganan, compensar a los que pierden, el resultado es un incremento del producto y por tanto del bienestar general[137].

Lo que propone Kaldor se relaciona con el bien común, buscando que todos puedan continuar produciendo, lo que tendría el efecto del bienestar general. Estos conceptos se relacionan con lo que se denomina "Economía del bienestar", rama de las ciencias económicas y políticas que analiza la eficiencia económica y el bienestar social. La economía del bienestar analiza el bienestar de los individuos de una sociedad, y establece que sin ello no puede haber bienestar social, que es uno de los principales fines extrafiscales que busca cumplir un Estado; mediante la correcta y eficiente utilización de los recursos financieros, provenientes de las recaudaciones tributarias. Este bienestar general es analizado en base a las actividades económicas, que realizan los individuos, en una determinada sociedad[138].

John Rawls, definió al bien común como: "...ciertas condiciones generales que son de ventaja para todos". Cuando esas condiciones generales son de ventaja para todos, nadie se ve perjudicado, y todos ganan, y no pierden; es decir, no hay personas que sufren algún perjuicio económico. El bien común es aquello de lo cual se benefician todos los ciudadanos. También tiene que ver con el hecho de cómo los sistemas sociales, instituciones y medios socioeconómicos, que son utilizados por los individuos de una sociedad, beneficien a todos; lo que se da, cuando los sistemas son eficientes. En su obra "*Teoría de la Justicia*" presenta una propuesta de justicia social, pues establece que las sociedades modernas no están bien ordenadas. Ese bien común, basado en la justicia social, es otro de los importantes fines extrafiscales, que debe cumplir la creación y aplicación de impuestos reguladores, basados en la prescripción pigouviana[139].

En cuanto a la eficiencia distributiva, lo que principalmente analiza son los resultados de los individuos, cuando los bienes y servicios son asignados a ellos por parte del Estado. La eficacia, en cambio, está relacionada con la obtención de los mejores resultados, o beneficios en base a la asignación a determinados individuos, de recursos económicos por

---

[137] Pasinnetti, Luigi, *Nicolás Kaldor: Notas personales, Trimestre Económico*, México, Fondo de Cultura Económica, 1987, p. 913 [en línea/online: https://www.jstor.org/stable/23396611?seq=1], acceso/disponible/consultado: 23/12/2019].

[138] *Ibid*., p. 913-914.

[139] Rawls, John, *Teoría de la Justicia*, Cuarta impresión, México D.F., Fondo de Cultura Económica, 1971, p. 15.

parte del Estado. Sin la eficiencia de asignación y la eficiencia distributiva sería imposible cumplir con los fines extrafiscales de los impuestos.

### 1.2.1 LOS IMPUESTOS EN LA ECONOMÍA

El análisis de los impuestos en la economía, realizados por los exponentes clásicos y contemporáneos, permiten entender el efecto que tienen éstos en el bienestar de las personas y de la sociedad, en todo su conjunto. A través de la historia, la aplicación de impuestos no ha sido bien vista por los ciudadanos contribuyentes, ya que se la ha relacionado a lo siguiente: abusos, actos de corrupción, despilfarro y financiamiento de guerras.

Si bien han existido muchos abusos de los emperadores, reyes, monarcas y gobernantes, el impuesto tiene también un papel distinto al fin fiscal o recaudatorio; que es el fin extrafiscal, y que supone la utilización de los tributos, principalmente, los impuestos, para corregir determinados problemas que se dan en la economía, con el fin de maximizar el bienestar de la sociedad. Es esa finalidad no recaudatoria, la que se estudia en la presente investigación, para lo cual ha sido necesario revisar las teorías de los economistas clásicos; y, también, de los principales exponentes de la economía neoclásica.

#### 1.2.1.1 EXPONENTES DE LA ECONOMÍA CLÁSICA Y LOS IMPUESTOS

La Economía clásica es una escuela de pensamiento cuyos principales exponentes fueron: Adam Smith, Jean Baptiste Say, David Ricardo, Karl Marx, Thomas Malthus, Claude Frédéric Bastiat, Johann Heinrich von Thunen y John Stuart Mill. La misma escuela creó el marco para el modelo capitalista a fines del siglo XVIII y durante el siglo XIX. Estos autores clásicos aportaron las bases económicas respecto a los tributos, principalmente, los impuestos. Pero, hubo otros economistas que antecedieron a las ideas de los economistas clásicos, como es el caso de William Petty. Además, hubo otras escuelas anteriores, como es la Escuela de Salamanca, que mucho antes estudiaron los problemas económicos que fueron revisados, posteriormente, por la Escuela de la economía clásica.

##### 1.2.1.1.1 ANTECESORES DE ADAM SMITH

Roll, con respecto a los antecesores de la economía clásica, como es el caso de William Petty (1623-1687), menciona que a Petty se lo considera el fundador de la

economía política, a quien se le atribuye la fundación de la ciencia de la estadística, como una disciplina hermana de la economía política. La obra *Treatise on Taxes* (Tratado sobre los impuestos) es un estudio directo de las fuentes de los ingresos públicos, de las formas de los gastos públicos y de los mejores medios para recaudar aquellos y realizar éstos. Petty, establecía que el Estado existe para proteger la propiedad individual, y el individuo debe estar dispuesto a contribuir a los gastos del Estado; pero, esta contribución debería ser proporcional a la propiedad, cuyos beneficios goza la gente bajo la protección del Estado. Para ello, la gente debía pagar impuestos, siendo el problema, que la gente no siempre reconocía la utilidad de estos, y se negaba a pagar porque creía que el rey despilfarraba los recursos o que sus contribuciones eran excesivas[140].

Pilling, al respecto de los procesos iniciales y a los economistas que empezaron a medir la economía mediante indicadores, como es el caso de Willian Petty, menciona que a Petty se le concede la distinción de crear una contabilidad nacional, cuya publicación del estudio *Down Survey* (Encuesta hacia abajo) en 1652 se considera el primer esfuerzo sistemático para medir la economía de un país, en este caso la de Irlanda. La principal motivación que tuvo fue la de dividir la tierra católica conquistada por Oliver Cromwell y utilizarla para pagar a quienes habían financiado la guerra, y a los soldados[141].

Petty fue un filósofo, médico, economista y estadístico inglés, conocido por sus obras sobre historia económica y estadística, que buscaba entender las relaciones entre la población y la economía. Fue el creador del término "pleno empleo" y formulador de la "*Ley de Petty".* Petty, consideraba que el Estado, además de la defensa y justicia, debía tener otras tres funciones: sostenimiento de escuelas y colegios, financiamiento de orfelinatos y cuidado de la gente necesitada, y mantenimiento de las vías logísticas.

#### 1.2.1.1.2 ECONOMÍA CLÁSICA: ADAM SMITH

Granados, sobre la teoría establecida por Adam Smith (1723-1790), opina que gracias a su obr*a Investigación sobre la naturaleza y las causas de la riqueza de las naciones* (1776), Smith es considerado como uno de los principales defensores del capitalismo liberal; es decir, la defensa del libre comercio, del superior valor de la iniciativa privada

[140] Roll, Eric, *Historia de las Doctrinas Económicas*; traducción y Estudio Preliminar de Florentino Torner y Odet Chávez, México, Fondo de Cultura Económica, 2020, pp. 93-95.
[141] Pilling, David, *El delirio del crecimiento*; traducción y Estudio Preliminar de Ramón González, Barcelona, Penguin House Grupo Editorial, 2019, p.29.

y del ahorro (acumulación del capital) frente al intervencionismo estatal vía reglamentaciones, aranceles y tasas, y, desde luego, de la defensa de la concurrencia frente a los monopolios. Smith, establecía que las relaciones económicas son regidas por una "mano invisible", que las ordena sin necesidad de intervención estatal. De ahí, que el principio fundamental del pensamiento liberal sea el célebre *laissez faire, laissez paser* ("dejad hacer, dejad pasar) acuñada por el liberalismo francés. A pesar de lo antes indicado, Smith tiene muy claro que la felicidad de una sociedad no es posible si la mayor parte de sus miembros son pobres o miserables, encomendando a las instituciones la instrucción pública, para paliar estas situaciones y favorecer la permeabilidad social. Al fin, para Smith, el verdadero valor del ser humano reside en la autonomía personal (*Teoría de los sentimientos morales 1759*)[142]. Smith, principalmente, estudia el proceso de creación y acumulación de la riqueza, temas abordados antes por los mercantilistas y los fisiócratas, con la diferencia de que Smith le dio el aspecto científico.

Roll, al analizar los principios económicos de Adam Smith, opina que:

> "Para Smith, aplicar los principios del naturalismo a la política económica, implicaba la lucha contra la aún sólida estructura de la política mercantilista sobre el comercio exterior, contra el cúmulo de reglamentaciones industriales heredadas de los siglos anteriores y contra el intento de añadirles nuevos monopolios y privilegios"[143].

Sachs, con respecto a Adam Smith y la globalización, establece que Smith fue el gran inventor del pensamiento económico moderno; ya que fue un gran humanista, quien observó las consecuencias de la globalización de esa época, desde una perspectiva mundial, y no solo bajo una visión británica. Smith, establece que los acontecimientos que condujeron a la cuarta edad de la globalización fueron los más importantes de la historia de la humanidad, debido a que unieron, en cierta medida, las partes más distantes del mundo. Pero, esto no sólo trajo beneficios comerciales, sino también, trajo miserias a los habitantes de las Indias Orientales y Occidentales, que sufrieron el arrollador poder de Europa, ante imperios, como, por ejemplo: el británico, el francés, el español, el portugués, etc. A pesar de ello, Smith espera un mundo más justo y equilibrado, a través

[142] Granados, Juan, *Breve Historia del Liberalismo*, Madrid, Ediciones Nowtilus, 2019, pp. 77, 80.
[143] Roll, Eric, *Historia de las Doctrinas Económicas*, *op. cit*., pp. 138-139.

del propio comercio mundial, pues considera que esa es la vía a la solución de la pobreza[144].

Adam Smith, acerca de los ingresos del soberano o del Estado, menciona que un impuesto de timbre sobre los trámites judiciales de cada tribunal podría proporcionar un ingreso suficiente, para cubrir el gasto de la administración de justicia, sin hacerlo recaer sobre la sociedad. Después de las obras para la defensa y la administración de la justicia, las demás obras fundamentales son las que facilitan el comercio y las que promueven la instrucción del pueblo. Una carretera, un puente, por ejemplo, pueden ser construidos y conservados mediante un pequeño peaje. Cuando el peaje es sobre vehículos de lujo, carruajes, etc., es algo más elevado en proporción a su peso, que el aplicado a los vehículos como carros, carretas, etc., con lo que los ricos contribuyen a ayudar a los pobres[145]. Aquí, Smith ya entiende la función redistributiva que debe tener el Estado, para lo cual puede utilizar tributos, como, por ejemplo, las tasas.

Smith, establece la utilización de tributos con fines distintos a los exclusivamente fiscales o recaudatorios; es decir, la utilización de impuestos extrafiscales o reguladores, como aquellos utilizados para mejorar la agricultura o en el caso de impuestos a los consumos especiales, establecidos para bienes de lujo; pero, se mantuvo en contra de toda imposición intervencionista que afectara el orden económico y social.

Smith, sobre la protección del comercio en el ámbito internacional y la aplicación de aranceles, consideraba que algunas ramas especiales del comercio, que se desarrollaban con naciones bárbaras e incivilizadas, exigían una protección extraordinaria, lo que podría ser cubierto por un impuesto moderado sobre dicha rama, como, por ejemplo: Con un arancel a pagar por los comerciantes cuando entran a esas naciones o, lo que resulta más equitativo, un impuesto especial de un tanto por ciento sobre los bienes que importan o exportan a los países con los que negocian. Para Smith, la protección al comercio frente a los piratas y filibusteros dio lugar al primer establecimiento de los aranceles de aduana[146].

[144] Sachs, Jeffrey, *Las edades de la globalización. Geografía, tecnología e instituciones*; traducción y Estudio Preliminar de Veronica Puertollano, Barcelona, Ariel., Segunda edición, 2021, pp. 160,162.
[145] Smith, Adam, *La riqueza de las naciones*, *op. cit.*, pp. 685-687.
[146] *Ibid*., pp. 691-692.

### 1.2.1.1.3 ECONOMÍA CLÁSICA: OTROS EXPONENTES

Roll, sobre los aportes económicos sobre los salarios y la subsistencia de David Ricardo (1772-1823), considera que Ricardo es el principal representante de la economía política clásica, siendo su obra más importante *The Principles of Political Economy and Taxation*[147] (Principios de Economía Política y Tributación). La teoría ricardiana de los salarios se asienta sobre el principio de que la población tiende a crecer con el aumento de los medios de subsistencia, principio que había sido plenamente desarrollado por Malthus. Ricardo, establecía que, si los salarios se mantuviesen por encima del precio natural durante algún tiempo, la oferta de trabajo aumentaría y los haría bajar de nuevo; por ende, para que exista un aumento incesante de los salarios, se necesitaría de un aumento constante de la demanda de trabajo, lo que sólo podría producirse por una acumulación perpetua de capital. Esta teoría de Ricardo fue parte de su opinión sobre desarrollo económico[148]. Como se puede observar, Ricardo no consideraba a los ciclos económicos, llamados en esa época "crisis de negocios", entre otros términos; que pueden afectar la economía de los países.

Ricardo es considerado como uno de los pioneros de la macroeconómica moderna, por su análisis de la relación entre beneficios y salarios. Ricardo es el autor de la teoría conocida como "equivalencia ricardiana", que se basa en la racionalidad de los contribuyentes de pronosticar, que un aumento en el gasto público conllevará también a una subida de impuestos en el futuro, pues es mediante los tributos que se financia el gasto público; es decir, que los ingresos por recaudaciones tributarias (ingresos permanentes) financian los egresos o gastos permanentes (gasto público), que es una regla de política fiscal.

Granados, con respecto a las aportaciones económicas sobre desarrollo económico de David Ricardo (1772-1783), opina que Ricardo es el creador de la Ley de los rendimientos decrecientes, por la cual, al ir extendiéndose las roturaciones por el territorio de un país, se cultivarían cada vez tierras de peor calidad, pues las buenas ya lo estaban; de tal forma, que los rendimientos de estas serían cada vez menores. En tanto, que la inversión y el trabajo se verían obligados a crecer, dando lugar al final a una economía estancada. Para Ricardo, la solución para Inglaterra debía ser intercambiar buena manufactura, con un

[147] Publicada por primera vez en 1817.
[148] Roll, Eric, *Historia de las Doctrinas Económicas*, *op. cit*., pp. 161, 167.

gran valor añadido a la materia prima, por grano barato traído de otros lugares, de ahí su insistencia en la libertad de comercio y la reducción de aranceles[149]. Es decir, Ricardo entendía que el desarrollo económico estaba ligado a un cambio en la matriz productiva, lo que suponía pasar de la agricultura a la industria, con el fin de producir bienes con valor agregado, cuyas materias primas sean baratas, por lo que había que eliminar toda barrera arancelaria, relacionada a materia primas.

Roll, sobre las aportaciones económicas del equilibrio de Jean Baptiste Say (1767-1832), establece que Say se consideró a sí mismo como un intérprete de Adam Smith. En su obra *Traité d´Economie Politique*[150] (Tratado de Economía Política*)*, Say desarrolló su teoría de los factores de la producción, así como su crítica de la fisiocracia y su teoría de las funciones del empresario. Say, fue el primer economista que se liberó por completo de la teoría del valor-trabajo y de todos sus efectos sobre la teoría de la distribución; además, fue el primero en hacer resaltar el tratamiento positivo de la economía. Por ende, Say puede ser considerado como uno de los principales fundadores del análisis formalista del equilibrio, que es la esencia de la teoría económica actual[151].

Jean Baptiste Say fue el creador de la "Ley de los mercados", más conocida como la "Ley de Say", que establece que "cada oferta crea su propia demanda". Una de sus ideas más destacadas, con respecto a los impuestos, fue su opinión respecto a ¿cuál es el efecto de un impuesto colocado a un producto básico de consumo?; como en ese tiempo eran las velas, en el trabajo de un trabajador que, por el impuesto, prefiere no trabajar por lo poco que al final le queda de dinero, ante un gran esfuerzo de trabajo al realizar una jornada nocturna, en que tiene que gastar una gran cantidad de velas, para poder realizar su trabajo. El estudio de los efectos de los impuestos ha permitido entender el comportamiento de los contribuyentes, respecto a las decisiones que toman en base a su conveniencia o beneficio, lo que es una base económica muy importante cuando se quiere establecer si un impuesto regulador o corrector cumplió o no, con su finalidad principal extrafiscal.

Roll, sobre las aportaciones económicas de John Stuart Mill (1806-1873) y la participación de la administración pública, considera que Mill sigue siendo la figura simbólica del eclecticismo y de la transigencia. Para Roll, Mill reflejaba el hecho de que

[149] Granados, Juan, *Breve Historia del Liberalismo*, *op. cit*., pp. 81-83.
[150] Publicado en 1803.
[151] Roll, Eric, *Historia de las Doctrinas Económicas*, *op. cit*., pp. 291,295.

los nuevos problemas reclamaban la atención pública, ya que él pensaba que el aumento de la riqueza llegaría a su límite en algún momento, y la sociedad entraría en un estado estacionario. Mill, pensaba que en el futuro la riqueza estaría repartida con más igualdad, como consecuencia, tanto de la prudencia y la frugalidad individualista, como de la legislación[152]. Lo indicado, permite entender la importancia que tiene la intervención estatal, en determinados casos, por lo que el libre mercado no es la solución a muchos problemas económicos.

Granados, con respecto al trabajo compilador de la política económica clásica de John Stuart Mill (1806-1873), menciona que Mill es el primero en efectuar una exposición completa y sistemática de la política económica clásica (Principios de economía política 1848), siendo su principal tarea la de compilador; ya que Mill, sistematizó la economía clásica a partir de la obra de sus antecesores. Granados indica que Mill, en su obra *Principios*, expone una cierta preocupación social por la clase trabajadora, al igual que lo había hecho Adam Smith en su obra *La Riqueza de las Naciones*[153].

Granados, con respecto al trabajo de Thomas Malthus (1766-1834), sobre el crecimiento de la población y los recursos suficientes para su sostenimiento, opina que Malthus será recordado por su *Ensayo sobre el Principio de la Población* (1798). Su teoría, trata sobre el desequilibrio entre la población y los recursos, pues observa que la población superviviente tiende a multiplicarse, con más facilidad, al disponer de más recursos disponibles, para menos habitantes. Por esto, recomienda frenar el crecimiento poblacional, antes que la humanidad se enfrente a la miseria general. En su obra *Principios de Economía Política* de 1820, Malthus rompe con el general optimismo liberal y se adelanta a las ideas sobre las crisis cíclicas capitalistas, algo que para el pensamiento económico de esa época, era impensable. En este sentido, se ha llegado a considerar a Malthus como muy cercano en lo económico a John Maynar Keynes[154].

Granados, con respecto las ideas sobre la importancia de la propiedad y el desarrollo de las tierras agrícolas establecidas por Francois de Quesnay (1694-1774) (médico personal francés de Luis XV), menciona que los fisiócratas argumentaban que, en la natura, en el caso del agro, residía toda la riqueza de la nación. Por ende, si la agricultura se optimizaba lo más racionalmente posible, toda la economía en su conjunto se vería

[152] Roll, Eric, *Historia de las Doctrinas Económicas*, *op. cit*., pp. 323, 334.
[153] Granados, Juan, *Breve Historia del Liberalismo*, *op. cit*., pp. 83-85.
[154] *Ibid*., pp. 85-88.

muy beneficiada. En obras, como *El derecho natural* de Quesnay o *El orden natural y esencial de las sociedades políticas* de Mercier de la Riviere, se considera imprescindible, que el desarrollo agrícola se realice consagrando la más sagrada propiedad privada de la tierra; que, para ellos, es la forma auténtica de la propiedad[155].

Con respecto a Claude Frédéric Bastiat (1801-1850), él fue un escritor, legislador y economista francés, considerado como uno de los mejores divulgadores de la Escuela liberal francesa. Entusiasta del libre comercio y del pacifismo, Bastiat explicó la irracionalidad del proteccionismo en su publicación titulada *Petición de los fabricantes de velas*[156]. Era crítico de las aplicaciones proteccionistas de los Estados al utilizar barreras arancelarias, para la protección de los productos nacionales[157].

### 1.2.1.1.4 EXPONENTES DE LA ECONOMÍA CLÁSICA Y LOS CICLOS ECONÓMICOS

Tapia, con respecto a los aspectos generales de las teorías del ciclo económico, establece que las primeras hipótesis sobre el ciclo económico fueron probablemente las teorías subconsumistas propuestas a finales del siglo XVIII por Lord Lauderdale, Thomas Robert Malthus y Simonde de Sismondi. Los autores en mención atribuían los estancamientos de la actividad comercial a circunstancias económicas, es decir, a factores endógenos; que eran producidos, porque el poder adquisitivo de la sociedad no alcanzaba, para adquirir lo que se había producido. Tapia, menciona que estas teorías fueron rechazadas por David Ricardo, John Stuart Mill y la mayoría de los economistas del siglo XIX, que estaban de acuerdo con la idea principal de Jean Baptiste Say, quien afirmaba que siempre hay bastante demanda para comprar la oferta de productos. Desde el punto de vista de Say y Ricardo, la producción de mercancías representa un aumento del poder adquisitivo y es imposible que se dé una superproducción general de productos, aunque pueda darse un exceso de un tipo particular de productos. Esta argumentación, más tarde

---

[155] *Ibid.*, pp. 89-90.

[156] Olvera Gómez, Rosa María, *Una Mirada al concepto de pobreza (Análisis del concepto de pobreza del Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo a fines del Siglo XX)*, Primera edición, Libros en Red, 2006, p. 62 [en línea/online: https://books.google.com.ec/books?id=36yWscZcEiQC&pg=PA62&dq=claude+frederic+bastiat+quien+fue&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwjpmpem0MnlAhVxoFkKHb7NDYkQ6AEIJzAA#v=onepage&q=claude%20frederic%20bastiat%20quien%20fue&f=false, acceso/disponible/consultado:31/10/2019].

[157] Bastiat, Claude Frederic, *Sofismas Económicos*, Traducido por Roberto Robert, Madrid, Imprenta de Manuel Galeano, 1859, [en línea/online: https://books.google.es/books?id=cXlvi5F_oA8C&printsec=frontcover&hl=es&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false, acceso/disponible/consultado: 20/12/2019].

bautizada como “ley de Say” o “ley de los mercados", constituye la razón teórica que supuestamente impide que haya “atiborramiento general”, es decir, crisis de sobreproducción[158].

Tapia, con respecto a las aportaciones sobre las crisis o los ciclos económicos, de otros exponentes antes que Keynes, menciona que Gottfired Haberler, autor de *Prosperity and Depressión* (Prosperidad y Depresión), opinaba que las teorías subconsumistas tienen credenciales científicas muy inferiores a otras teorías del ciclo, y esto también lo opina Joseph Schumpeter. Marx, rechazó la ley de Say y admitió que la superproducción es posible. De hecho, la visión de Marx de las crisis implica superproducción y exceso de oferta respecto de la demanda, posibilidad que la”ley de Say” niega. Tapia, considera que las razones de Marx, para negar la “ley de Say”, eran muy distintas a las esgrimidas por Malthus y Sismondi; ya que, para Marx, la superproducción de las crisis se debe a que el capital deja de acumularse y queda en forma de dinero, sin invertirse en financiar la producción mediante la adquisición de bienes de capital o pago de salarios. Para Tapia, debido a que la “ley de Say” había sido aceptada por la mayoría de los economistas, se prestó casi ninguna atención a las crisis comerciales y a las cuestiones relativas al ciclo económico, exceptuando a Marx y a Stanley Jevons. Los años entre 1870 y el comienzo de la Primera Guerra Mundial fueron de gran importancia, para el estudio de los ciclos económicos, que fue el término que reemplazó al de las “crisis”. Keynes en su *Teoría General del Empleo, el Interés y el Dinero* (1936) establecía con respecto a los ciclos económicos, que la inversión es la variable fundamental que oscila al alza en las expansiones y a la baja en las depresiones[159].

### 1.2.1.2 EXPONENTES DE LA ECONOMÍA NEOCLÁSICA Y LOS IMPUESTOS

En el siglo XIX, el liberalismo optimista o clásico, promulgado por Adam Smith y David Ricardo, entre otros, fue contrario al intervencionismo del Estado, implicando que el gasto público debía ser el mínimo indispensable para financiar las pocas actividades de su responsabilidad, encaminadas a satisfacer las necesidades públicas absolutas; es decir, no se promulgada la obtención de ingresos permanentes mediante el aumento de las recaudaciones tributarias, ya que lo que se establecía era un gasto público mínimo e

[158] Tapia, José, *Rentabilidad, Inversión y Crisis. Teorías Económicas y Datos Empíricos*, Madrid, MAIA EDICIONES, 2017, pp.25-26.
[159] *Ibid*., pp.26, 27, 28 y 46.

indispensable. Esto implica, mínimas recaudaciones tributarias, para financiar mínimos gastos públicos y mantener un tamaño de Estado pequeño.

La Primera Guerra Mundial ocasionó el inicio de una tarea de recopilación y sistematización de datos agregados, que proporcionaron la base científica para las investigaciones macroeconómicas. Entre los principales autores puede citarse a Simón Kuznets con su obra "*Of the Balance of Trade*" (Sobre la balanza comercial) que estudia el crecimiento económico moderno. Kuznets, relacionó el crecimiento económico y la distribución del ingreso, es decir: "Si crezco más, debo establecer de dónde crezco y para que crezco"; lo que implica un fin recaudatorio, pero, también, una finalidad extrafiscal ya que esto implica, la búsqueda de la maximización del bienestar de la sociedad. Esto es importante, ya que permite el análisis de la imposición tributaria a aplicar, y en base a que gasto público se va a cubrir o financiar, y cuál es su finalidad.

Los economistas clásicos establecían que las fuerzas del mercado, con su propio dinamismo, evitarían una situación de desempleo sostenido y en gran escala, pero esto no ocurrió así en el período de la Gran Depresión, que se dio en 1929 en los EE. UU. y tuvo un efecto en la economía mundial. Debido a esto, surgió el liberalismo moderno, que se divide en dos etapas: La primera es la marginalista, cuyo principal aporte lo dio Carl Menger[160] (1870 – 1936); y la segunda, la propiciada por John Maynard Keynes, desde la década del 30 hasta los setenta en el siglo XX, quien establecía el uso de la política fiscal como el instrumento económico, para la solución de problemas relacionados a los ciclos económicos.

#### 1.2.1.2.1 ECONOMÍA MODERNA DE LA UTILIDAD MARGINAL

Roll, sobre las aportaciones de los economistas de la economía moderna de la utilidad marginal, indica que la primera generación de teóricos modernos de la utilidad marginal la integran William Stanley Jevons (1835-1882), Carl Menger (1840-1921) y León Walras (1834-1910), pero, también, Herman Gossen. El análisis de Gossen, sobre las leyes de la conducta humana, se caracteriza por un utilitarismo decidido, un punto de vista de consumo y un método matemático. El trabajo de Jevons buscaba alcanzar la

[160] Livera, Stephan, *Carl Menger sobre la durabilidad de la moneda: ¿Una lección sobre las criptomonedas?*, Mises Institute, 2019, [en línea/online: https://mises.org/es/wire/carl-menger-sobre-la-durabilidad-de-la-moneda-%C2%BFuna-lecci%C3%B3n-sobre-las-criptomonedas, acceso/disponible/consultado: 26/12/2019].

investigación estadística con el análisis teórico. Las aportaciones de Menger a la economía se dan con respecto al método, al dinero y a la teoría pura. Para Roll, Walras establece que en un mercado donde rija la competencia se logrará el equilibrio cuando el precio sea tal, que se igualen a la oferta y la demanda[161].

#### 1.2.1.2.2 ECONOMÍA MODERNA DE LA SEGUNDA GENERACIÓN

Roll, sobre los economistas de la economía moderna de la segunda generación, después de la utilidad marginal, establece que son Alfred Marshall (1842-1924), Wieser y Bóhm-Bawerk (1851-1926) (1851-1914) y Vilfredo Pareto (1848-1923). Marshall fue un matemático inglés que utilizó el concepto del "excedente del consumidor", para demostrar los efectos de los impuestos sobre las mercancías de demandas elásticas e inelásticas. Marshall trató de demostrar, con este concepto, que tipo de intervención gubernamental era deseable. Toda la "economía del bienestar", fundada por el profesor Arthur Pigou, discípulo y sucesor de Marshall, en realidad descansa en la doctrina del "excedente del consumidor". Para Roll, esta expresión designa el excedente de satisfacción obtenido por un consumidor siempre que puede comprar una mercancía a un precio inferior al que estaba dispuesto a pagar antes de prescindir de ella. Wieser, propuso su teoría del costo y la distribución; y, Bohnm-Bawerk, su teoría del capital y el interés (ambos economistas austriacos). Para Roll, la hipótesis de Pareto es que el progreso humano implica el aumento de los elementos automáticos en la regulación de los asuntos sociales, a expensas de los coercitivos. Pareto, rechaza el socialismo, no porque no pueda funcionar en la esfera económica, sino porque representaba la victoria de las fuerzas coercitivas del Estado[162].

##### 1.2.1.2.2.1 ARTHUR PIGOU: PRESCRIPCIÓN PIGOUVIANA Y ECONOMÍA DEL BIENESTAR

Brue y Grant, presentan una visión muy importante del pensamiento y de las aportaciones de Arthur Cecil Pigou (1877-1959), mencionando que Pigou fue el principal economista neoclásico después de Alfred Marshall; quien, al igual que Marshall, expresó sus impulsos humanitarios hacia los pobres con la esperanza de que la ciencia económica condujera al mejoramiento social. Para Brue y Grant, Pigou quería ir más allá de Marshall, al permitir una participación del Gobierno, en el mejoramiento de ciertas características

[161] Roll, Eric, *Historia de las Doctrinas Económicas*, *op. cit*., pp. 341, 343, 358.
[162] *Ibid*., pp. 363, 364, 368, 374.

indeseables de la sociedad, conocidas como externalidades negativas. Pigou, esperaba proporcionar la base teórica, para que el gobierno aprobara medidas que promovieran el bienestar. Como economista, a Pigou le interesaba el bienestar económico, definido como: "Aquella parte del bienestar social que se puede poner, directa o indirectamente, en relación con la vara de medir del dinero". Brue y Grant consideran que, a diferencia de Vilfredo Pareto, quien modeló sus teorías en términos del equilibrio económico general, Pigou continuó en la antigua tradición del bienestar de Smith, Bentham y Marshall, pero, en dirección del análisis del equilibrio parcial; siendo sus contribuciones a la economía del bienestar: la redistribución del ingreso y la divergencia entre los costos privados y sociales. Otras dos aportaciones de Pigou, son la discriminación de precios y lo que hoy se llama el "efecto Pigou"[163].

Brue y Grant, con respecto al pensamiento de Arthur Pigou, sobre las externalidades en su tiempo, con base en el principio de Jevons y Marshall, de que la utilidad marginal del ingreso disminuye más de lo que se adquiere, mencionan que Pigou aseveraba que la mayor igualdad de los ingresos, bajo ciertas condiciones, podría incrementar el bienestar económico. Pigou, estudió la divergencia entre los costos y beneficios sociales y privados, que fue estudiada antes, pero no de una manera tan concisa, por Henry Sigdwick. Estas distinciones son significativas, debido a que los actos de producción y consumo les imponen costos o beneficios a las partes, además de al productor y el consumidor. Para Brue y Grant, estos costos y beneficios externos, o externalidades se derraman hacia otras partes y en ocasiones se hace referencia a ellos como "efectos del derrame", por ejemplo: Decía Pigou, que las chispas de los motores del ferrocarril le causan un daño a los bosques o cosechas de las cercanías, sin que se compense a los propietarios por el daño, por consiguiente, los costos sociales (internos más externos) son mayores que los costos privados (internos). Para el ferrocarril, el producto marginal neto excede al producto social neto. De igual forma, un empresario que construye una fábrica en un distrito residencial destruye gran parte del valor de la propiedad de otras personas. La creciente venta de bebidas alcohólicas es rentable para las destilerías y las cervecerías, decía Pigou, pero se incurre en costos externos, cuando se necesitan más policías y más cárceles. Hay casos opuestos, decía Pigou, en los cuales algunos beneficios de las acciones privadas se derraman en beneficio de la sociedad, pero por los cuales no se compensa a la persona

[163] Brue, Stanley/Grant, Randy, *Historia del Pensamiento Económico*; traducción de Guadalupe Meza, México, Cengabe Learning Editores S.A., Séptima edición, 2009, pp. 401-405.

que proporciona el beneficio. De manera que el producto marginal neto social excede al producto marginal neto privado. Por ejemplo, la expansión de una empresa en una industria puede dar origen a economías externas (externalidades positivas) en la industria como un todo, que reducirán el beneficio que rodea a los dueños de la propiedad. Otro ejemplo, es la inversión privada en la plantación de bosques, que beneficiará a los dueños de las propiedades que se encuentran en las cercanías. Otro ejemplo, es cuando se evita el humo que sale de las chimeneas de las fábricas, lo cual beneficiará a la comunidad, mucho más de lo que beneficiará al dueño de la fábrica[164].

Brue y Grant, sobre lo que pensaba Pigou, con respecto a lo que debe hacer el gobierno para mejorar el bienestar de la sociedad mediante su intervención, mencionan que el gobierno debe igualar los costos marginales privados y sociales, y los beneficios marginales privados y sociales. Esto se puede hacer por medio de impuestos, subsidios o de una regulación legal. Por ejemplo, las opciones del gobierno en el caso de los ferrocarriles incluyen la prohibición legal en contra de los trenes que emiten chispas, leyes que responsabilicen a los ferrocarriles por sus daños, impuestos sobre los ferrocarriles o sus usuarios, etc. Por lo antes mencionado, Brue y Grant consideran que el análisis sidgwickiano-pigouviano[165] de los costos y los beneficios sociales fue un reto para la perspectiva muy común de que siempre y en todas partes es posible confiar en que los mercados competitivos maximicen el bienestar económico de la sociedad (en que producen la optimalidad de Pareto). Hay una función mayor para el gobierno en la economía, decía Pigou, de la que contemplaban los defensores del *laissez-faire*[166].

Brue y Grant, sobre el pensamiento de Ronald Coase (1910-2 – 2013), en lo que respecta a la intervención del gobierno en vez de una solución entre las partes privadas, consideran que Coase tenía una posición antagónica a la de Arthur Pigou, con respecto a la intervención del gobierno, ya que establecía, en lo que se denominó el Teorema de Coase, que cuando cualquiera de las dos partes tiene derechos de propiedad que resultan afectados en forma adversa, por la acción de la otra, ambas partes tendrán un incentivo para negociar un resultado aceptable. Brue y Grant, mencionan que Coase utilizó el ejemplo del ganado de un rancho que invadió las tierras de un vecino y destruyó las cosechas. Si el derecho de propiedad se asigna al ganadero, el ganado puede andar errante

[164] *Ídem*.
[165] De Henry Sidgwick y Arthur Pigou.
[166] *Ídem*.

por donde pueda, entonces el agricultor tiene un incentivo para ofrecerle un pago al criador de ganado, para que reduzca el tamaño de su rebaño. El ganadero ahora tiene un nuevo costo de oportunidad, ya que, si incrementa el tamaño de su rebaño, pierde el pago potencial del agricultor. En cualquier asignación de los derechos de propiedad es probable un arreglo negociado y no es necesaria la intervención del gobierno[167].

Pero, para que se pueda aplicar el "Teorema de Coase" las partes deben tener bien definidos sus derechos de propiedad, así como también, no deben existir costos transaccionales, y las partes deben de actuar de una manera racional. En la realidad, en la inmensidad de casos que se pueden presentar, no siempre las partes tienen definidos sus derechos de propiedad, así como también, no siempre existen costos transaccionales en cero y, de igual forma, no siempre las personas piensan en forma racional; por lo que sí es aplicable la teoría pigouviana, con respecto a la intervención del gobierno, mediante la aplicación de impuestos y subsidios pigouvianos, cuando se presenten externalidades, positivas y negativas.

Landreth y Colander, con respecto a la base económica de Alfred Marshall sobre la cual Arthur Pigou se soportó para el desarrollo de su "Teoría de la economía del bienestar", establecen que el trabajo de Pigou tiene su base en una parte de los estudios de Alfred Marshall sobre la teoría del "excedente del consumidor". La esencia de esto es, que podría haber ventajas para la sociedad al gravar con impuestos a ciertas industrias de rendimientos decrecientes y de utilizar los ingresos obtenidos (recaudaciones tributarias) por este concepto, para subsidiar industrias de rendimientos crecientes. Esto, basado en que la utilidad puede medirse por el excedente de los consumidores. Para Landreth y Colander, el propósito de Marshall al presentar este análisis no era tanto dar un conjunto de reglas precisas, para los impuestos y los subsidios, sino para mostrar que los mercados no regulados no siempre generan la óptima distribución de recursos. Esta base la toma Pigou, para ampliar la ´Teoría de la economía del bienestar[168].

Ekelurd y Hébert, sobre la evolución de las ideas de Arthur Pigou, en base a las ideas de Alfred Marshall, y en base a sus antecesores, como fueron, Jeremy Betham (1748-1832), John Stuart Mill (1806-1873), y Henry Sidgwick (1838-1900), mencionan como desde Marshall, y desde antes de él, se fue gestando esta idea del bienestar. En el caso de

[167] *Ibid*., p. 405.
[168] Landreth, Harry/Colander, David, *Historia del Pensamiento Económico*; traducción de Luisa Ruiz, México, Compañía Editorial Continental, 2002, pp. 299-300.

Marshall, su descubrimiento y elaboración del concepto de economía externa, demostró ser un terreno fértil, en el campo de las economías públicas. Según Ekelurd y Hebert, Marshall identificó lo que se conoció como economías externas, por medio de las cuales los defectos de ciertos tipos de desarrollo y expansión de la industria desplazaban hacia abajo las curvas de coste de las empresas, que formaban parte de aquella industria: se trataba de una externalidad positiva para la empresa. En Marshall, se venía dando una tradición filosófica de "maximización del bienestar" que venía del utilitarismo de Jeremy Bentham y continuaba a través de John Stuart Mill y luego de Henry Sidgwick. En esta tradición, la búsqueda del mayor bien para el mayor número, únicamente se hacía a través del mercado, pero, tropieza con un obstáculo ya que el mercado podía fallar, en el sentido de que alguna de las actividades podría producir externalidades negativas o positivas que podrían no cargarse, en el caso de externalidades negativas, o no pagarse, cuando los efectos fuesen positivos[169].

Además de Arthur Pigou y los economistas antes indicados (que empezaron a trabajar en las bases de la maximización del bienestar), otros de los economistas que ya en sí, trataron el tema de la economía del bienestar, fueron los siguientes: James M. Buchanan (1791-1868), Vilfredo Pareto (1848-1923), Ludwing Von Mises (1881-1973) y Kenneth Arrow (1921-2017). En la actualidad, otro de los economistas que trabaja en el campo de la economía del bienestar, es Amartya Sen (1933)[170].

### 1.2.1.2.3 LA ECONOMÍA Y LA MEDICIÓN MEDIANTE INDICADORES

Pilling, sobre los economistas que empezaron a medir la economía mediante indicadores económicos, indica que se suele atribuir a Simon Kuznets (1901-1985)[171] la invención del PIB. Cuando Franklin D. Roosevelt se convirtió en presidente de los EE. UU. en 1933, a Kusnets se le confirió la tarea de crear una contabilidad nacional, quien empezó a realizar esto, categorizando la industria estadounidense en distintos sectores, como, por ejemplo: la energía, la manufacturera, la minería y la agricultura[172].

[169] Ekelund Jr./Hébert, Robert, *Historia de la Teoría Económica y de su Método*; traducción por Jordi Pascual, Madrid, Mac Graw-Hill, 1992, pp. 426-428.
[170] Premio Nobel de Economía en 1998. Se le conoce por sus trabajos sobre las hambrunas, la teoría del desarrollo humano, la economía del bienestar y los mecanismos subyacentes de la pobreza.
[171] Premio Nobel de Economía en 1971. Es un teórico de la Economía del desarrollo.
[172] Pilling, David, *El delirio del crecimiento*, *op. cit*., p.34.

Los hallazgos de Kuznets se convirtieron en la base de una segunda fase, del New Deal de Roosevelt, en la que el Gobierno gastó muchísimo en obras públicas, ayudas agrícolas y seguridad social, para sacar a la economía estadounidense de una recesión producto de la Gran depresión de 1929. Pilling, indica que en 1936 Kuznets contribuyó a la organización de la primera Conferencia para la Investigación de la Renta y la Riqueza; y, aunque Kuznets es considerado el padre del PIB, él buscaba una medida que reflejara el bienestar, y no lo que para él era simplemente "la vulgar suma de toda la actividad"[173].

### 1.2.1.2.4 ECONOMÍA MODERNA: OTROS EXPONENTES

John Maynard Keynes (1883.1946) fue un economista británico, considerado uno de los más influyentes del siglo XX. La teoría keynesiana promulga la utilización de la política fiscal, debido a que establece el aumento de las recaudaciones tributarias, para que estos ingresos permanentes financien a los gastos permanentes; es decir, es una teoría en que se utiliza al gasto público y a los impuestos (recaudaciones tributarias)[174] como instrumentos para equilibrar la economía, ante los auges y las caídas que ocurren en los ciclos económicos.

En la década de los setenta se dio el fenómeno económico de la estanflación, que es, una combinación de estancamiento económico, con crecimiento bajo o negativo de la producción y con un alto desempleo, juntamente con alta inflación; y las políticas macroeconómicas keynesianas, no dieron la solución a este nuevo problema económico, lo que ocasionó un replanteamiento, por parte del Econ. Milton Friedman, quien propuso junto con a otros colegas, una doctrina que era opuesta al Keynesianismo; y que se conoció como el "monetarismo", término dado debido a que la solución se basa en tener una oferta monetaria estable. Friedman, estaba en contra del intervencionismo de Keynes, ya que consideraba que el problema radicaba en la variación de la oferta monetaria, siendo contrario a políticas gubernamentales de intervención en la economía, para solucionar problemas relacionados a los ciclos económicos. Friedman, consideraba que una suficiente y estable oferta monetaria, lograría solucionar los problemas que se presentaban en la economía, como fue el caso del problema de la estanflación; y que la solución, no era una intervención innecesaria del Estado.

---

[173] *Ídem.*

[174] Variación del gasto público y variación de los impuestos, dependiendo, de si se encuentra el ciclo económico en auge, o en un deterioro; buscando no llegar a una recesión, o lo que es peor, a una depresión.

Los monetaristas establecen que: "…la verdadera clave para una macroeconomía estable es tener una oferta monetaria estable, y no tener una oferta monetaria variable"[175]. Los monetaristas sostenían: "Que las economías de mercado se autoregulan; esto es, si se las dejan solas, tienden a regresar al pleno empleo por su dinámica propia"; y que: "…las políticas macroeconómicas activistas eran parte del problema, no de la solución"[176]. En esencia, los monetaristas establecen que se requiere la estabilidad monetaria, para que la economía se autoregule, y son contrarios al intervencionismo de la política fiscal, promulgado por los Keynesianos; y, por ende, a la utilización de los impuestos como instrumentos de política económica general, que tienen una finalidad extrafiscal. En el Ecuador, en el período 2007- 2017 se aplicaron los principios keynesianos de política fiscal.

Entre 1970 y 1980, aparece la llamada escuela de la nueva macroeconomía clásica, siendo sus exponentes Robert Lucas (1937-2023)[177] y Robert Barro (1944-), como un contraataque a las ideas keynesianas. Estos economistas, argumentan que las economías de mercado se autoregulan, y que las políticas gubernamentales son ineficaces para estabilizar de manera sistemática una economía. Los defensores de esta teoría establecen el concepto de las "expectativas racionales". Estos autores, no estaban de acuerdo con el intervencionismo postulado por los keynesianos, ya que sostenían que la autoregulación, solucionaría el problema económico presentado, y que las políticas gubernamentales, no pueden estabilizar todo el sistema económico. En el Ecuador, el sistema económico se encuentra conformado por: el sector privado, el sector público y el sector de economía popular y solidaria, financiero y no financiero.

Las corrientes neoliberales tuvieron una muy buena aceptación en los años 80, del siglo XX, postulando que el intervencionismo había generado un Estado sumamente grande, que creció de tal forma, que hacía sumamente difícil su sostenimiento. Ellos planteaban, que el papel del Estado debía ser subsidiario, en relación con lo que el propio

[175] Milton Friedman y su colaboradora Anna Schwartz realizaron la obra Historia monetaria de los EE.UU 1867 – 1960, trabajo publicado en 1963, Consultado en: González, Manuel Jesús, *Milton Friedman: Historia y Teoría Monetaria*, pp. 118-119 [en línea/online: https://fundacionfaes.org/file_upload/publication/pdf/20130425153644milton-friedman-historia-y-teoria-monetaria.pdf, , acceso/disponible/consultado: 02/11/2019].

[176] Las políticas del Monetarismo establecen, principalmente, lo siguiente: Control de inflación, reducción del papel del Estado en la economía, promover la apertura comercial, no buscar la plena ocupación (es decir, el desempleo cero), defender la libre competencia, rechazo de las teorías keynesianas (es decir, el rechazo a la intervención del Estado, propuesto por la teoría keynesiana).

[177] Premio Nobel de Economía en 1995.

mercado genere. Esto implicaba la reducción del gasto público, resultado de la reducción de la administración pública; es decir, las corrientes neoliberales están en contra de aumentar el tamaño del Estado, innecesariamente, y, por ende, del aumento del gasto público permanente desmedido, para buscar como fin extrafiscal el estado de bienestar.

La búsqueda del desarrollo productivo, en el concepto neoliberal, se lo conseguiría, principalmente, por medio del sector económico privado, no por la vía del sector público, atrayendo las inversiones mediante fuertes incentivos tributarios, sin entrar con conceptos intervencionistas extremos en las actividades económicas, eliminando el proteccionismo, y liberando el mercado para el crecimiento hacia afuera; lo que implicaría, la eliminación de impuestos que afecten a las materias primas y a la producción, y los obstáculos tributarios a las exportaciones. De igual forma, eliminando todos los subsidios innecesarios, que aumentan el gasto público.

La esencia del pensamiento neo intervencionista era que el mercado presenta imperfecciones que deben ser reducidas con la intervención de la gestión pública; pero, sin volver a los extremos de lo que establecían los intervencionistas del liberalismo moderno, como una crítica al intervencionismo. La esencia del pensamiento es que el Estado debe tener en cuenta lo social como prioridad, por lo que no se puede pensar que el mercado lo es todo, por lo que el Estado debe intervenir, y para ello, el gasto público debe aumentar. Para ello, se requiere de las recaudaciones tributarias, entre otros ingresos permanentes, que son los que financian los gastos corrientes; cuya finalidad extrafiscal es la búsqueda del "estado de bienestar", mediante el mejoramiento de los servicios públicos, como la salud y la educación, principalmente.

En Latinoamérica, aparece lo que se denominó "estructuralismo cepalino" de la Comisión Económica para América Latina (CEPAL)[178] que postuló el intervencionismo del Estado y el proteccionismo, que ocasionaron el crecimiento del sector púbico y sus gastos, así como, un aumento de los tributos y en general de los ingresos y recursos del Estado. Posteriormente, el neo estructuralismo[179] establecía que las acciones del Estado deben dirigirse a las áreas sociales, considerándose que en las economías del continente

[178] Con los aportes de Raúl Prebish (*Introducción a Keynes*, en 1947, *El Desarrollo económico de América Latina y algunos de sus principales problemas*, en 1949)

[179] El Neo estructuralismo fue promulgado por Oswaldo Sunkel (*El Subdesarrollo Latinoamericano y la Teoría del Desarrollo* (con Pedro Paz), México D.F., Siglo XXI, 1970); y René Villareal (*Un enfoque macroindustrial y financiero*, en 1929, Economía Internacional, en 1979).

latinoamericano inciden factores estructurales históricos, y sociológicos, por lo que los sectores en estado de vulnerabilidad, deben ser los primeros en ser atendidos. [180]

En la actualidad, después de una gran cantidad de discusiones respecto al pensamiento económico, se puede establecer que la teoría general de Keynes no era suficientemente general. Esto se debe a que Keynes centró sus propuestas en los shocks de la economía originados en los desplazamientos de la inversión; pero, en la actualidad, se reconoce que "la economía es igualmente vulnerable a muchos otros tipos de shocks". Lo que establecía Keynes era: "…que una economía no es necesariamente capaz de ajustarse en forma dúctil a un shock adverso". Esto implica que, ante un shock, en un determinado sector de la economía, los inversionistas tienden a buscar otros sectores para invertir, lo que puede ocasionar desinversión o salida de capitales. Por este motivo, se requiere que el Estado intervenga, para evitar ir hacia una recesión, cuyos efectos son mucho más dañinos[181].

En base a lo antes expuesto, sobre la Macroeconomía, se observa la importancia que tiene para un Estado los temas relacionados a los tributos y la política fiscal; así como también, los fines fiscales y extrafiscales de los impuestos. La Macroeconomía es el estudio del comportamiento agregado de una economía, y se centra en las consecuencias globales de cada una de las acciones individuales realizadas indistintamente por empresas comerciales, consumidores, trabajadores y funcionarios del gobierno.

### 1.2.2. ESCUELA DE SALAMANCA: BASES ECONÓMICAS ANTERIORES A LA ECONOMÍA CLÁSICA

Rabinovich-Berkman, con respecto a la "Segunda Escolástica", menciona que suele llamarse "escolástica" a la metodología científica, académica y pedagógica característica de los últimos siglos de la Edad Media, y típica de las universidades nacientes. El humanismo, aunque enfrentado en bastantes aspectos con ella, partió de su seno. Y, a su vez, la influencia de las ideas humanistas potenció la aparición de una nueva etapa, conocida como "segunda escolástica", cuyo epicentro puede localizarse en la Universidad de París (la "Sorbona") y se intensifica luego en la de Salamanca (Reino de Castilla). No fueron ajenas a este florecimiento las arduas discusiones filosóficas, teológicas y jurídicas

[180] Guzmán, Sabá, "El Precio Público", en *Nuevos Estudios sobre Derecho Tributario*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2006, pp. 147 – 149.
[181] Sachs, Jeffrey/Larrain, Felipe, *Macroeconomía en la Economía Global*, México, Prentice Hall, 1994, pp. 8, 10, 15.

por el del descubrimiento de América. Varios profesores salmantinos (como Fray Luis de León), comenzaron a emplear los viejos sistemas de raciocinio. La escuela resultante suele ser llamada "de los teólogos juristas". Muchas de sus propuestas y construcciones fueron la base para el desarrollo de temas típicos de la ciencia jurídica contemporánea (los derechos humanos, el derecho internacional público, etc.). Rabinovich-Berkman, menciona que uno de los más distinguidos teólogos juristas profesores de la Universidad de Salamanca fue Francisco de Vitoria (1486-1546) a quien se lo considera el verdadero fundador del Derecho Internacional Público, especialmente por su influencia sobre el holandés Hugo de Groot (Grocio). Una de las lecciones de Francisco Vitoria se ha conocido tradicionalmente con el subtítulo *Sobre los Indios***,** y fue pronunciada en la década de 1530, probablemente sobre 1532[182].

Kurz, con respecto a la escuela escolástica y su aportación inicial a la ciencia económica, antes de la economía clásica, establece que los maestros cristianos siguieron desarrollando los puntos de vista económicos de los antiguos, en especial los de Aristóteles, y asimismo incorporaron ideas de la Biblia y el derecho romano. El pensador más importante de la escuela escolástica fue Tomás de Aquino (1225-1274) con su *Summa theologiae* (Suma teológica) de tres volúmenes. Otro de sus exponentes más importantes fue Francisco de Vitoria (1483-1546), con su escuela de Salamanca, quien fue otro escolástico notable. Al igual que Platón y Aristóteles, Tomás de Aquino adoptó una postura predominantemente normativa y se concentró en temas similares: el "precio justo", el interés y la usura, y una tributación justa ("al César lo que es del César"). Para Kurz, conforme la economía se embarcaba en un camino de crecimiento económico sostenido, el análisis económico tuvo que cambiar para dar cuenta de ello; siendo en la escuela de Salamanca donde ya se habían presentado formulaciones claras de economía positiva, que tendrían un papel principal en la economía clásica[183].

Granados, sobre el pensamiento de la Escuela de Salamanca, establece que el intento de la sabia racionalización de las cuestiones económicas también brilló con fuerza en España. De tal forma, que entre 1500 y 1600 se da la escuela de Salamanca en pleno: Luis Ortiz, del que dijera Earl J. Hamilton que había desarrollado "una doctrina de la balanza de pagos notablemente lúcida para la época"; otro gran exponente es Martín de

[182] Rabinovich -Berkman, Ricardo, *Historia del Derecho*, Quito, Cevallos editora jurídica, 2010, pp. 367-369.
[183] Kurz, Heinz, *Breve Histórico del Pensamiento Económico, op. cit.*, pp. 33-35.

Azpilcueta, quien casi con toda probabilidad se habría adelantado al mismísimo Jean Bodin al formular la primera teoría cuantitativista del dinero, es decir, que la moneda, como cualquier otro bien, obedece a la ley de la oferta y la demanda, relacionando así explícitamente el caudal de los metales preciosos americanos con la inflación de los precios y el "premio de la plata" que había sido estudiado por Hamilton. Granados, indica que también hay que mencionar a Tomás de Mercado (fallecido en 1575) con su obra *Suma de tratos y contratos* en que estableció de forma paralela a la *Réponse á Monsieur de Malestroictde* de Bodin los peligros de intercambiar sistemáticamente materias primas por producciones elaboradas en la industriosa manufactura del norte de Europa. De entre todos estos pensadores, el menos conocido es Martín González de Cellorigo (1559-1633), quien rechazó la idea de que un Estado era tanto más próspero cuantos más metales preciosos fuese capaz de acumular. Granados, menciona que para Cellorigo, no se trataba de acumular moneda de curso legal, sino de emplearla en una producción razonablemente rentable: "Que el mucho dinero no sustenta a los Estados, ni está en él la riqueza de ellos". Para Granados, fue probablemente Cellorigo el primero en expresarlo con tal claridad, incluso antes que el francés Montchrestein; siendo Cellorigo quien acabó así con la hegemonía de una doctrina errónea[184].

Afanasyev, con respecto a la Escuela de Salamanca del siglo XVI y algunas de sus contribuciones iniciales a la ciencia económica, antes de la economía clásica, establece que muchas doctrinas y teorías económicas fundamentales fueron presentadas y justificadas por los profesores de la Escuela de Salamanca en los siglos XVI-XVII. Para Afnasyev, las principales contribuciones de los profesores de la Escuela de Salamanca del siglo XVI a la formación de algunas doctrinas económicas modernas son las siguientes: 1) la justificación de una venta libre de bienes que sean de primera necesidad por precios superiores a los establecidos por el Estado (Dr. Navarro o también llamado Martín de Azpilcueta (1492-1586) y Fray Rodrigo de Porto, 1552); 2) los tres sujetos del mercado a partir de los cuales se conoce el precio justo (Juan de Medina, 1546); 3) la doctrina de la imposibilidad de un conocimiento preciso del precio justo por parte del soberano (Juan de Medina, 1546); 4) la doctrina de la competencia entre compradores en el mercado (Juan de Medina, 1546); 5) las fuentes de la teoría cuantitativa del dinero en las obras del Dr. Saravia de la Calle (1544), el maestro Melchor Cano (1544-1545) y Fray Rodrigo do Porto (1549). Los pensadores de la Escuela de Salamanca distinguieron dos

[184] Granados, Juan, *Breve Historia del Liberalismo*, *op. cit*., pp. 55-63.

tipos de precios: el precio legal, que estaba establecido por el soberano o de otros gobernantes de la república, y el precio natural, que estaba determinado en el mercado por los compradores y los vendedores [185].

Según Afnayev, lo que se preguntaban los profesores de la Escuela de Salamanca es ¿Si el hombre puede conocer el monto exacto del precio justo?; siendo una de las grandes aportaciones de la Escuela de Salamanca, el descubrimiento de dos mecanismos de competencia del mercado: la competencia entre compradores y la competencia entre vendedores. Para Afnayev, Francisco de Vitoria distingue dos clases de bienes: los bienes necesarios para la vida humana y los bienes de lujo. En el caso de los primeros, deben ser sujetos a un precio justo; en el caso de los segundos, es decir los bienes de lujo, De Vitoria considera que es lícito vender este tipo de cosas que no son necesarias para la vida humana a cualquier precio. Pero, en cambio, no es lícito comprar o vender los bienes ordinarios que son necesarios para la vida humana, por más o menos del precio justo (sea éste legal o natural). Para Afnayev, una de las más importantes contribuciones a la ciencia económica de Azpilcueta es que demuestra que el dinero es mercancía y por eso, según Santo Tomás y su doctrina del *lucrum cessans* del vendedor, es justo para los vendedores (y los compradores de las mercancías) vender el dinero por más o por menos de la tasa justa fijada por la ley. Entonces, el valor del dinero puede moverse como valor de otras cosas vendibles según muchas causas, entre las cuales Azpilcueta indicó la abundancia y la escasez del dinero[186].

### 1.2.3 ESCUELA DE PAVÍA: ENFOQUE DE "*TESIS INTEGRALISTA*"

El principal exponente de la Escuela de Pavía es el profesor Benvenutto Griziotti (1884-1956), siendo su trabajo más importante el libro "*Principi di scienza delle finanze*" (Principios de la ciencia financiera) que se publicó en 1920. Esta obra aporta a la teoría de las finanzas públicas con concepciones pre keynesianas, según lo indicado por Dino Jarach en su estudio preliminar al libro, traducido al español, "Principio de las Ciencias de las Finanzas"; ya que complementa, con el fin extrafiscal, a la finalidad fiscal de la

[185] Afanasyev, Antón, "La Escuela de Salamanca del Siglo XVI: algunas contribuciones a la ciencia económica", en *Revista Empresa y Humanismo*, Vol. XIX/No 1/2016, pp. 7-30 [en línea/online: https://hdl.handle.net/10171/41758, acceso/disponible/consultado: 25/07/2023].

[186] Afanasyev, Antón, "La Escuela de Salamanca del Siglo XVI: algunas contribuciones a la ciencia económica", en *Revista Empresa y Humanismo*, Vol. XIX/No 1/2016, pp. 7-30 [en línea/online: https://hdl.handle.net/10171/41758, acceso/disponible/consultado: 25/07/2023].

actividad financiera del Estado, por lo que se dota al impuesto, no solo de su instrumentalidad recaudadora, sino también de su instrumentalidad reguladora o correctora, al considerar a los tributos como instrumentos de política económica general. Lo indicado, es la base de la aplicación de la política fiscal utilizada por los keynesianos, en que se utiliza al gasto público y a los impuestos, para enfrentar los auges y caídas de los ciclos económicos, y evitar llegar a una situación de recesión económica.

La tesis integralista establecida por Griziotti es importante, para la presente tesis doctoral, debido a que es necesario entender a las finanzas públicas, como, por ejemplo, en el caso de los Gastos del Estado. Esto es debido a que los gastos influyen en la economía al cumplir con una función social, pero, sólo cuando se redistribuyen los ingresos de una forma más justa, asignando mayores gastos a los sectores que más los necesitan, como en el caso de los gastos por servicios sociales y los gastos por servicios generales, según la clasificación en base al criterio de las funciones del Gasto. Los gastos por servicios sociales, esencialmente, son cinco: educación, salud, bienestar social vivienda y trabajo. Los gastos por servicios generales son aquellos gastos públicos destinados a solventar las operaciones administrativas del Gobierno Central. Según el criterio de la naturaleza del Gasto, estos pueden ser gastos corrientes y gastos de capital. Los gastos corrientes son los egresos producidos por concepto de gastos administrativos del Gobierno. Los gastos de capital son los egresos producidos por inversiones realizadas para obtener rendimientos adicionales que permitan crear valor para el Estado. Como los gastos permanentes deben ser financiados por los ingresos permanentes, que provienen principalmente por las recaudaciones tributarias, es importante la unidad del estudio en forma integral, de la ciencia de las finanzas y la del derecho financiero, establecida en la teoría integralista[187].

Amatucci, con respecto al profesor Benvenuto Griziotti y su "Tesis integralista", indica que el profesor Griziotti fue el fundador de la escuela económica y jurídico-financiera de Pavía, la que sostenía la unidad de la cátedra de la ciencia de las finanzas y el derecho financiero, en cuanto ambas tendrían como objeto el mismo fenómeno financiero. Amatucci, indica que Griziotti fundó la "Escuela de Pavía" que se edifica sobre la concepción integralista, según la cual la ciencia de las finanzas y el derecho financiero estudian el mismo fenómeno. Por lo tanto, según su parecer, el análisis del

[187] Hansen Holm, Mario/Hansen Holm, Juan, Ecuador. *Manual de Obligaciones Tributarias. Cierre fiscal 2008*, Guayaquil, Distribuidora de Textos del Pacífico S.A., Segunda edición, 2008, p. 13.

fenómeno financiero debe ser al mismo tiempo económico y jurídico. La consiguiente metodología de interpretación funcional de la norma financiera implica entonces el conocimiento de sus funciones jurídicas, económicas, políticas y sociales a través de la identificación de la causa, por él concebida, preliminarmente, como contraprestación. Esta metodología interpretativa, que se formó contemporáneamente con la del "modo de consideración económica" por obra de Enio Becker en Alemania, tuvo el mérito de señalar la conexión entre la investigación jurídica y la investigación económica. Amatucci, indica que para Griziotti es necesario ser financiero, es decir, saber conocer y afrontar el fenómeno financiero en sus elementos esenciales, o sea, penetrar las directrices políticas, la estructura jurídica y la función económica del fenómeno financiero, por lo que es necesaria la triple investigación para la construcción de una institución financiera o para la solución de un problema concreto[188].

Faúndez-Ugalde, con respecto a la "teoría integralista" de Benvenuto Griziotti, establece que Griziotti observó que los estudiosos financieros necesariamente debían desarrollar sus postulados considerando una "integridad" temática basada en la orientación política, el fundamento lógico, el contenido económico y la ordenación científica de los institutos financieros. Esta concepción integralista, plantea que el fenómeno tributario debe ser examinado simultáneamente en todos sus aspectos, en base a un método sincrético y de metodología de interpretación funcional. Faúndez Ugalde menciona que la principal obra de Griziotti es *Principios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda* (1933), en donde encontramos, en su criterio, que el derecho no solamente es forma, sino que también es sustancia de la propia relación financiera entre el Estado y los sometidos a su soberanía. Faúndez-Ugalde, menciona que Griziotti agrega que, en la formación del derecho financiero influirían relaciones éticas, políticas y económicas del impuesto y de los demás institutos financieros, y en el derecho financiero se sustancia la soberanía del Estado sobre los contribuyentes. De ahí, indica, que el derecho no podría prescindir del conocimiento de los elementos políticos, morales y económicos del impuesto y de los demás institutos financieros, del mismo modo que la ciencia de la

[188] Amatucci, Andrea, "La enseñanza del derecho financiero en Italia y España", en *FORO: Revista de Derecho*, 1, 2017, pp. 123-158 [en línea/online: https://revistas.uasb.edu.ec/index.php/foro/article/view/265,acceso/disponible/consultado: 25/07/2023].

hacienda y la política financiera no pueden ignorar el derecho financiero, como elemento esencia de la relación entre el Estado y sus contribuyentes[189].

Mientras que el Derecho financiero es el que rige la percepción, gestión y erogación de los recursos pecuniarios con que cuenta el Estado, para la realización de sus actividades[190]; la Ciencia de la Finanzas o Finanzas estudia también la actividad financiera del Estado, pero no con relación al régimen jurídico como hace la Dogmática Financiera, sino con referencia a los fenómenos financieros; y, en cambio, la Política Financiera es la denominación que resume las orientaciones del gobierno en esta materia y, se revela sobre todo en las leyes presupuestarias, respectivas[191].

## 1.2. LIBERALISMO, NEOLIBERALISMO, KEYNESIANISMO Y NEOKEYNESIANISMO

Para la presente investigación es importante poder entender la diferencia que existe entre la aplicación de medidas liberales y neoliberales, y la aplicación de medidas keynesianas y neokeynesianas, en un país dolarizado, como es el caso de Ecuador. Para ello, se requiere contrastar estas políticas económicas, revisando, históricamente, cuáles han sido sus efectos.

La economía no es una ciencia exacta, como son la matemática o la física, ya que es una ciencia social que busca evaluar y comprender la acción de los seres humanos, pero, que actúan en una forma libre e interrelacionada en la sociedad. No hay verdades absolutas en la vida económica, social y política ya que todo va evolucionando en la medida que van apareciendo nuevas necesidades, lo que va ocasionando el nacimiento de nuevos derechos, valores y principios, en base a las realidades propias de cada época y tiempo. No hay ninguna política económica perfecta, ya que lo que ocurre es que, simplemente, hay unas que podrían ser mejores que otras; pero, todo en base a las circunstancias del momento, del contexto, de la problemática que se presente y de las realidades que vive cada sociedad, en base a su situación socioeconómica y geopolítica.

---

[189] Faúndez-Ugalde, Antonio, "Influencia romano-germánica en el derecho tributario latinoamericano y, en particular, en la doctrina chilena. Análisis sincrónico y diacrónico para la discusión dogmática de hoy", *VNIVERSITAS-Pontificia Universidad Javeriana*, 139, 2019, pp. 1-18 [en línea/online: https://doi.org/10.11144/Javeriana.vj139.irgd , acceso/disponible/consultado: 25/07/2023].

[190] Es el Régimen jurídico de la Hacienda o finanzas públicas.

[191] Torré, Abelardo, *Introducción al Derecho*, Buenos Aires, Editorial Perrot, Décima edición, 1991, pp. 699, 701.

A lo largo de la historia económica de la humanidad, ha habido diversas discusiones y opiniones sobre el crecimiento económico y sobre lo que es la equidad, y como medirla; pero, la realidad es que ambas se pueden dar a la par, de tal forma que se vaya distribuyendo la riqueza a medida que se la va creando, para lo cual se deben otorgar los incentivos adecuados, que permitirían el crecimiento y la distribución justa, pero, en forma conjunta. Es importante indicar, que la equidad es una variable que no es no tan sencilla de medir. Lo importante de estos incentivos es que sean bien direccionados y focalizados, siendo recomendable que sean siempre revisados por los gobiernos, para ver si cumplen las condiciones por las que se dieron. Estos incentivos pueden ser dados de distintas formas, dependiendo de a dónde y a quien sean direccionados.

Con respecto al Desarrollo económico, el Diccionario de la Real Academia establece los siguiente: "Desarrollo económico es la evolución progresiva de una economía hacia mejores niveles de vida". Amartya Sen, Premio Nobel de Economía la define de la siguiente manera: "…el desarrollo puede concebirse como un proceso de expansión de las libertades reales de las que disfrutan los individuos". La definición de Amartya Sen se basa en el reconocimiento de las libertades fundamentales del hombre, ya que su línea económica de estudio es la economía del desarrollo; mientras que la definición que da la Real Academia se basa más bien en la medición por medio de indicadores económicos, ya que indica "niveles de vida", como, por ejemplo: PNB, PIB, PIB per cápita, PIN, Renta nacional, etc.

En el Ecuador, así como en muchos países de economías emergentes de América Latina, se aplicaron en forma incorrecta políticas económicas en el Sistema financiero, lo cual fue una de las causas que llevaron al Ecuador a la dolarización; debido a que no consideraron la intervención del gobierno, mediante la aplicación de instrumentos extrafiscales, para corregir externalidades negativas, de tipo financiero, ocasionadas por determinadas instituciones financieras reguladas por la Superintendencia de Bancos. La liberalización del Sistema financiero, sin haber establecido los marcos legales adecuados, ocasionó que agentes económicos del sistema financiero, afectaran a otros agentes, sin que los causantes internalicen en su contabilidad los costos por daños económicos causados, lo que ocasionó la falta de confianza de la sociedad, en general, en las autoridades y en las instituciones del sistema financiero, que dio como resultado el que el gobierno de turno, tuviera que recurrir a la dolarización, como una medida extrema.

Esto, ocasionó la pérdida de confianza en la moneda local, que era el sucre, y, por ende, la adopción del dólar, por ser una moneda fuerte.

Con respecto a las políticas neokeynesianas, en el período 2007-2017 el gobierno de turno las aplicó siguiendo las recomendaciones de prestigiosos economistas, nacionales y extranjeros, que creyeron en la intervención estatal, mediante el aumento del gasto público y el uso del impuesto como un instrumento económico, para conseguir determinados objetivos macroeconómicos.

### 1.2.4.1 LIBERALISMO Y NEOLIBERALISMO

Lucio Paredes, con respecto al liberalismo, establece sus aspectos más importantes, que son los siguientes:

1. "…lo que llevó al crecimiento en el siglo XX no fue el desarrollo tecnológico, sino la revolución mental del individualismo, que generó nueva creatividad de los individuos: económica, social, política y tecnológica. Esto, lo señala muy claramente Ludwing Von Mises (1966). Al liberarse la mente se liberaron enormes fuerzas de creación (no todas perfectas, ni positivas, pero si útiles) Y a ese "liberarse" es lo que se le llama liberalismo"[192];
2. "El liberalismo es un sistema filosófico, económico y político, que promueve las libertades civiles y el máximo límite al poder coactivo de los gobiernos sobre las personas…"[193];
3. "La corriente sobre la que se fundamenta el liberalismo es la democracia representativa y la división de poderes, siendo sus características principales las siguientes: individualismo; la libertad como un derecho inviolable que se refiere a diversos aspectos; el principio de igualdad entre las personas; el derecho a la propiedad privada; el establecimiento de códigos civiles, constituciones e instituciones basadas en la división de poderes; la tolerancia religiosa" [194];
4. "La libertad del individuo es el valor supremo del hombre, y es posible organizar la vida económica y política de las sociedades alrededor de ese principio fundamental" [195];
5. El socialismo es esencialmente: "un sistema que genera privilegios y ventajas personales o corporativas alrededor del monopolio estatal, y se torna

[192] Lucio-Paredes, Pablo, *Ecuador: De la no República… a la No República*, Quito, 2020, p. 22.
[193] *Ibid*., pp. 32, 33.
[194] *Ídem.*
[195] *Ídem.*

inevitablemente conservador. Mientras que el liberalismo es el que cree en la gente, en su capacidad de tomar decisiones en la participación". "Los países con mejores Índices de Desarrollo Humano, es decir con mejor calidad de vida para sus habitantes, son los denominados países "liberales con enfoque social" o de "economía social de mercado". Que son aquellos que tienden a la libertad, que tienden hacia tener inteligencia social y con un cierto intervencionismo estatal. (por ejemplo, Chile o los países nórdicos de Europa) "[196];

6. "Países que han estado entre los 20 primeros en los Índices de Desarrollo Humano en los últimos 50 años o menos, son los siguientes: Australia, Nueva Zelandia, Noruega, Irlanda, Singapur, Hong Kong, Suecia[197]. Por lo que, las primeras limitantes al desarrollo en América Latina son mentales"[198];
7. "El liberalismo capitalista es lo que ha permitido vivir en mejores condiciones a miles de millones de personas más, aunque no de una manera ideal ni suficientemente equitativa"[199];
8. A la sociedad liberal se la puede definir como: "individuos que, actuando libremente para mejorar, construyen instituciones y soluciones colectivas (no las perfectas, pero sí mejores que otras)"[200];
9. "Para los liberales la gente tiene derecho a escoger y equivocarse eventualmente. Para los socialistas esto no es permitido, hay que guiar, limitar e imponer reglas para que la gente no se equivoque"[201];
10. "La esencia del liberalismo son los derechos de propiedad, la responsabilidad y la libertad, no es el mercado, éste es importante solamente, como una institución que viabiliza y potencia de manera eficiente los intercambios de bienes y servicios"[202];
11. Existen fallas, que son inevitables, y: "…sí se necesita una intervención externa cuando hay abusos (la justifica en especial) …"[203]. Pero, hay otros liberales que piensan que nunca las fallas se podrían corregir a través de una intervención externa, estatal en general"[204];

[196] *Ibid*., p. 35.
[197] I*bid*., p. 36.
[198] *Ídem.*
[199] *Ibid*., pp. 51,52.
[200] *Ibid*., p, 57.
[201] *Ibid*., p. 66.
[202] *Ibid*., p. 67.
[203] *Ibid*., p. 68.
[204] *Ibid*., p. 68.

12. “No hay duda, ya que la teoría y la historia lo han demostrado: querer hacer planificación que afecte a las decisiones de precios, de mercado, de producción, de emprendimiento, de especialización, de orientación lleva al fracaso”[205].
13. “La verdadera propuesta liberal, es la libertad monetaria, el respeto a los derechos de propiedad de los clientes bancarios y la eliminación de los Bancos Centrales. Pero, cuando no se aplica eso, se debe apoyar la independencia de los Bancos Centrales”[206].
14. “La inflación es el resultado de una sociedad que intenta financiar sus esfuerzos no con recursos y ahorros reales sino con dinero artificial”[207];
15. ” Cuanto menos poder tiene el gobierno para repartir prebendas y conceder privilegios, más saludable, porque al final sus acciones son casi siempre el resultado de las presiones de grupos de poder, incluyendo el mayor grupo de presión que son los propios gobernantes con sus visiones y sus prioridades. Por eso es esencial centrar al estado en sus funciones básicas: seguridad, justicia, respeto a los derechos, abrir oportunidades a los que menos tienen.”. “El desafío es cómo construir ese Estado más limitado, más basado en el Derecho y en los principios liberales, en sociedades donde el rentismo está tan anclado”[208];
16. “Hay que ahorrar para invertir, pero una parte razonable de ese ahorro debe mantenerse líquido para malos momentos (sobre todo en países petroleros de ingresos inestables), porque invertir en estabilidad es valioso”[209];
17. “…hay visiones liberales diversas. Los que creen que solo los empresarios y el mercado deben decidir la orientación y el tipo de bienes y servicios en que un país se especializa, y los que creemos que debe haber un trabajo privado/público, pero en el cual nunca es el Estado el que decide dónde y cómo invertir, sino ayudar a crear un entorno favorable al emprendimiento y a la toma de decisiones en un entorno complejo, es decir a ir encontrando las mejores especializaciones presentes y futuras”[210]. No hay duda de que la apertura al mundo es lo ideal.
18. “Todos, los liberales o socialistas, queremos mejorar la calidad de vida de la gente. Todos queremos mejores sueldos, todos mejores empleos. Lo que difiere, y eso es lo esencial, es la manera de entender el problema y enfrentarlo”[211].

[205] *Ibid*., 91.
[206] *Ibid*., p. 97.
[207] *Ibid*., p. 115.
[208] I*bid*., p. 122.
[209] *Ibid*., p. 159.
[210] *Ibid*., p. 185.
[211] *Ibid*., p. 190.

19. “En las sociedades iniciales había mucho tiempo libre pero muy pocos bienes y en consecuencia pocas comodidades. En los primeros albores del sistema capitalista (o en los países pobres que empiezan a despegar) había más bienes, pero poco tiempo disponible porque la baja productividad obligaba a trabajar mucho para lograr lo poco que se tenía. Solo la alta productividad permite combinar las dos cosas, más bienes y más tiempo. El desarrollo del capital requiere de algo esencial: el ahorro. Hay que privarse de algo (bienes, tiempo) para poder acumular capacidades o maquinaria (esto es cierto tanto con el capital físico, como con el capital humano: para capacitase hay que sacrificar algo, tiempo o bienes). Y eso automáticamente implica que hay personas que están dispuestas a ese ahorro, y otras que no lo están, hay unos que quieren correr ese riesgo y otros que no”[212].
20. “La empresa es una institución de contratos productivos de largo plazo”[213]. En el proceso económico de producción se podría dar el abuso por parte de empresarios y trabajadores. “Pero eso es desgraciadamente inevitable, puntualmente, en cualquier tipo de sociedad; y la mejor solución es que cuanto más se respeta el derecho en esa sociedad, más se los puede castigar”[214]. “Los bienes más escasos tienen un mayor valor: en consecuencia, la mejor manera de aumentar salarios es que estos se tornen escasos frente al capital, es decir que el capital crezca más rápido que el trabajo (cuyo crecimiento normal es alrededor del 3% anual). Mientras tanto los bajos salarios no son el reflejo de una mala actitud de los empresarios (lo que no quiere decir que no exista), sino de una baja capitalización y productividad”[215]. “El efecto del capitalismo es crear trabajos y reducir el monto relativo de los beneficios. Cuanto más capitalista es una economía, mayores son los salarios relativos a los ingresos por ventas y a los beneficios”[216].
21. “En toda economía hay una pirámide que va desde (pocas) grandes empresas hasta muchas microempresas. Todas juegan un rol importante. Las grandes que generan poco empleo porque son altamente intensivas en capital aportan economías de escala, desarrollo tecnológico y más, lo que permite ofrecer bienes y servicios de manera amplia y a bajos costos (esto es lo que permite mejorar el poder adquisitivo de todos y en consecuencia abrir el campo a la aparición de nuevos bienes y servicios). Las pequeñas que generan mucho empleo, porque son intensivas en mano de obra, en cambio cumplen con una función de abastecimiento de las

[212] *Ibid*., p. 193.
[213] *Ibid*., p. 194.
[214] *Ibid*., p. 195.
[215] *Ibid*., p. 196.
[216] *Ibid*., p. 197.

> grandes y medianas, acercamiento al cliente y de ocupación de nichos de mercado (incluyendo las nuevas ideas que van surgiendo). Ninguna debe ser privilegiada. Y ese es un riesgo del Ecuador de hoy en que se quiere generar incentivos distorsionantes para que las empresas pequeñas (y, más grave, las estatales) tenga un mayor peso en el mercado. Si esto surge de manera espontánea está bien, si eso surge empujado por el Estado está mal porque lo único que se logra es bajar la productividad promedio en la economía, y en consecuencia el nivel de riqueza promedio que se genera y se puede distribuir"[217].

Fukuyama, con respecto al neoliberalismo como escuela de pensamiento económico, indica que en la actualidad el término *neoliberalismo* se usa a menudo como un sinónimo peyorativo de *capitalismo*, pero es una escuela de pensamiento económico, asociado frecuentemente con la escuela de Chicago o la escuela austriaca y a economistas[218], como, por ejemplo: Ludwing von Mises (1881-1973), Friedrich Hayek (1889-1992), George Stigler (1911-1991)[219], Milton Friedman (1912-2006), Gary Becker (1930-2014)[220]. Los cuales menospreciaban el papel del Estado en la economía y promulgaban la importancia de los mercados como incentivadores del crecimiento y distribuidores eficaces de recursos[221].

Taylor, realiza una muy interesante síntesis sobre el neoliberalismo, en que indica que este consiste en una serie de prescripciones de política económica, cuya base es la primacía del mercado sobre el gobierno; pero en sí, es una versión actualizada del realismo clásico del siglo XVIII de Adam Smith en su obra *La riqueza de las naciones* [222].

Cuando se habla de neoliberalismo, es importante resaltar la figura de Milton Friedman, quien fue un influyente economista estadounidense, quien era opuesto a la intervención del gobierno y, su posición económica, era de un total apoyo al regreso de la economía de mercado.

---

[217] *Ibid*., p. 197, 198.
[218] Muchos de ellos galardonados con el Premio Nobel.
[219] Premio Nobel de Economía 1982.
[220] Premio Nobel de Economía 1992.
[221] Fukuyama, Francis, *El Liberalismo y sus Desencantos*; traducción de Jorge Paredes, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., Segunda edición, 2023, p. 35.
[222] Taylor, Steven, *50 Teorías Políticas*, Barcelona, BLUME, 2020, p.128.

En el Ecuador, las políticas neoliberales fueron muy cuestionadas por el gobierno del período 2007-2017, principalmente, las relacionadas a las privatizaciones y la reducción de las subvenciones que se dieron en la historia ecuatoriana. En los años noventa, la aplicación incorrecta de políticas económicas ocasionó revueltas, que terminaron, inclusive, en el derrocamiento de presidentes. En el caso ecuatoriano, los presidentes Ab. Abdalá Bucaram (10/08/96- 06/02/1997), Dr. Jamil Mahuad (10/08/1998-22/01/2000) e Ing. Lucio Gutiérrez (15/01/2003-2005/2005), no pudieron terminar sus períodos presidenciales, por distintos motivos, por lo que el Ecuador tuvo mucha inestabilidad política y económica en esas fechas. Muchos de estos motivos, estuvieron relacionados a políticas económica aplicadas, como, por ejemplo: eliminación de subsidios, como el del gas; salvatajes bancarios y a motivos políticos.

Uno de los puntos más discutidos en la historia ecuatoriana, considerada para algunos como una medida de corte neoliberal, es el caso de la sucretización, que se dio en el gobierno del expresidente Dr. Oswaldo Hurtado.

Hurtado, con respecto al porqué de haber sucretizado la deuda privada en el Ecuador, establece que la misma se debió a la incapacidad del sector privado para cancelar su deuda externa, y a que esto podía ocasionar la quiebra de importantes empresas productivas y a las exportaciones, con la consiguiente pérdida de miles de empleos, empeoramiento de la crisis y el aumento de la pobreza[223].

Hurtado, indica que el gobierno de León Febres Cordero[224], mediante regulación de la Junta Monetaria del 15 de octubre de 1984, cambió las condiciones iniciales de la sucretización, al extender a siete años el plazo, para que el sector privado cancele los créditos al Banco Central, de un período de gracia de cuatro años y medio, y que se le establezca una tasa de interés fija y que se supriman las tasas de riesgo cambiario[225].

Alberto Acosta[226], con respecto a las políticas económicas sobre deuda y bonos implementadas en Ecuador, establece que:

[223] Hurtado, Oswaldo, *Deuda y Desarrollo en el Ecuador Contemporáneo,* Quito, Editorial Planeta del Ecuador S.A., 2002, Primera edición, p. 58-59.
[224] Expresidente de Ecuador, en el período 1984-1988.
[225] Hurtado, Oswaldo, *Deuda y Desarrollo en el Ecuador Contemporáneo, op. cit.*, p. 62.
[226] Expresidente de la Asamblea Constituyente de 2008 en Ecuador.

> "…los gobiernos de Hurtado y Febres Cordero, en los años 1980, obligaron al Banco Central a asumir 1.600 millones de dólares de la deuda de la banca privada;… que el gobierno de Sixto Durán Ballén renunció a la prescripción de la deuda con la banca privada en 1992 por un valor de alrededor de 7.000 millones de dólares, la misma que fue canjeada en 1995 por bonos Brady valorados en 5.839,15 millones de dólares;… que el gobierno de Jamil Mahuad permitió a la Banca un saqueo de alrededor de 8.000 millones de dólares". Acosta, establece que: "en el año 2000, el servicio de la deuda equivalía al 81% del ingreso corriente del presupuesto, la pobreza se incrementó del 50% al 80% de la población, 31 niños morían cada día por falta de SSB. Frente a esta situación Jubileo 2000 Red Guayaquil exigió la condonación total de la deuda bilateral y la reducción del 75% de deuda con bonos Brady, de conformidad con el precio de mercado del momento: 25% de su valor nominal. Para Acosta, el gobierno de Gustavo Noboa retomó los bonos Brady viciados de ilegitimidad para canjearlos por bonos global, mediante una negociación favorable a los intereses de los acreedores y perjudiciales para el país"[227].

Para Lucio-Paredes, la "sucretización" que se dio en 1982 en Ecuador:" … no fue en la línea liberal cuyo planteamiento es que si las empresas tomaron malas decisiones deben simplemente quebrar, reestructurarse, asumir sus responsabilidades, etc.…" Lucio-Paredes opina que:

> "...la sucretización surge como resultado de varias acciones estatales que generaron incentivos negativos en el sector privado ecuatoriano que no puede ofrecer financiamiento con costos competitivos, y obviamente la opción del salvataje empresarial por parte del Estado que existe porque existe el concepto de Estado "entrometido salvador". Para Lucio-Paredes: "La esencia de los grupos rentistas es violar los derechos de propiedad y la responsabilidad liberal"[228].

El Dr. Blasco Peñaherrera Padilla[229], menciona que la devaluación monetaria es una antigua artimaña, llegando a las siguientes conclusiones: Que, la devaluación monetaria es una artimaña muy antigua, y esta no ha servido para manejar la política monetaria sino como remedio in-extremis para los agudos males causados, precisamente, por el mal

[227] Acosta, Alberto, *Bitácora Constituyente*, *op. cit*., p. 96.
[228] Lucio-Paredes, Pablo, *Ecuador: De la no República… a la No República*, *op. cit*., p. 121.
[229] El Dr. Blasco Peñaherrera Padilla fue vicepresidente del Ecuador en el período 1984-1988, en el período del presidente Ing. León Febres Cordero Rivadeneyra

manejo de la política económica; Que, cuando se utiliza a la devaluación de la moneda ,exclusivamente, para fines de comercio exterior (no para "tapar huecos" en el presupuesto fiscal), es decir, como sobretasa a las importaciones y subsidio a la exportación, los efectos no son enteramente beneficiosos, ya que ello nos hace ciertamente más competitivos, pero también más pobres[230]; Que, una vez que quedan los terribles efectos sociales que la devaluación (la inflacionaria) produce, se debe estar preparado para…lo peor. Sobre todo, si se sigue divagando en buscar soluciones tecnocráticas, y gobernando en base a poder ganar las siguientes elecciones; Que, siendo la inflación causa y efecto de la devaluación y originándose en el caso concreto de Ecuador, como en la mayoría de los países, por el exceso de los gastos gubernativos, solo hay una forma de curarse de ella, que sería, cortar el dispendio, en seco, siendo cualquier otra solución absolutamente inútil[231].

El arquitecto Sixto Durán Ballén[232], menciona que, no obstante, el egreso imprevisto por el costo de la guerra, que se dio por el conflicto bélico entre Ecuador y Perú que se denominó la Guerra del Alto Cenepa, el crecimiento económico, tanto para el año 1995 y para el 1996, fue de una tasa anual sobre el 2%, lo cual reflejaba que fue acertado el manejo económico del período. Pero, lo que ocurrió en el sistema financiero ecuatoriano, es que los ecuatorianos retiraron más del doble de la cantidad que demandó el esfuerzo bélico. Para Durán Ballén, esta situación, ocasionó a finales de 1995, la reducción de los depósitos bancarios, lo que dio como resultado que los bancos comerciales subieran las tasas de interés, para lograr, probablemente, tener los mismos rendimientos financieros, anteriores al conflicto, lo que ocasionó el posterior colapso de muchas instituciones financieras entre los años 1997 y 1998[233].

[230] Peñaherrera cita a Marcelino Costafreda (Causas y efectos de la inflación). Costafreda, explica en la obra en mención, que cuando se utiliza la devaluación de la moneda, exclusivamente, para fines de comercio exterior, técnicamente, equivale a que la relación real de intercambio (la relación entre precios de exportación y precios de importación) ha empeorado. En consecuencia, ha empeorado nuestra renta, porque el país debe trabajar más para permanecer en la misma situación en que se hallaba.

[231] Peñaherrera Padilla, Blasco, *Controversia y Propuesta. En las últimas décadas del siglo XX*, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, Quito, 2023, pp. 121, 122.

[232] El arquitecto Sixto Durán Ballén fue presidente del Ecuador en el período 1992-1996 en el que se presentó, en 1995, un enfrentamiento entre los ejércitos de Ecuador y Perú, por la disputa de un territorio no delimitado, lo que dio lugar a lo que se conoció como la "Guerra del Alto Cenepa".

[233] Durán Ballén, Sixto, *A MI Manera…Los años en Carondelet*, Segunda edición, Ediciones Abya-Yala, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Universidad de Especialidades Espíritu Santo, Universidad San Gregorio de Portoviejo, Quito, 2007, p. 219.

La Dra. Rosalía Arteaga Serrano[234], menciona que en el período de gobierno de 1996-1997 se dieron aumentos en el costo de los servicios básicos, como, por ejemplo: el alza del gas, el alza de las tarifas telefónicas, el alza de las tarifas eléctricas; también, se dio el alza de la gasolina, el alza del pan, el alza de la comida...[235]. En el período en mención, se dio un plan de gobierno, con tres ejes: un ajuste económico, la paz con el Perú y la vivienda para los sectores populares. Para el análisis del presente estudio, lo importante de este período de gobierno, es que en su plan económico se propone la convertibilidad de cuatro nuevos sucres por dólar estadounidense, respaldados totalmente por la reserva monetaria internacional, propuesta formulada por el economista argentino Domingo Cavallo, quien propuso implementar un sistema económico y financiero basado en la doctrina neoliberal. Cabe indicar, que la convertibilidad fue aprobada por el Congreso argentino en el año de 1991, por iniciativa del ministro de Economía Domingo Cavallo, con el presidente Carlos Menem, y fue derogada en el año 2002, tras once años de aplicación. La convertibilidad en Argentina, a partir del 1 de abril de 1991, estableció una relación cambiaria fija entre la moneda nacional y la estadounidense, a razón de USD 1,00 por cada 10.000 australes o, posteriormente, lo que se denominaría "peso convertible".

Se debe indicar, que los expresidentes tomaron decisiones en base a distintas circunstancias que agravaron la situación económica del país, como, por ejemplo: disminución del precio del petróleo; fenómenos naturales como terremotos, que dañaron un oleoducto; problemas limítrofes con el Perú; devaluaciones monetarias; inestabilidad política; revueltas; retiros de dinero de los depositantes de los bancos por la incertidumbre derivada de conflictos bélicos; el fenómeno del Niño, etc.

Para Acosta, sobre los ingresos que ha percibido Ecuador por concepto de exportaciones petroleras, indica que desde el 22 de marzo de 1967[236] hasta el año 2007 se generaron, por concepto de extracción de crudo Oriente, más de USD 80.000 millones, a lo que habría que sumar los ingresos por la venta de derivados en el mercado interno.

[234] La Dra. Rosalía Arteaga Serrano fue vicepresidenta en el período de gobierno 1996-1997, y presidenta del Ecuador, del 6 al 11 de febrero de 1997.
[235] Arteaga Serrano, *La presidenta*, Edino, Guayaquil, 1997, p. 14.
[236] Fecha del hallazgo de crudo Oriente en el pozo Lago Agrio en el Oriente ecuatoriano.

Estos ingresos corresponden a la venta de más de 4.000 millones de barriles de petróleo[237].

Al haber sido y ser, un país muy dependiente del petróleo, y al tener una considerable deuda, los respectivos gobiernos en la historia ecuatoriana, para poder pagarla, tuvieron que sobreexplotar estos recursos naturales, por lo que se ocasionaron daños ecológicos. Por este motivo, es de suma importancia que los gobiernos consideren siempre el análisis de las externalidades negativas, por producción, de tipo ambiental. en los proyectos de explotación de recursos naturales, de tal forma que las empresas consideren internalizar estos costos en sus presupuestos. Además, los gobiernos deben considerar la posibilidad de establecer impuestos reguladores ambientales, para corregir este tipo de externalidades negativas, como una de sus opciones.

Lucio Paredes, con respecto al déficit externo y la globalización, menciona que:

> "Globalmente hay una relación inversa muy clara entre el déficit no petrolero que se vuelve cada vez más negativo (que, en la realidad, en el 2008 alcanzó los USD 8.455 millones) y el superávit petrolero que va aumentando en la misma proporción" [238]. Lucio Paredes opina que: "Lo que sucede entonces en la economía ecuatoriana es lo siguiente: entra mucho más dinero por el petróleo (y podríamos agregar a las remesas que son similares), eso se gasta en consumo o inversión pública o privada (aunque el gasto inicial es estatal), y termina generando inevitablemente más importaciones"[239].

Para Lucio Paredes, con respecto al déficit petrolero, lo que ocurre es que:

> "Más que el déficit no petrolero que es inevitable ante la ingente entrada de recursos petroleros, lo grave es que esos fondos están entrando a la economía y casi automáticamente se convierten en importaciones, sin generar una mayor dinámica productiva y de empleo. Es esa falta de encadenamientos internos, y no las posteriores importaciones que en cualquier caso se darían, lo que nos debe preocupar. Y eso no tiene nada que ver con la dolarización, sino con el desarrollo del aparato productivo local, la productividad, la inversión y el tipo de gasto público"[240].

[237] Acosta, Alberto, *Bitácora Constituyente*, *op. cit*., p. 142.
[238] *Ibid*., 149.
[239] *Lucio-Paredes, Pablo, Ecuador: De la no República… a la No República*, *op. cit*., p. 150
[240] *Ibid*., p, 152.

Emanuele, sobre el crecimiento y desarrollo con libertad económica en Ecuador con respecto al año 2022, menciona lo siguiente:

1. "Nuestro país enfrenta altos índices de pobreza, desempleo, subempleo, desnutrición infantil, y deficientes sistemas de salud, educación y seguridad social, de la mano con un significativo déficit de vivienda popular. La economía ecuatoriana no crece hace varios años, a lo que hay que añadirle el perenne déficit fiscal, los atrasos en las obligaciones del fisco, la deuda externa, que parece eterna, la politización de la justicia, la excesiva tramitología, la omnipresente corrupción y el irrespeto al estado de derecho"[241]. "…la desnutrición infantil afecta a una cuarta parte de la población menor a cinco años"[242];
2. "…si estamos ad-portas a una explosión social, no será por tener, o por haber aplicado, una política económica de libertad, sino por haber hecho todo lo contrario, por privilegiar una creciente intervención estatal en todos los ámbitos de la economía, por insistir en un modelo económico nefasto por varias décadas, pero sin duda durante los últimos 15 años, que se ha caracterizado por una multiplicidad de controles, regulaciones, reglamentos, y una inédita asfixia impositiva…"[243]. "…lejos de ser un país pobre, hemos sido y somos un país pobremente administrado. Ecuador desde hace muchos años no ha crecido de manera satisfactoria"[244]. "No hemos adoptado políticas económicas apropiadas en los últimos 15 años para lograr un crecimiento económico mínimo de 4% - 5%, que es completamente factible de conformidad con nuestro potencial…"[245]. "Es el exiguo o nulo crecimiento económico el que ha traído consigo el incremento del desempleo, del subempleo y de la pobreza…"[246];
3. "…se ha invertido la causalidad, al sostener que primero se deben equilibrar las cuentas fiscales, que primero hay que arreglar el déficit, para, con posterioridad, atender lo pertinente al crecimiento de la economía"[247]. "Esta visión pasa por alto que lo fundamental es el equilibrio de la economía, no el equilibrio fiscal; que el principal objetivo de la política económica es lograr el bienestar ciudadano a través del crecimiento económico y el pleno empleo, porque es la vía eficaz para poder satisfacer las necesidades básicas de la población en lo concerniente a

[241] Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, Primera edición, Guayaquil, Fundación Ecuador, 2022, p. 11.
[242] *Ibid*., p. 59
[243] *Ibid*., p. 16.
[244] *Ibid.,* p. 18.
[245] *Ibid*., p. 19.
[246] *Ídem*.
[247] *Ibid*., p. 20

salud, alimentación, vivienda y educación. Se ha perjudicado al país al ubicar a la política fiscal como un objetivo de la política económica, cuando es solamente una de las diversas herramientas de política económica. En este equivocado enfoque radica el error fundamental del manejo económico que ha prevalecido en el país en los últimos 15 años, y que lamentablemente subsiste en la actualidad; es una política que no ha funcionado y que no puede funcionar porque va en contra de la teoría y de la experiencia acumulada"[248];

4. "…es necesario activar los motores de crecimiento de la economía ecuatoriana que están ubicados en los siguientes sectores: exportaciones, construcción, agropecuario, turismo y obra pública"[249]. "Estos son, en síntesis, lo sectores que más rápidamente pueden activarse y absorber la mano de obra no calificada, hoy reflejada mayoritariamente en los siete de cada diez ecuatorianos que no tienen un empleo formal"[250];
5. "El crecimiento de las exportaciones siempre ha precedido épocas de booms económicos en Ecuador. Su desempeño está directamente relacionado con la apertura de nuevos mercados. De allí la importancia de ampliar la demanda externa para colocar nuestros productos, a través de nuevos tratados de libre comercio, TLCs..."[251];
6. "…los frecuentes llamados a un cambio de la matriz productiva durante el gobierno de la Revolución Ciudadana, se vuelven inexplicables, cuando era y es indiscutible que la ventaja comparativa del Ecuador radica en el sector agropecuario, en la acuacultura, en la ganadería, y en la pesca. En línea con esa absurda postura, durante todo ese gobierno se asignó menos del 1% de los USD 90.000 millones asignados a la inversión pública, para la agricultura y sectores relacionados" [252] . "Las experiencias de Australia y Nueva Zelanda, países agrícolas por excelencia, que están en los primeros lugares del ILE, y que, por ende, han logrado darle progreso y bienestar a su gente, desmienten la tesis de que debemos cambiar nuestra matriz productiva como requisito indispensable para convertirnos en país industrializado, sin lo cual no podríamos ni crecer ni desarrollarnos"[253];

[248] *Ídem*.
[249] I*bid*., p. 51.
[250] *Ídem.*
[251] *Ibid.,* p. 52.
[252] *Ibid*., p. 59.
[253] *Ídem*.

7. “Si el Ecuador aspira a ser un país desarrollado, donde impere la paz social, es menester mirar al campo. La solución a los problemas radica en entenderlo y tener la vocación y la inteligencia, y disponer de los recursos, para resolverlos”[254];
8. “En materia de turismo en Ecuador el horizonte es amplio, pero ha sido desaprovechado. Cada día son más los países que apuestan por la denominada “industria sin chimenea”, como motor para impulsar su economía”[255];
9. “…es fundamental activar todos estos motores de desarrollo para generar empleo y bienestar en el país. Los recursos asignados en la proforma presupuestaria 2022 para la construcción, el sector agropecuario, el turismo y la inversión pública, distan muchísimo de lo que se requiere para que estos sectores puedan dinamizar la economía”[256];
10. “Es necesario plantear el diferimiento del servicio de la deuda con los tenedores de bonos y los acreedores bilaterales y la condonación de la deuda con China, con apoyo de los organismos financieros internacionales, como lo han hecho otros países en igualdad de condiciones que el nuestro”[257]. “…un monto de deuda que sobrepasa los USD 80.000 millones en una economía que no crece es simplemente impagable”[258].
11. “…estamos obligados a potenciar nuestra verdadera ventaja comparativa en la agricultura, en la agroindustria, en el turismo…todo dentro del nuevo marco de referencia de las nuevas tecnologías y la inteligencia artificial”[259]. “El petróleo es un recurso que ya hemos explotado por 50 años…”. “…hoy es como una especie en extinción sobre el que ya no cabe afincar mayores esperanzas respecto del futuro económico del país”[260];
12. “…cabe reflexionar sobre la conveniencia de un cambio en el sistema fiscal que se aplica en Ecuador, la “tributación por residencia”, que es el más generalizado en el mundo, que obliga a pagar impuestos en el país de residencia por ingresos generados en cualquier parte del planeta, en lugar de la “tributación territorial”, en la que sólo se pagan impuestos por los ingresos obtenidos dentro del país”. “…sin duda, la exención tributaria de los ingresos obtenidos en el extranjero estimulará la afluencia de divisas hacia el país…”[261];

[254] Mirar al Campo (IV), Francisco X. Swett, Diario Expreso, 16-01-2022.
[255] Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, *op. cit*., p. 61.
[256] *Ibid*., p. 66.
[257] *Ibid*., p. 69.
[258] *Ibid*., p. 74.
[259] *Ibid*., p. 82.
[260] *Ibid*., p. 83
[261] *Ibid*., p. 100.

13. “Las tasas de interés imperante en el sistema financiero ecuatoriano, que constituyen el costo del crédito, no del dinero, son excesivamente altas porque no hay suficientes recursos prestables”[262]. “Es injustificable que la tasa de interés para los microcréditos, por ejemplo, bordee el 30% en una economía dolarizada que prácticamente no tiene inflación. Lo que ocurre es que en un mercado financiero que tiene características oligopólicas, con pocos bancos poseedores de un amplio poder de mercado, como es el caso de Ecuador, según el índice Herfindahl y Hirschman no existen condiciones para que bajen las tasas de interés, justamente por falta de competencia, y por las mismas razones, el diferencial entre tasas activas y pasivas, el margen de intermediación bancario es consiguientemente, muy alto”[263]. Es imprescindible la internacionalización del Sistema financiero ecuatoriano. “…para Ecuador la desregulación de la economía es un trabajo prioritario…”[264];
14. Algunos de los aspectos que complican la inversión extranjera en el Ecuador son los siguientes: “problemas de corrupción; excesiva tramitología; sobrecarga impositiva; frecuentes e ineficaces reformas tributarias; altos aranceles; altas tasas de interés por falta de un moderno e internacionalizado sistema financiero; anacrónicas prácticas laborales; un quebrado sistema de seguridad social; un excesivo endeudamiento interno y externo que complica la salud fiscal; serias dificultades para hacer negocios, y un desestímulo a la inversión extranjera”[265];
15. “…el hecho cierto es que en Ecuador jamás se ha implantado un gobierno plenamente liberal, y peor aún un gobierno neoliberal”[266].

En base a la información antes expuesta, se puede entender, por qué en el período 2007-2017, se crearon impuestos reguladores, de tipo financiero[267], y se establecieron fuertes controles y limitaciones a las instituciones financieras controladas por la Superintendencia de Bancos, lo que constituyó medidas de intervención.

### 1.2.4.2 KEYNESIANISMO Y NEOKEYNESIANISMO

Con respecto al Keynesianismo [268] , Taylor manifiesta que es una doctrina macroeconómica opuesta a la filosofía del *laissez-faire* (dejar hacer) basada en la

[262] Ibid., p. 113.
[263] *Ibid*., p. 113, 114.
[264] *Ibid*., p. 118.
[265] *Ibid*., p. 143.
[266] *Ibid*., p. 145.
[267] Impuesto a la salida de divisas (ISD) e impuesto a los activos en el exterior.
[268] Propuesta por el economista inglés John Maynard Keynes.

intervención del gobierno en la economía. El keynesianismo sostiene que la caída en los ciclos económicos se debe a la demanda global insuficiente, por lo que el gobierno debe intervenir mediante una política activa, mediante intervenciones fiscales, fomentando el gasto público y el recorte de impuestos. La efectividad del keynesianismo fue puesta en duda cuando se dio la estanflación en la década de 1970[269].

John Maynard Keynes (1883-1946) en su obra "*Teoría General del Empleo, el Interés y el Dinero*", publicada en 1936, se centró en el análisis de las causas y consecuencias de las variaciones de la demanda agregada y sus relaciones con el nivel de empleo y de ingresos. El fin que buscaba Keynes, era que las instituciones nacionales o internacionales, tengan el suficiente poder para controlar la economía en las épocas de recesión o crisis, por lo que los gobiernos debían proporcionarles ese poder, para que tengan control sobre el gasto presupuestario del Estado, política económica que recibió el nombre de "política fiscal". Para Keynes, la aplicación de la política fiscal tiene un efecto multiplicador, debido al incremento de la demanda agregada, mediante la redistribución del ingreso, por lo que se requiere la intervención activa del Estado en la economía, que permita la redistribución del ingreso. Por ende, Keynes defendía el crecimiento del gasto público.

Con respecto al enfoque keynesiano, para la oferta agregada, Sachs y Larrain establecen que el modelo keynesiano se construye sobre la idea de que los salarios y los precios nominales no se ajustan con suficiente rapidez para mantener el equilibrio del mercado laboral; por lo que este modelo difiere del modelo clásico en su énfasis en las rigideces nominales más que en las rigideces reales. El modelo keynesiano posee distintas variantes. El propio Keynes acentuó principalmente la rigidez de los salarios nominales. Otros, también considerados keynesianos, han puesto el énfasis en la rigidez de los precios nominales. Estas diferentes hipótesis redundan en consecuencias diferentes para la explicación del desempleo[270].

Pacheco, al analizar el pensamiento de Keynes sobre los diversos aspectos de la economía nacional, menciona que el objeto de estudio de la teoría económica según Keynes es la economía nacional en sus diversos aspectos: la producción, la circulación, la distribución y el consumo. Pacheco, considera que las formulaciones teóricas y

[269] Taylor, Steven, *50 Teorías Políticas*, *op. cit*., p.124.
[270] Sachs, Jeffrey / Larrain, Felipe, *Macroeconomía en la Economía Global*, *op. cit*., p. 59.

políticas de Keynes se realizan a partir de una crítica a las teorías de las escuelas clásica y neoclásica, a las cuales Keynes las considera de un solo cuerpo teórico y sobre las cuales sostiene que:" …los postulados de la teoría clásica solo son aplicables a un caso especial, y no en general, porque las condiciones que supone son un caso extremo de todas las posiciones posibles de equilibrio"[271].

Las ideas de Keynes pudieron explicar el problema de la Gran Depresión, siendo su afirmación central: "Que las economías de mercado no se autorregulan en forma suave; lo que significa, que no garantizan bajos niveles de desempleo y altos niveles de producción en forma regular"[272]. Keynes establece que: "Las economías están sujetas a grandes fluctuaciones que se deben, al menos en parte, a los vuelcos entre optimismo y pesimismo, que afectan a los niveles globales de inversión de las empresas".

Los Keynesianos son los seguidores de la Política Fiscal. Los Objetivos principales de toda política fiscal son los siguientes**:** Crecimiento acelerado; plena ocupación de los recursos; plena estabilidad de los precios en general; y, contar con presupuestos bien estructurados.

Los dos mecanismos de control, que los Keynesianos utilizan, son los siguientes: la variación del Gasto Público (qué es el más importante) y la variación de los impuestos (que es el más utilizado). Respecto al Gasto Público, el Estado debe determinar lo siguiente: Cuantía, composición y destinatario del gasto público. Respecto a los Ingresos, el Estado debe determinar lo siguiente: consignar la previsión de cuanto espera recaudar y a través de qué impuestos, y establecer la relación entre ingresos y gastos del Estado, que sería la regla de política fiscal, respecto a que los ingresos permanentes financian a los egresos o gastos permanentes.

La Teoría de Keynes establece que, al estimular el consumo se mejora la economía de un país, por el efecto multiplicador, que ocurre por el incremento de la producción, que se genera cuando el dinero va pasando de una persona a otra, a través de las distintas actividades económicas que realizan las personas.

---

[271] Pacheco, Lucas, *Política Económica*, Quito, Pontifica Universidad Católica del Ecuador, Quinta edición, 2016, pp.287-288.

[272] John Maynard Keynes establece lo indicado en dos de sus principales obras, que son las siguientes: *Tratado sobre el Dinero* (1930) y la *Teoría general del empleo, el interés y el dinero* (1936). En su obra titulada *Las consecuencias económicas de la paz* (1910) Keynes pudo predecir que las duras imposiciones que se impusieron sobre Alemania, en el Tratado de Versalles, para poner fin a la Primera Guerra Mundial, tendría como efecto otra guerra europea, que fue la Segunda Guerra Mundial, y el ascenso del nazismo.

Para Keynes, el Estado mínimo no resolvía los problemas reales de la economía norteamericana; lo que ocasionó, también, un cambio en la concepción tradicional de la tributación, no sólo bajo la perspectiva del fin recaudatorio; sino, también, como un mecanismo de intervención, corrector de los problemas en la economía, por el desequilibrio derivado del Estado liberal.

La extrafiscalidad, como actividad financiera del Estado distinta a la actividad financiera fiscal o recaudatoria, supone la búsqueda del bienestar de la sociedad, mediante la intervención del Estado por medio de instrumentos correctores de problemas en la economía, por lo que es necesario entender el concepto del "Estado del Bienestar" o "*Welfare State*" cuyos componentes son los siguientes: intervención del Estado en la economía; la prestación de determinados servicios básicos, de carácter universal; el que el Estado asuma la responsabilidad social de otorgar un nivel mínimo de vida a los miembros de la sociedad, como un derecho social.

En el Ecuador, el "estado de bienestar" sería lo equivalente o lo más parecido al "buen vivir", debido a que lo que se busca es una calidad de vida, en que se respete la dignidad del ser humano, pero, en armonía con la naturaleza. Para ello, se requiere la intervención del Estado, para corregir cualquier tipo de externalidad negativa que afecte la maximización del bienestar de la sociedad; y, que, además, permita el otorgar incentivos para replicar las acciones positivas de los agentes económicos, con el fin de multiplicar las mismas, en beneficio del bien común.

Lo que busca la extrafiscalidad, es maximizar el bienestar de la sociedad, lo que supone corregir cualquier problema de mercado que se presente en la economía, ocasionado por cualquier agente económico; de tal forma, que el Estado no cubra financieramente estos efectos, ni tampoco los afectados, sino los causantes, mediante la aplicación de impuestos con fines extrafiscales, para corregir esas externalidades negativas.

El NeoKeynesianismo o síntesis neoclásica keynesiana[273] se refiere al proyecto de integrar las visiones de la escuela neoclásica con las Keynesianas. Fue uno de los paradigmas más discutidos de la economía en la segunda mitad del siglo XX. El

[273] Fue un término introducido por Paul Samuelson.

Neokeynesianismo constituyó la ortodoxia económica hasta la década del 80 del siglo XX.

Joseph Stiglitz[274], es un importante economista neokeynesiano, que ha tenido una postura muy crítica respecto a la globalización, a los economistas de libre mercado, al Fondo Monetario Internacional y al Banco Mundial. Es considerado un economista de la Nueva Economía Keynesiana, ya que para él no existe la "mano invisible", y el actual debate "gira en torno a encontrar el balance correcto entre mercado y gobierno".

Algunos de los economistas neokeynesianos más importantes han sido: John Hicks (1904-1989)[275], Franco Modigliani (1918-2003)[276], James Tobin (1918-2002)[277], Paul Samuelson (1915-2009)[278], Ben Bernanke (1953)[279], Paul Krugman (1953)[280], Robert Mundell (1932-2021)[281], Robert Solow (1924-2023)[282] y Joseph Stiglitz (1943)[283].

Una de las recomendaciones neokeynesianas seguidas por el Gobierno del período 2007 – 2017 fue la búsqueda del Estado de bienestar, mediante la equidad y la solidaridad, por lo que se establecieron reformas tributarias direccionadas a la redistribución de la renta, por distintos medios.

Ravier[284], menciona que los keynesianos se dividen en dos grupos: los posts keyenesianos, que son los más ortodoxos, y los de la síntesis neoclásica keynesiana, que serían los neokeynesianos, siendo estos últimos los que representan a John Maynard Keynes en términos neoclásicos matemáticos. Los exponentes postkeynesianos más

[274] Premio Nobel de Economía 2001.
[275] *Teoría del Salario*, en 1932, *Valor y Capital*, en 1939. Premio Nobel de Economía 1972.
[276] *Ingresos nacionales y comercio internacional: un análisis cuantitativo*, en *1953.* Premio Nobel de Economía 1985.
[277] *Una nota sobre el problema del salario monetario*, en 1941, *Modelo* agregado dinámico, en 1955. Premio Nobel de Economía 1981.
[278]*Análisis económico*, en 1947, *Economía: un análisis introductorio*, en 1948. Premio Nobel de Economía 1970.
[279]*Macroeconomía*, *El Valor de actuar*. Premio Nobel de Economía 2022.
[280] *La era de las expectativas limitadas*, en 1991, *Geografía y Comercio*, en 1992. Premio Nobel de Economía 2008.
[281] *Hombre y Economía*, en 1968, *Teoría económica*, en 1971. Premio Nobel de Economía 1999.
[282] *Una contribución a la Teoría del Crecimiento económico*, en 1956, *Cambio técnico y la función de la producción agregada*, en 1957. Premio Nobel de Economía 1987.
[283] *Algunas lecciones del milagro de Asia Oriental*, en 1996, *El Malestar en la Globalización*, en el 2002, *El precio de la desigualdad*, *Caída libre*, *La creación de una sociedad del aprendizaje*, *Capitalismo progresista.* Premio Nobel de Economía 2001.
[284] Adrián Osvaldo Ravier, es economista, especializado en teoría económica, en el estudio de los ciclos económicos y en la historia del pensamiento económico. Obtuvo su título de doctor en economía aplicada, en la universidad Rey Juan Carlos de Madrid (2009) y ha sido profesor de diversas universidades argentinas.

representativos son los siguientes economistas: Joan Robinson (1903-1983)[285], Abba Lerner (1903-1982)[286], Hyman Minsky (1919-1996)[287], Randall Wray (1953), John Galbraith (1908-2006), Warren Mosler (1949), Stepahnie Kelton (1969). Los postkeyenesianos defienden la teoría de la incertidumbre, el desequilibrio, y rechazan la lógica matemática en la economía (lo mismo que los austriacos) con métodos heterodoxos. En cambio, los neokeynesianos son los que matematizan las ideas de John Maynard Keynes, siendo algunos de sus más importantes exponentes, los siguientes economistas: Paul Samuelson (1915-2009)[288], John Hicks (1904-1989), Joseph Stiglitz (1943)[289], Lawrence Summers (1954), Paul Krugman (1953)[290], David Rommer (1958), Greg Maukin. Para Ravier, se puede estudiar economía entendiendo la evolución de las ideas económicas, a través de la historia económica, y de sus escuelas de pensamiento económico[291].

Ravier, opina que en el contexto de la Gran Depresión surge el Keynesianismo. La Gran Depresión de 1930 puede ser interpretada en función del marco teórico que se tenga. Los Keynesianos le dan una lectura a la Gran Depresión distinta a la que le dan los Monetaristas, y estos distinta a la que la dan los de la Escuela Austriaca. Y esto pasa, de igual forma, con la interpretación que se le da a la Crisis del año 2008, debido a que leemos los hechos empíricos a partir del marco teórico que tenemos. Si las ideas están mal se van a leer mal los hechos, y viceversa. De 1936 a 1970, prácticamente, todos eran

[285] Joan Robinson fue una economista británica que formó parte de la denominada escuela postkeynesiana de Cambridge, Inglaterra. Sus aportes más reconocidos vinieron de su trabajo en la teoría del capital y del crecimiento económico.

[286] Abba Lerner desarrolló un sistema de socialismo de mercado, que se diferenciaba del sistema de economía planificada pura. El nuevo sistema llegó a ser considerado como una tercera vía (que sería un sistema de economía mixta).

[287] Hyman Minsky fue un economista estadounidense, que fue alumno de Joseph Schumpeter. Su investigación se centró en la fragilidad financiera intrínseca a la marcha normal de la economía y en la comprensión de las crisis financieras. Minsky fue el primero que mostró cómo evoluciona la inestabilidad de los mercados financieros y como interacciona con la economía. Minsky descubrió que: "…en tiempos de prosperidad se desarrolla una euforia especulativa mientras aumenta el volumen de crédito, hasta que los beneficios producidos no pueden pagarlo, momento en que los impagos producen la crisis. El resultado es una contracción del préstamo, incluso para aquellas compañías que sí pueden pagarlo, momento en que la economía entra en recesión".

[288] Premio Nobel de Economía 1970.

[289] Premio Nobel de Economía 2001.

[290] Premio Nobel de Economía 2008.

[291] Ravier, Adrián, *Tres Etapas en la Historia del Pensamiento Económico*, Universidad Francisco Marroquín, Guatemala, 31 de julio de 2017, Taller realizado en el Auditorio Milton Friedman. [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=xKqGDa1z6Ao, acceso/disponible/consultado: 01/03/2024].

keynesianos. Con Keynes, vuelve el Mercantilismo, lo que se explica en el Capítulo 22 de su libro *Teoría General del Empleo, el Interés y el Dinero*. Según Ravier, Keynes estaba a favor del intervencionismo y pensaba que a través de este se podía garantizar el pleno empleo, pero esto no fue así pues se da la "estanflación" en 1973. Keynes, a partir de 1973, quedó sepultado, pero vuelve a ser rescatado con la Crisis de 2008[292].

De la crisis económica de 1929, que se da después de la Primera Guerra Mundial (1914-1918), se pasa a la Gran Depresión de 1930, cuyos análisis de causas y efectos, han tenido distintas interpretaciones, como son las de los siguientes economistas: Ludwig von Mises (1912), John Maynard Keynes (1936), Murray Rothbard (1962), Milton Friedman (1963). Con la obra de la *Teoría General* de Keynes de 1936, se pasa a una etapa donde se da la denominada "revolución keynesiana", naciendo de esta forma, la macroeconomía, con lo que, para algunos autores, vuelve el mercantilismo. Tras la Segunda Guerra Mundial, ya en la etapa dominada por teoría económica keynesiana, aparecen procesos inflacionarios e hiperinflacionarios en niveles nunca vistos, hasta entonces. En 1973, se la Crisis del petróleo, donde se presenta una situación económica conocida como "el proceso de estanflación" (inflación + desempleo) en el que la teoría keynesiana no pudo solucionar los problemas derivados de la "estanflación". Es aquí, cuando aparece la denominada "contrarrevolución monetarista" en que se aplica la doctrina del economista Milton Friedman denominada "Monetarismo", dejándose a un lado la doctrina keynesiana. De 1989 al 2006, tiempo en que se empezó a aplicar el "monetarismo" se empiezan a presentar crisis monetarias y burbujas inmobiliarias en todo el mundo, y es el año de 2008 cuando se presenta la denominada "Gran Recesión" que es una gran crisis económica, de efectos mundiales, y en donde la economía neoclásica entra en problemas. El economista Skydelsky, sobre esta situación, escribió una obra denominada *El Retorno de Keynes* en que explica como el mundo vuelve a retomar las doctrinas keynesianas[293].

[292] Ravier, Adrián, *Tres Etapas en la Historia del Pensamiento Económico*, Universidad Francisco Marroquín, Guatemala, 31 de julio de 2017, Taller realizado en el Auditorio Milton Friedman [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=xKqGDa1z6Ao, acceso/disponible/consultado: 01/03/2024].

[293] Ravier, Adrián, *Tres Etapas en la Historia del Pensamiento Económico*, Universidad Francisco Marroquín, Guatemala, 31 de julio de 2017, Taller realizado en el Auditorio Milton Friedman [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=xKqGDa1z6Ao, acceso/disponible/consultado: 01/03/2024].

Sanz[294], menciona que la *Teoría General del Empleo, el Interés y el Dinero* de John Maynard Keynes tiene la siguiente idea central: Existe una relación positiva y directa entre el empleo y el gasto agregado; a más gasto, más empleo y a menos gasto menos empleo; el pleno empleo, se da cuando el gasto agregado es suficiente, y el desempleo ocurre cuando el gasto agregado es insuficiente. La pregunta que cabe hacerse es la siguiente: "Si en una economía capitalista, ¿habrá siempre un gasto suficiente para garantizar el pleno empleo? Por ende, se requiere una investigación, para establecer cuáles son los factores que determinan el gasto agregado en una economía capitalista. Como conclusión, según Sanz, se podría establecer que las estrategias de Hayek y de Keynes son muy diferentes. En el caso de Keynes, él ve desempleados y dice: "Hay que gastar para que esa gente tenga empleo otra vez". El problema de esto, para el economista David Sanz, es que puede funcionar a corto plazo, pero esto, no es sostenible, porque cuando se deje de gastar, esa gente se quedará sin trabajo. En cambio, en el caso de Hayek, él dice que: "En vez de eso, es decir, en vez de echarle dinero a la gente que no tiene trabajo, es mejor que esa gente se busque la vida, es decir, vaya a un lugar donde tenga o exista trabajo, o empiece un negocio, o busque otra carrera, etc. La estrategia de Hayek es más lenta, pero, para David Sanz, más consistente[295].

Para Sanz, otra pregunta importante que se debe hacer es: ¿Si pueden ser las teorías de Hayek y de Keynes complementarias? Sanz, opina que si se pueden complementar. Según Sanz, para Hayek, en la *Teoría general*, Keynes olvida el problema de la escasez de los medios, ya que no basta contratar a una persona, sino que se requiere también obtener: transporte, energía, edificios, insumos, etc. Y estos bienes, puede que sean escasos. Es decir, el problema no es sólo contratar a una persona, por lo que se aumenta el gasto público, sino también, todos los demás elementos en que se requiere invertir, que pueden ser escasos, y cuando se requiera adquirirlos, subirán mucho de precio. Según Sanz, para Hayek, esto es peligroso, porque al subir el precio de las cosas, muchas empresas podrían quebrar y se daría el efecto expulsión. Para Sanz, según Hayek, la aplicación de la teoría de Keynes es factible, cuando se da un desempleo total (30% a 40% de desempleo) donde

[294] David Sanz Bas, es economista, doctor en economía, Decano de la Facultad de Ciencias Sociales y Jurídicas de la Universidad Católica de Ávila.

[295] Sanz, David, *¿Las Teorías de Hayek y Keynes pueden ser complementarias?,* Universidad Francisco Marroquín, Guatemala, 11 de agosto de 2016, Taller realizado en el Auditorio Milton Friedman [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=JvSq1sEYJ5I, acceso/disponible/consultado: 02/03/2024].

los bienes son abundantes, por tal situación, y no escasos. Esta situación de desempleo total se da cuando un país está colapsado. Según Sanz, para Hayek, en el caso de que hubiere desempleo parcial, en que una persona se puede buscar la vida, y puede cambiar de una actividad a otra, no debería aplicarse la teoría keynesiana, con respecto a gastar más, para generar más empleo[296].

Sanz, piensa que para Keynes la economía se puede gobernar gastando, mientras que, para Hayek, lo indicado por Keynes no es correcto, ya que para él la economía debe autogobernarse, y son las empresas las que deben producir cosas que valgan la pena. Según Sanz, lo que Keynes proponía es que, como todo depende del gasto, y el mercado no es capaz de gastar lo suficiente siempre, lo que se tiene que hacer es gastar por medio de lo siguiente: obra pública, bajar los tipos de interés, redistribuir la renta. Para Sanz, a esto Hayek le ve muchos problemas, ya que el desempleo a veces está concentrado en un sitio, y a veces la gente no produce cosas que son útiles, y esto puede crear subidas de precio, lo que, a su vez, puede crear subidas de salarios. Por todo lo establecido, Sanz piensa que las teorías de Hayek y de Keynes si se pueden complementar, pero, en situaciones en que exista mucho desempleo. En esta situación específica, según Sanz, Hayek reconoce que Keynes tiene razón [297].

Vara[298], con respecto a la "Teoría Keynesiana", opina que a esta hay que distinguirla de lo que se conoce como "economía keynesiana", que no es lo mismo, ya que el pensamiento netamente keynesiano es el que está contenido en el libro *La Teoría General del Dinero, el Interés y el Empleo*, publicada por John Maynard Keynes en el año de 1936. La Teoría de Keynes es distinta a la economía keynesiana, ya que esta última es una asimilación de ciertos conceptos que están dentro de la *Teoría general*, al modelo neoclásico. Para Vara, cuando John Hicks (1904-1989) escribió *El Señor Keynes y los*

[296] Sanz, David, *¿Las Teorías de Hayek y Keynes pueden ser complementarias?,* Universidad Francisco Marroquín, Guatemala, 11 de agosto de 2016, Taller realizado en el Auditorio Milton Friedman [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=JvSq1sEYJ5I, acceso/disponible/consultado: 02/03/2024].

[297] Sanz, David, *¿Las Teorías de Hayek y Keynes pueden ser complementarias?,* Universidad Francisco Marroquín, Guatemala, 11 de agosto de 2016, Taller realizado en el Auditorio Milton Friedman [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=JvSq1sEYJ5I, acceso/disponible/consultado: 02/03/2024].

[298] Oscar Vara Crespo, es economista, Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universidad Autónoma de Madrid, profesor asociado de "Teoría económica" en la Universidad Autónoma de Madrid (UAM). Sus obras son: Las *Raíces del Pensamiento Económico Moderno*, y es coautor de *El Estado y la Teoría Económica: Ideas Prospectivas del Papel del Estado en la Economía*.

*Clásicos* (Artículo) en que explicaba el modelo de síntesis neoclásico de Keynes, lo que estaba haciendo Hicks es responder a una demanda de los economistas neoclásicos, de tratar de evitar los daños que la *Teoría general* estaba causando, pues planteaba el problema en una forma opuesta. Para Vara, la Teoría de Keynes es un sofisma, una obra maestra del engaño; que, además, tuvo éxito, con respecto a su promulgación, y que tuvo el éxito de gobernar el mundo durante muchas décadas[299].

Para Vara, con respecto a los orígenes filosóficos del pensamiento keynesiano, la obra de Keynes se distingue por una constante preocupación por el control de lo siguiente: poder, adquisición del dinero, de la población y de las inversiones productivas. Sin embargo, sus primeras reflexiones son de carácter epistemológico: *A Treatise on probability* (Un Tratado sobre probabilidad) es un intento por explicar las leyes de la argumentación. Este tratado, es el origen de su concepción de la persona, de cómo comprende y de cómo imagina el futuro. El tratado en mención, parte de una concesión intuicionista (Rusell, Moore). Según Vara, en la *Teoría General*, Keynes utiliza esta teoría del conocimiento para explicar cómo toman decisiones los agentes económicos. Para Vara, Keynes afirma que en la toma de decisiones son las expectativas el elemento más importante y, en concreto, las expectativas a largo plazo. Partiendo del pensamiento filosófico de Bertrand Rusell y de E.G. Moore, Keynes defiende que los agentes económicos toman sus decisiones a largo plazo de acuerdo con sus expectativas, también de largo plazo, que se conforman según dos elementos: una previsión o juicio probabilístico, hecho por el actor sobre la acción a realizar, y la confianza personal que se tiene en esa previsión[300].

Vara, menciona que, para Keynes, a pesar de la incertidumbre, las personas toman sus decisiones, debido a que tienen estrategias, para minimizar esa incertidumbre. Una de estas estrategias es lo que se llama "comportamiento convencional" que es fiarse del criterio de otros, para tomar sus propias decisiones. La otra estrategia es, principalmente, la que adoptan los empresarios, que es lo que Keynes denominó "animal spirit" que es un

[299] Vara, Óscar, *Historia del pensamiento económico: Menger, Hayek y Keynes*, Universidad Francisco Marroquín, Taller realizado en el Edificio Académico A.407, Guatemala, 1 de julio de 2009 [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=jFfyQzypV5Q, acceso/disponible/consultado: 02/03/2024].
[300] Vara, Óscar, *Historia del pensamiento económico: Menger, Hayek y Keynes*, Universidad Francisco Marroquín, Taller realizado en el Edificio Académico A.407, Guatemala, 1 de julio de 2009 [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=jFfyQzypV5Q, acceso/disponible/consultado: 02/03/2024].

carácter de las personas que los obliga a siempre estar haciendo cosas, a actuar, aunque no tengan ninguna razón buena para hacerlo, aunque no sepan cuál va a ser el resultado de sus acciones. Para Vara, con respecto a lo antes indicado, con individuos que toman decisiones en base a otros (comportamiento convencional) y con individuos que actúan porque tienen que hacer algo, sin ninguna razón, no se puede fiar la economía[301].

Para Vara, Keynes en su *Teoría general* sólo plantea dos agentes económicos, que son los siguientes: los consumidores y los empresarios. El problema de lo indicado no está en lo que se consume, sino en lo que no se consume, que se puede dedicar a dos cosas: o bien que se atesora y se lo guarda, o se lo presta a los empresarios. Todo lo que no se presta, es debido a que los agentes económicos están sometidos a la incertidumbre. A mayor cantidad atesorada, mayor será el tipo de interés, debido a que no se está destinado este dinero a los empresarios. Por este motivo, para Vara, la economía entrará en reposo, y en un estancamiento y, por lo tanto, gente desempleada. Vara, menciona que Keynes piensa que la gente es muy defectuosa en estas decisiones, por lo que el Estado debe intervenir. Para Vara, Keynes piensa en un socialismo científico, un socialismo moderno, en el cual ciertas partes de la sociedad serán controladas, sin que la sociedad desaparezca. Según Vara, Keynes, en su *Teoría general* ataca la "Teoría del ahorro forzoso" de la Escuela austriaca (contra Hayek). Vara, menciona que Keynes presenta la idea de la" propensión marginal al consumo", y el "multiplicador" (este último establecido en los capítulos X y XI de su libro *Teoría general*. Vara, menciona que, para Keynes, el "proceso multiplicador de la inversión keynesiana", consiste en que una inversión mediante los miles de transacciones que se realizan generará un ahorro igual a la cantidad inicialmente invertida, y de esto se obtiene del "multiplicador". Para Vara, en base a esto, Keynes argumenta que en la economía no es el ahorro el que precede a la inversión, sino que es la inversión la que precede al ahorro. Vara, piensa que el planteamiento de Keynes es un sofisma, debido a que les da vuelta a los argumentos. Según Vara, Keynes en el capítulo sobre la "Teoría de los precios" de su obra *Teoría general*, establece que en el pleno empleo surge la verdadera inflación, pero si hay desempleo no se da la inflación. Para Vara, una vez que Keynes ha cerrado su verdadero objetivo que es defender el aumento de la masa monetaria, para sacar a la economía de la crisis del 29, en su libro sobre la

[301] Vara, Óscar, *Historia del pensamiento económico: Menger, Hayek y Keynes*, Universidad Francisco Marroquín, Taller realizado en el Edificio Académico A.407, Guatemala, 1 de julio de 2009 [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=jFfyQzypV5Q, acceso/disponible/consultado: 02/03/2024].

*Teoría general*, inmediatamente, pasa a la tercera medida que es la "redistribución de la renta" [302].

Vara, menciona que Keynes era un gran patriota británico, pero pensaba que a las personas había que controlarlas, para que la sociedad vaya bien. Para Vara, Keynes defiende que es posible anticiparse a que el "ciclo económico" se produzca, pero cuando se da, es mejor que se purgue por si solo. Esto, mediante la inyección de dinero, de las reservas, incentivando de esta manera la demanda agregada, mediante el gasto público, que es para lo que sirve la "masa monetaria" (capitulo 24 de su libro sobre la *Teoría general*). Lo indicado, es el sistema que se ha utilizado hasta el momento, es decir, soltando y retirando dinero. Vara, señala que Keynes no ve las condiciones primeras que son las que producen el ciclo económico, que son: el dinero fiduciario[303] y la reserva fraccionaria[304]. Para Vara, Keynes tuvo esa gran aceptación, ya que su *Teoría general* aparece posterior a la Primera guerra mundial y a la Gran depresión, por lo que la gente estaba ávida de algo nuevo, y de que el Estado les proporcione la solución a los problemas. Según Vara, para Keynes lo importante para la economía no son los intereses creados, sino las ideas, para bien o para mal. Vara, menciona que las sociedades europeas adoptaron de una manera muy entusiasta el sistema socialdemócrata, es decir, el "Sistema de economía del bienestar", que tuvo un gran éxito, y es el sistema que la gente demanda, por eso el keynesianismo seguirá siendo demandado por la gente, ya que han vivido en esa tradición [305].

Mazzucato, con respecto al papel del Estado, opina lo siguiente:

> "Una lección clave es que, en las crisis, la intervención gubernamental solo es efectiva si el Estado tiene la competencia correspondiente para actuar. Lejos de limitarse al papel de ser, en el mejor de los casos, el que corrige los fallos de

[302] Vara, Óscar, *Historia del pensamiento económico: Menger, Hayek y Keynes*, Universidad Francisco Marroquín, Taller realizado en el Edificio Académico A.407, Guatemala, 1 de julio de 2009 [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=jFfyQzypV5Q, acceso/disponible/consultado: 02/03/2024].

[303] "El dinero fiduciario es el que se basa en la fe o en la confianza de la comunidad, es decir, aquel dinero que no se respalda por metales preciosos, ni nada que no sea una promesa de pago por parte de la entidad emisora".

[304] "La reserva fraccionaria es un sistema bancario que obliga a los bancos a mantener una fracción del monto de los depósitos de sus clientes como reserva, quienes pueden mantenerlo como dinero líquido, o en forma de activos con elevada liquidez".

[305] Vara, Óscar, *Historia del pensamiento económico: Menger, Hayek y Keynes*, Universidad Francisco Marroquín, Taller realizado en el Edificio Académico A.407, Guatemala, 1 de julio de 2009 [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=jFfyQzypV5Q, acceso/disponible/consultado: 02/03/2024].

mercado y, en el, peor, el que externaliza los servicios, los gobiernos deberían invertir en áreas cruciales que sean poderosas, como la capacidad productiva, las competencias de contratación, las colaboraciones público-privadas que sirvan genuinamente al interés público y el conocimiento digital y de datos (al mismo tiempo que se protegen la privacidad y la seguridad). Sin esto, ni siquiera pueden concebir unos pliegos sólidos para las empresas que incorporan, que entonces pueden hacerse con a agenda"[306].

Para Banerjee y Duflo[307], las políticas son poderosas, debido a lo siguiente:

"Los gobiernos tienen poder para hacer un bien enorme, pero también para infligir un daño importante, de la misma manera que lo tienen los grandes donantes privados y bilaterales. Muchas de esas políticas se basan en buena y mala economía (y, en general, en las ciencias sociales). La mala economía apoyó los grandes regalos a los ricos y la reducción de los programas sociales, estableció la idea de que el Estado es impotente y corrupto y que los pobres son vagos, y facilitó el actual punto muerto de desigualdad explosiva e inercia furiosa"[308]. Banerjee y Duflo, mencionan que John Maynard Keynes transformó las políticas macroeconómicas con sus ideas.

Banerjee y Duflo, con respecto a la importancia de las ideas en la economía, opinan lo siguiente:

"Las ideas son poderosas. Las ideas impulsan el cambio. La buena economía por sí sola no puede salvarnos. Pero sin ella, estamos condenados a repetir los errores del ayer. La ignorancia, las instituciones, la ideología y la inercia se combinan para darnos respuestas que parecen plausibles, prometen mucho y previsiblemente nos traicionarán. Como, por desgracia, la historia nos demuestra una y otra vez, las ideas que al final triunfan pueden ser buenas y malas". "El único recurso que tenemos contra las malas ideas es estar atentos, resistir la seducción de lo "obvio", ser escépticos con los milagros prometidos, cuestionar las evidencias, ser pacientes con la complejidad y honestos acerca de lo que

[306] Mazzucato, Mariana, *Misión Economía. Una guía para cambiar el capitalismo,* traducción de Ramón González Férriz y Marta Valdivieso Rodríguez, Primera edición, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial S.A., 2022, p. 15.

[307] Abhijit V. Banerjee, Esther Duflo y Michael Kremer recibieron juntos el Premio Nobel de Economía en el año 2019 por su contribución a desarrollar políticas e incentivos para salvar a los hogares más pobres, siendo galardonados con este premio por "su enfoque para aliviar la pobreza global".

[308] Banerjee, Abhijit V./ Duflo, Esther, *Buena Economía para Tiempos Difíciles*, tradución de Ramón González Férriz y Marta Valdieso Rodríguez, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial, 2020, p. 397, 398.

sabemos y de lo que podemos saber. Sin esa vigilancia, los debates sobre problemas complejos se vuelven eslóganes y caricaturas. Y el análisis de las medidas políticas se sustituye por remedios de charlatanes. La llamada a la acción no es solo para los economistas académicos; es para todos los que queremos un mundo mejor, más juicioso y más humano. La economía es demasiado importante como para dejársela a los economistas"[309].

Stiglitz, sobre los problemas de las economías en desarrollo, opina lo siguiente:

"La crisis que golpeó a Estados Unidos y el mundo en el 2008 fue, como he dicho antes, obra del ser humano". "Cuando era economista jefe del Banco Mundial había observado que, tras el fin del colonialismo, Occidente había conseguido promover el fundamentalismo del libre mercado -que, en gran parte, reflejaba las perspectivas y los intereses de Wall Street- en los países en vías de desarrollo. Por supuesto, estos países no tenían mucha opción: las potencias coloniales los habían saqueado, los habían explotado sin piedad y habían extraído sus recursos, pero habían contribuido poco a desarrollar sus economías. Los países en vías de desarrollo necesitaban la ayuda de los países avanzados, y, a cambio de esa ayuda, las autoridades del FMI y otras instituciones impusieron una serie de condiciones: que liberalizaron los mercados financieros y abrieran el mercado interior a las mercancías de los países avanzados, pese a que estos últimos se negaban a hacer lo mismo con los productos agrarios del sur". "Estados Unidos presionó a otros países para que liberalizaran sus mercados financieros. Como consecuencia, todos estos países sufrieron crisis, incluidos algunos que estaban muy bien antes de la desregulación". "La verdadera medida del comportamiento de una economía la da la situación de una familia típica, y, en ese sentido, no ha habido ningún crecimiento en el último cuarto de siglo"[310].

Stiglitz[311], con respecto a recomendaciones al sistema tributario de los EE. UU., menciona lo siguiente:

"Podríamos tener un régimen tributario que fomentase las cosas positivas como el esfuerzo y el ahorro y disuadiera de hacer cosas malas como la captación de rentas, el juego, la especulación financiera y la contaminación. Ese sistema fiscal recaudaría mucho más dinero que el actual, y no tendríamos que sufrir

[309] *Ibid*., pp. 398, 399.
[310] Stiglitz, Joseph, *La Gran Brecha*, traducción de María Luisa Rodríguez Tapia y Federico Corriente, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial, 2022, pp. 35, 36, 37.
[311] Premio Nobel de Economía en el 2001.

todas las peleas que hemos vivido de bloqueos, precipicios fiscales y amenazas de acabar con Medicare y la Seguridad Social. Estaríamos en una situación fiscal sólida, al menos, durante los próximos veinticinco años"[312].

Stiglitz, sobre lo que es el elemento básico sobre el que se basa el sistema fiscal en los EE. UU., opina lo siguiente:

"Las consecuencias de los fallos de nuestro sistema fiscal no son solo económicas. Nuestro régimen se basa mucho en el cumplimiento voluntario de nuestras obligaciones. Si los ciudadanos creen que el sistema es injusto, ese cumplimiento no será tan voluntario. Más en general, el Estado tiene un papel importante no solo en la protección social, sino también con inversiones en infraestructuras, tecnología, educación y sanidad. Sin esas inversiones, nuestra economía será más débil y crecerá más despacio"[313].

"La sociedad no puede funcionar bien sin un mínimo sentido de solidaridad y cohesión nacional, y ese sentimiento de propósito común también depende del sistema tributario. Si los estadounidenses creen que el Gobierno es injusto, que es un Gobierno del 1 por ciento, por el 1 por ciento, para el 1 por ciento, la fe en nuestra democracia desaparecerá"[314].

Stiglitz, con respecto a las estrategias de crecimiento que adoptan los países en base a doctrinas económicas, opina lo siguiente:

"Tanto la derecha como la izquierda dicen estar a favor del crecimiento económico". "Existen, ciertamente, grandes diferencias en las estrategias de crecimiento, lo que convierte en harto probables las diferencias en los resultados". "La primera diferencia tiene que ver con la forma en que se concibe el propio crecimiento. El crecimiento no solo es cuestión de aumento del PIB. Tiene que ser sostenible… ha de ser inclusivo…tiene que haber una compensación entre la desigualdad y el crecimiento…Los Gobiernos pueden contribuir al crecimiento fomentando la integración social. El recurso más valioso de un país son sus gentes [315] …Una economía moderna también exige asumir riesgos [316]. La protección social es más eficaz que el proteccionismo. Se debe promover la

[312] Stiglitz, Joseph, *La Gran Brecha*, traducción de María Luisa Rodríguez Tapia y Federico Corriente, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial, 2022, p. 228.
[313] *Ídem*.
[314] *Ídem.*
[315] De ahí la importancia del acceso a la educación.
[316] De ahí la importancia de una buena red de seguridad.

> solidaridad social. La segunda diferencia tiene que ver con el papel del Estado en la promoción del desarrollo. La izquierda considera decisivo el papel del Estado a la hora de ofrecer infraestructuras y educación, desarrollar la tecnología e incluso actuar como empresario. La última diferencia es que ahora la izquierda comprende los mercados y el papel que pueden y deben desempeñar en la economía…la nueva izquierda está intentando hacer que los mercados funcionen. Los mercados sin trabas no funcionan bien por sí solos, conclusión que corrobora la actual debacle financiera. Los defensores de los mercados reconocen que a veces estos fracasan, incluso precipitadamente, pero sostienen no obstante que "se corrigen a sí mismos". Durante la crisis de 1929 se esgrimieron argumentos similares: el Gobierno no tenía que hacer nada, porque los mercados establecerían a largo plazo el pleno empleo en la economía. No obstante, según la célebre frase de John Maynard Keynes, a largo plazo estamos todos muertos. Los mercados no se "corrigen a sí mismos" dentro de plazos relevantes. Ningún Gobierno puede quedarse cruzado de brazos sin hacer nada mientras el país se sume en la recesión o la depresión, ni siquiera cuando vienen causadas por la excesiva codicia de los banqueros o el cálculo erróneo de los riesgos por parte de los mercados de valores y las agencias de calificación"[317].

## 1.3 POLÍTICA ECONÓMICA: POLÍTICA FISCAL

Las políticas públicas son las acciones del Estado que dinamizan estructuras y procesos económicos conforme con determinadas estrategias con el objetivo de apoyar el desarrollo económico, social, político y cultural. Conforme a la situación prevaleciente en América Latina, las políticas públicas se clasifican en los siguientes cuatro grupos: políticas económicas, políticas sociales, políticas asistenciales y políticas de control social[318].

Las políticas económicas se clasifican en: políticas macroeconómicas, políticas sectoriales y políticas sobre las empresas. Las políticas macroeconómicas se clasifican en: de la producción, de la circulación, de la distribución, del consumo y de la gestión de Estados. Las políticas sectoriales se clasifican en: agropecuaria, minería, manufactura, electricidad, construcción, transportes, comunicaciones, comercio, turismo, financiero, servicios generales y otros. Las políticas sobre las empresas se clasifican en: empresas

[317] Stiglitz, Joseph, *La Gran Brecha*, traducción de María Luisa Rodríguez Tapia y Federico Corriente, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial, 2022, pp. 445, 446, 447.
[318] Pacheco, Lucas, *Política Económica*, *op. cit*., p. 89.

públicas y empresas privadas. Las políticas sociales se clasifican en: alimentación y nutrición, salud y saneamiento, educación y cultura, vivienda y vestuario, servicios básicos (agua, alumbrado, transporte comunicaciones y otros). Las políticas asistenciales se clasifican en: frente a la pobreza, frente a la desocupación, frente a las discapacidades y frente a los desastres. Las políticas de control social se clasifican en: Gobierno, seguridad, defensa, justicia y control[319].

La política económica es una parte fundamental de las políticas públicas y se la entiende como:

> "…la intervención del Estado en la economía, de conformidad con estrategias derivadas de relaciones de poder. El objetivo esencial de esta intervención es el de actuar sobre la sociedad y el mercado en los procesos de generación, distribución y acumulación del excedente económico" [320].

En la presente tesis se analizará la política fiscal, que pertenece a la política económica de las políticas públicas.

### 1.3.1 POLÍTICA FISCAL

Para la presente tesis doctoral, el análisis del keynesianismo, del neokeynesianismo y, por ende, el de la política fiscal, es de suma importancia; debido a que, el Ecuador tuvo desde el 2007 al 2017, un modelo de Estado que fue gestor - interventor, y que utilizó al Sistema tributario como un instrumento de política, en una economía dolarizada, con el fin de cumplir con el Estado de bienestar, como un fin extrafiscal establecido en la Constitución del 2008. En este período, se siguieron muchas de las recomendaciones de Joseph Stiglitz, estableciendo reformas tributarias que buscaron la redistribución de la riqueza, utilizando a los tributos, principalmente a los impuestos, como instrumentos de política económica. Por este motivo, se crearon impuestos reguladores, pero, también, se establecieron fines secundarios extrafiscales a los impuestos recaudadores, como en el caso del impuesto al valor agregado (IVA)[321]. Posteriormente, en los otros períodos del 2017 al 2021 y del 2021 al 2023, se empezó a disminuir el gasto público, considerando

[319] *Ibid*., p. 90.
[320] *Ibid*., pp. 90-91.
[321] Se disminuyó el impuesto al valor agregado (IVA) en las provincias de Manabí y Esmeraldas, con el fin de mejorar la dinámica comercial, para reactivar la economía de estas regiones geográficas, que se vieron afectadas por un terremoto

que ya no se daba el auge económico que se dio entre el 2007 y el 2014, y se empezaron a realizar disminuciones en las tarifas arancelarias.

La política fiscal es: "El conjunto de acciones que realiza el Estado para apoyar el desarrollo de las fuerzas productivas y procurar la redistribución del ingreso y la riqueza dentro del capitalismo, a través del presupuesto gubernamental"[322].

La Política fiscal configura el presupuesto del Estado, y sus componentes, el gasto público y los impuestos, como variables de control para asegurar y mantener la estabilidad económica; amortiguando las variaciones de los ciclos económicos, y contribuyendo a mantener una economía creciente, de pleno empleo y sin alta inflación.[323].

La misma, es una rama de la Política económica, y utiliza a los impuestos y al gasto público, como sus principales instrumentos, para orientar la economía. Se puede definir, como el uso del gasto público y la recaudación de impuestos, para influir en la economía.

Al utilizar al gasto público y a los impuestos como instrumentos de política económica general, puede mover los niveles y cambiar la composición de éstos, e impactar las siguientes variables: demanda agregada y el nivel de actividad económica, la asignación de recursos, y la distribución de los ingresos. En cambio, la Política Monetaria intenta estabilizar la economía mediante el control de las tasas de interés y la oferta de dinero.

Cuando se habla de Política Fiscal, se pueden establecer tres escenarios: Política fiscal expansiva, contractiva y neutral. La expansiva, se asocia a un déficit fiscal; la restrictiva, a un menor déficit fiscal o superávit; y la neutral, a un equilibrio entre el gasto público y los ingresos fiscales. [324]

Las medidas de la política fiscal influyen, en gran medida, en las variaciones a corto plazo de la producción, en el empleo y en los precios; esto, gracias al nacimiento de la teoría macroeconómica keynesiana.

La Política fiscal dejó de ser efectiva en la década de los 70, debido a que no pudo resolver la situación conocida ahora como "estanflación"[325], motivada por la crisis del

[322] Pacheco, Lucas, *Política Económica, op. cit*., p.185.
[323] Morales, Efraín, *Política Económica*, Quito, 2017, Edición del autor, p. 93.
[324] Martinez, Patricio, *Diccionario Práctico de Términos Económicos Financieros*, Ecuador, 2008, p. 150.
[325] La estanflación en un país es la combinación de inflación y decrecimiento económico. Es un fenómeno económico que mezcla estos dos conceptos, que cuando se producen son devastadores para la economía. La palabra estanflación nace de la combinación de inflation (inflación) y stagnation (estancamiento). La política fiscal no pudo resolver este fenómeno económico.

petróleo del año 1973; que se dio por la determinación del bloque árabe de la OPEP, de llevar a cabo un embargo petrolífero a las naciones occidentales, como acto de represalia a los países que apoyaron a Israel en la Guerra del Yom Kippur. Esto, ocasionó un aumento en los precios del petróleo, un fuerte aumento de la inflación, el aumento del desempleo y un bajo crecimiento económico. Cabe indicar, que al ser Ecuador un país petrolero, esta crisis lo benefició.

Se critica a la política fiscal debido a que hay que tener muy en cuenta el ciclo económico, ya que, si se aplica una política restrictiva durante un período de recesión, es decir, en la parte descendente del ciclo económico, esto no hará más que acentuarlo.

Simone, con respecto a la política fiscal y la Constitución ecuatoriana, establece que el instrumento jurídico más importante del que se sirve el Estado, para el diseño de la política fiscal, es la Constitución, que la regula en una sección distinta a la de la política tributaria[326]. En nuestro constitucionalismo, el tributo es visto como un instrumento más, a través del cual el Estado hace política fiscal[327].

Sachs y Larrain, opinan que lo que se llama política fiscal no es, en general, propiamente una política, sino la suma de los efectos de decisiones tomadas por una multitud de autoridades independientes; ya que, para ellos, la política fiscal es el producto final de un complejo proceso político de negociación y no el resultado de alguna decisión eficiente, aceptada y puesta en práctica, por una entidad única[328].

La intervención del Estado mediante políticas fiscales supone la interacción entre el sector público y el sector privado. Por ejemplo, cuando el sector público construye una carretera cerca de una nueva área recreativa privada, puede dar como resultado, el incremento en el gasto de consumo privado en recreación. En otro sentido, si un gobierno construye un nuevo parque, el sector privado podría reducir su gasto en áreas verdes

[326] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 261, 287. La Constitución manda que toda norma que cree una obligación financiada con recursos públicos establezca de forma correlativa la fuente de financiamiento correspondiente.
[327] Simone, Carmen, "Política Fiscal y Redistribución del Ingreso: Una Mirada desde el Derecho", en *Estado, Derecho y Economía*, Quito, Corporación Editora Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2013, pp. 52-53.
[328] Sachs, Jeffrey /Larraín, Felipe, *Macroeconomía en la Economía Global*, *op. cit*., p. 205.

privadas[329]. Como se puede observar, una determinada obra pública podría tener efectos positivos o negativos en el sector privado.

Para Camino-Mogro y Ortiz, la política fiscal ecuatoriana ha tendido a ser procíclica, y no contracíclica como se suele creer, y en los últimos años esta prociclicidad ha aumentado. Si se estudian los datos de ingresos no petroleros, se observa que son procíclicos con el PIB, pero en una menor medida que los ingresos petroleros; lo que significa, que los impuestos al parecer no tienen mayor influencia en el ciclo del PIB[330].

### 1.3.1.1 POLÍTICA FISCAL AMBIENTAL

La política fiscal ambiental, como parte de la política fiscal, y esta a su vez, como parte de la política económica, es un instrumento económico que ha sido utilizado en el Ecuador, principalmente, a partir del 2007 con la aplicación de impuestos reguladores, de tipo ambiental, para corregir externalidades negativas, tanto de consumo como de producción.

Esta aplicación de impuestos reguladores ha requerido, inicialmente, de un estudio de las externalidades negativas, que con estos impuestos se quiere corregir; y que pueda dar como resultado, una reforma fiscal ambiental eficiente. De ahí la importancia, de entender muy bien, cuáles son las causas reales de una externalidad, ya que los causantes pueden ser la misma sociedad o agentes económicos, al realizar sus actividades domésticas, o al realizar sus procesos productivos, respectivamente.

La creación de un impuesto regulador, para corregir la externalidad negativa, implicaría la presencia del elemento moral conocido como "animus adjuvandi" que es la real intención de ayudar o corregir algo. Este tipo de impuestos reguladores ambientales buscan desincentivar externalidades negativas, que puedan afectar a las personas o al medio ambiente.

El impuesto regulador ambiental, también llamado extrafiscal o pigoviano, es un instrumento extrafiscal negativo, cuya finalidad es corregir una extrafiscalidad tecnológica negativa, de tipo ambiental.

---

[329] *Ídem*.
[330] Camino-Mogro, Segundo/Ortiz, Fausto, "La política fiscal en Ecuador ¿es siempre procíclica?", en *La calidad del gasto público a debate*, Quito, Ediciones Abya Yala, 2019, p. 162.

Además de los impuestos reguladores, los gobiernos también pueden aplicar multas sobre conductas o actividades responsables del deterioro ambiental, ya sea a la flora o fauna, marítima o terrestre. En estos casos, tendría que analizarse el "pago por daño" o "el pago para evitar el daño".

Para la creación de un impuesto regular ambiental, eficiente, se requiere que toda su estructura sea extrafiscal, no sólo una parte. Esto implica entender, que no se busca una finalidad principal recaudatoria, sino, una finalidad que busque corregir o desincentivar una afectación a terceros, para maximizar el bienestar de la sociedad.

Si lo que se busca, en cambio, es multiplicar la acción de determinados agentes económicos, que con su política empresarial desarrollan actividades productivas, que ocasionan beneficios a la sociedad, como una iniciativa propia de estas, los gobiernos pueden incentivarlas aplicando subsidios pigouvianos; que son, instrumentos extafiscales positivos, que lo que buscan es corregir externalidades positivas. De igual forma, el subsidio pigouviano debe tener ese elemento moral conocido como "animus adjuvandi". Se debe indicar, que a las externalidades negativas también se las conoce como deseconomías externas, y a las externalidades positivas también se las conoce como economías externas.

Garaycoa[331], con respecto a los derechos de la naturaleza, considera que las normas constitucionales regulan los temas de la naturaleza a partir de dos perspectivas: la primera, son las que la reconocen como sujeto de derechos[332]; y las segundas, que son otras donde se le da tratamiento como conjunto de derechos sobre el entorno que corresponde a las personas y colectividades. En el caso de las primeras, la Constitución establece que: "La naturaleza será sujeta de aquellos derechos que le reconozca la Constitución"[333].

Garaycoa, sobre la responsabilidad por el daño ambiental, menciona que en el art. 39 de la Constitución se establece una tutela estatal sobre el ambiente, la misma que es complementada con una corresponsabilidad ciudadana, que se articula a través de un "sistema nacional descentralizado de gestión ambiental". En el art. 395 de la Constitución se presentan los principios ambientales y en el art. 396 se establece que la responsabilidad

[331] El Dr. Xavier Garaycoa Ortiz, constitucionalista ecuatoriano, fue Procurador General del Ecuador en el año 2007.
[332] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 10, inciso segundo.
[333] Garaycoa, Xavier, *Ciudadanía, Derechos y Justicia Constitucional en el Estado Plurinacional*, Guayaquil, Primera edición, 2019, p.p. 281-283.

por el daño ambiental es objetiva e implica la responsabilidad de restaurar los ecosistemas[334].

En el caso de la dignidad colectiva y su relación con la naturaleza, Garaycoa indica que para alcanzar la comprensión de la dignidad colectiva[335] es necesario considerar que ella no agota su contenido en la capacidad subjetiva de elegir y alcanzar un proyecto de vida particular, dentro de la variedad de opciones que ofrece una sociedad plural[336]; sino que, se necesita que esta dignidad colectiva exija una relación acorde con nuestros deberes con la naturaleza[337].

El Numeral 6 del artículo 11 de la Constitución ecuatoriana establece que:

> "El reconocimiento de los derechos y garantías establecidas en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos, no excluirá los demás derechos derivados de la dignidad de las personas, comunidades, pueblos y nacionalidades, que sean necesarios para su pleno desenvolvimiento".

El artículo 71 de la Constitución establece que:

> "La naturaleza o Pacha Mama, donde se produce y se realiza la vida, tiene derecho a que se respete integralmente su existencia y el mantenimiento y regeneración de sus ciclos vitales, estructura, funciones y procesos evolutivos…".

Estos dos artículos permiten establecer, que, para la elaboración de una política fiscal ambiental, eficiente y que respete los principios constitucionales ambientales, se debe considerar a la dignidad colectiva como: "…una relación armoniosa y respetuosa entre los seres humanos y la naturaleza", ya que ambos conforman el ecosistema.

Acosta, con respecto a los derechos de la naturaleza, establece que en el caso de los países subdesarrollados es hora de diferenciar el crecimiento "bueno" del crecimiento

---

[334] *Ídem*.
[335] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 11, numeral 7.
[336] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 71.
[337] Garaycoa, Xavier, *Ensayos desde la Diversidad Epistémica Decolonial del Derecho para Construir el Estado Plurinacional y la Justicia Intercultural*, Guayaquil, CONSTITULAW Editorial, 2021, p. 116.

"malo", por lo que es necesario buscar soluciones ambientales vistas como una asignatura universal permanente[338].

## 1.4 CONCLUSIONES PARCIALES

La extrafiscalidad consiste en aquel fin, distinto al fiscal o recaudatorio, que tiene la actividad financiera del Estado, que busca solucionar requerimientos relacionados al interés público, pero, en forma directa; buscando la satisfacción de las necesidades públicas, mediante la política de gastos y recursos públicos[339]. La extrafiscalidad tiene como finalidad el maximizar el bienestar de la sociedad, por lo que se requerirá en determinados casos, la intervención del Estado mediante distintos instrumentos extrafiscales correctores, que permitirán la solución de fallos o problemas de mercado.

Debido a que el estudio de la extrafiscalidad guarda relación con la intervención del Estado, utilizando como uno de sus mecanismos interventores a la política fiscal, en base a ésta se consideran dos grupos de impuestos, clasificados en función de su fin tributario: aquellos que cumplen con una función principal económica, y aquellos que cumplen con una función principal reguladora o correctora o de ordenamiento económico social.

Los que cumplen con una función principal económica son aquellos impuestos que tienen un fin principal fiscal o recaudatorio, y se los conoce como impuestos fiscales o recaudadores o financieros. Estos impuestos fiscales o recaudadores también pueden tener fines secundarios extrafiscales, cuando el Estado los utiliza no sólo como instrumentos recaudadores, sino también, como instrumentos reguladores o correctores de problemas en la economía. Los impuestos que cumplen con una función principal reguladora o correctora son aquellos que, adicionalmente a su fin secundario fiscal o recaudatorio siempre existente, también cumplen con un fin principal extrafiscal que es la regulación o la corrección o el ordenamiento económico social, debido a que su principal orientación no es la recaudación.

Los impuestos recaudadores, cuyo fin principal es la recaudación, pueden tener fines secundarios extrafiscales; mientras que los impuestos reguladores o pigouvianos, cuyo fin principal es la regulación, siempre tendrán un fin secundario fiscal o recaudatorio. En

[338] Acosta, Alberto, "Los Derechos de la Naturaleza: Una Lectura sobre el Derecho a la Existencia", en *Estado, Derecho y Economía*, Quito, Corporación Editora Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2013, pp. 264-265.
[339] García Novoa, César, *El concepto de Tributo*, *op. cit*., p. 15.

la realidad, no hay impuestos reguladores y recaudadores cien por ciento puros. Para el cumplimiento del fin extrafiscal de su actividad financiera, cuando existan fallos o problemas de mercado, el Estado utilizará a los tributos, principalmente, a los impuestos reguladores o pigouvianos, para solucionar los fallos de mercado que se presentan en las denominadas externalidades negativas; mientras que, en otros casos, utilizará a los subsidios pigouvianos, para solucionar los fallos de mercado que se presentan en las denominadas externalidades positivas.

En el Ecuador, el *Código Tributario*[340] establece que: "El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad…". En la Constitución de 2008[341], se establece que: "El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria…". Nuestra Constitución contiene otros principios adicionales, pero de tipo económico. Otros importantes principios son los siguientes: justicia financiera, justicia en el gasto público; y uno de los más importantes, que es el de capacidad contributiva. Las normas y los principios constitucionales imponen un límite al poder tributario del Estado[342], siendo estos límites de dos tipos: los límites directos y los límites indirectos; los límites directos están dados por la capacidad contributiva del sujeto pasivo del tributo[343], y los límites indirectos son los establecidos en la Constitución.

El sistema tributario tiene un impacto sobre el consumo, el ahorro y la inversión, por lo que los países de economías emergentes, como la ecuatoriana, deben aplicar políticas tributarias eficaces; de tal forma, que la imposición se convierta en una herramienta de desarrollo. Es en este punto, donde interviene la extrafiscalidad, con respecto a ese fin distinto al recaudatorio, en que el Estado busca el bienestar de la sociedad, y donde la tributación juega un rol sumamente importante, para el desarrollo económico de un país.

Los exponentes de la economía clásica han sido muy importantes, para establecer las bases sobre el rol que tienen los impuestos en la economía, tanto sus fines fiscales como

[340] *Código tributario (Codificación 9)*, art. 5.
[341] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 300.
[342] Al poder tributario también se lo conoce como poder de gravabilidad.
[343] Contribuyente o responsable.

extrafiscales. Adam Smith[344], estableció los cuatro principios de los impuestos[345]. Otro de los importantes economistas de la economía clásica fue William Petty[346], quien estableció el primer tratado sistémico de tributación.

En el caso de los exponentes de la macroeconomía la "*Teoría general del empleo, el interés y el dinero"*, del economista John Maynard Keynes es de suma importancia para el análisis de la extrafiscalidad, pues se basa en una mayor intervención del Estado, sin alterar la economía capitalista, como resultado de las demandas sociales. Otro importante economista es John Rawls [347] quien definió al bien común en su obra "*Teoría sobre la Justicia*". Rawls es muy importante para el análisis de la extrafiscalidad pues estudia a la justicia, por lo que el papel interventor del Estado es de gran relevancia en esta teoría. Joseph Stiglitz[348], es otro de los importantes economistas, pero de la línea neokeynesiana, quien ha analizado la importancia que tiene encontrar el balance correcto entre el mercado y la intervención del Gobierno.

A partir de 1871 se tienen dos grandes corrientes de pensamiento económico: la Escuela austriaca de economía (fundada por Carl Menger, 1841-1921, *Principios de Economía*) y la segunda es la Escuela matemática (fundada por Stanley Jevons 1835-1882, en Inglaterra y por León Walras 1834-1910, en Suiza). En la escuela matemática, tenemos a Alfred Marshall (1842-1924). Abajo de Marshall, surgieron dos doctrinas o corrientes: el Monetarismo (Milton Friedman, 1912-2006) y el Keynesianismo (John Maynard Keynes, 1883-1946).

[344] Aizega Zubillaga, J.M., La Utilización extrafiscal de los tributos y los principios de justicia tributaria, Bilbao, Servicio Editorial de la Universidad del País Vasco, 2001, p. 127.
[345] Justicia o proporcionalidad, certidumbre o certeza, comodidad y economía.
[346] Petty, William, *The Economic writings*, (The collected Works of William Petty), Terence Wilmot Hotchinson (Editor), reimpresión, Psichology press, 1997, pp. 20 – 25.
[347] Rawls, John, *Teoría de la Justicia,* Cuarta impresión, México D.F., Fondo de Cultura Económica, 1971, p. 15.
[348] Stiglitz Joseph, *Algunas lecciones del milagro de Asia Oriental*, 1996; *El Malestar en la Globalización*, 2002.

# CAPÍTULO 2

# FINES EXTRAFISCALES DE LOS IMPUESTOS EN LA HISTORIA

## 2.1 IMPUESTOS EN LA HISTORIA

En la Historia tributaria se puede establecer, que la conformación de los Estados llevó a éstos a dar servicios y a realizar obras públicas, por lo que se requerían recursos, que debían ser proporcionados por sus habitantes, para lo que el Estado debía ejercer su poder de imperio. Asimismo, muchas costumbres relacionadas a los aspectos tributarios se hicieron leyes.

El tributo es una prestación pecuniaria que exige un ente público con poder coercitivo. De esto se puede establecer, que hay dos características importantes que tienen los tributos: la coercitividad y el carácter contributivo.

Para entender lo indicado, es necesario analizar los fines extrafiscales de los principales impuestos que se establecieron en las distintas y más representativas civilizaciones, cuya evolución económica llevó a la conformación de los actuales Estados, a lo largo de la historia de la humanidad.

### 2.1.1 MESOPOTAMIA Y EGIPTO

Entre los años 4000 y 2000 a.C., en la zona de la Medialuna Fértil, en Mesopotamia y Egipto, surgieron los primeros Estados de la Antigüedad. En estas áreas se asentaron las primeras ciudades, y es donde surgen los primeros tributos, para cubrir los gastos, tanto para la guerra como los de la población. Dos de las grandes aportaciones que hizo Mesopotamia, es la escritura cuneiforme y el Código Hammurabi; que recopilaba las leyes que regulaban la vida diaria y las relacionadas con los tributos.[349]

[349] El Código de Hammurabi, en los artículos 40, 67 y 182, hace referencia a la carga fiscal. Código de Hammurabi [en línea/online: http://www.ataun.net/BIBLIOTECAGRATUITA/Cl%C3%A1sicos%20en%20Espa%C3%B1ol/An%C3%B3nimo/C%C3%B3digo%20de%20Hammurabi.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/12/2019].

### 2.1.1.1 INICIOS DE EGIPTO EN LA ZONA DE LA MEDIALUNA FÉRTIL O EL CRECIENTE FÉRTIL

En este mismo período, nació la civilización egipcia la cual se desarrolló en forma muy parecida a la civilización mesopotámica. En Egipto, una de las principales tareas del Estado estaba relacionada al control de las inundaciones del río Nilo, y era el de contar con la suficiente producción alimenticia, para que sus habitantes no pasaran hambre. En la Antigüedad, tanto en Mesopotamia como en Egipto, ya había leyes tributarias, existiendo tributos destinados al mantenimiento del ejército; como también, los que establecían la entrega de animales que podían servir para la guerra, como, por ejemplo: los caballos y los bueyes. Los caballos eran de gran importancia, no sólo para la economía, sino también para la guerra.

### 2.1.1.2 ECONOMÍA EN EL ANTIGUO EGIPTO: IMPUESTOS

Egipto cultivaba grandes extensiones de tierras, destinadas al cultivo de los cereales, que luego de cosecharlos eran almacenados con el fin de provisionarse, para épocas difíciles. Por tal motivo, debía fomentar en la población este tipo de cultivos. En la época de los Ptolomeo, en Egipto existían gravámenes que pesaban sobre los consumos y sobre los réditos. En este período, existía un tipo de impuesto que era pagadero en cereales; de tal forma, que quien no lo cultivaba debía comprarlo y entregarlo al Estado egipcio.

Según Gerloff, es en este período de la civilización egipcia, en que eran muy comunes los pagos de impuestos en dinero, por lo que se puede entender que este tipo de impuesto sobre los cereales tenía un fin extrafiscal; es decir, un fin subsidiario al fin contributivo, que pudo ser: el fomentar la producción agrícola de cereales; para provisionar con alimentos a los graneros del Estado egipcio. Esto se puede considerar como un antecedente de la finalidad extrafiscal de un impuesto[350].

Desde un punto de vista económico, la explicación sobre la extrafiscalidad de este impuesto, pagadero en cereales, es que, al no sembrar un agricultor egipcio, no estaba contribuyendo a que los graneros del faraón se encontraren provisionados por lo que, para pagar el tributo, debía comprarlos en los mercados de abastos, de tal manera que siempre

[350] García, C, *Derecho tributario*, T. I, Buenos Aires, Editorial Depalma, Segunda edición, 1999, p. 12.

exista una gran demanda, que obligara a todos los habitantes a sembrar cereales, por la exigencia del pago en especie.

Sachs, con respecto a los avances claves de Egipto en el Creciente fértil o de la Medialuna fértil, establece que los primeros reinos del Egipto unificado fueron fundados en torno al 3000 a.C. aproximadamente, al mismo tiempo que surgieron las primeras dinastías en Mesopotamia, siendo la primera la de Sumeria, hacia el 2900 a.C. Tanto Egipto como Sumeria tenían sistemas de escritura primitivos[351] que proporcionaron un importante instrumento, para la administración pública. Para Sachs, estas civilizaciones crearon grandes edificaciones, así como métodos, para la administración pública, y para la recaudación de impuestos. Además, mejoraron la escritura, la documentación histórica, crearon nuevas filosofías y religiones, que ejercieron una profunda influencia en el judaísmo y el cristianismo. Hicieron grandes avances en las matemáticas, la astronomía, la ingeniería, la metalurgia y la medicina. Siendo pueblos, que se dedicaron al comercio y a la guerra a larga distancia[352].

Tanto Mesopotamia como Egipto eran civilizaciones que requirieron del cultivo de cereales y de su almacenamiento. Estas civilizaciones tenían no sólo que pensar en la alimentación de los miembros de la sociedad, sino también, de sus ejércitos, pues eran civilizaciones guerreras, con ejércitos organizados, que protegían sus fronteras, así como también, que iban expandiendo sus territorios. Debido a ello, los bueyes para el arado y los caballos tuvieron una gran importancia, tanto así, que había tributos que se podían pagar mediante estos animales, vitales para la agricultura y la guerra.

### 2.1.1.3 SISTEMA LEGAL EN EL ANTIGUO EGIPTO

Pirie, sobre la ausencia de leyes en Egipto y su administración pública, establece que el Imperio Antiguo de Egipto, mantuvo el orden sin crear conjuntos de normas o registrar las decisiones judiciales como precedentes. Durante dos mil años, de esta forma, los faraones presidieron complejos sistemas fiscales en los que los funcionarios mantenían minuciosos registros de propiedades, templos, fundaciones e ingresos, los escribas consignaban decretos y órdenes reales, y los jueces examinaban causas judiciales

[351] Los jeroglíficos egipcios y la escritura cuneiforme en Sumeria.
[352] Sachs, Jeffrey, *Las edades de la globalización. Geografía, tecnología e instituciones*, op. cit., pp. 100-101.

Los Imperios Antiguo, Medio y Nuevo florecieron desde medianos del tercer milenio hasta el siglo VI a.C. con burocracias pequeñas, ineficaces y precarias[353].

A pesar de que Egipto no contó con normas generales, según lo expuesto por Pirie, los gobernantes pudieron construir obras monumentales, para lo cual requirieron de administraciones públicas que llevaran registros eficientes de los ingresos y egresos que se daban, diariamente. La construcción de estas asombrosas construcciones hechas de piedra caliza y granito, en su gran mayoría, requirió de realizar lo siguiente: importar materiales, alimentar esclavos y trabajadores, construir viviendas para los obreros que las hicieron, pagar a todos los intervinientes en las obras, elaborar instrumentos en cobre (como sinceles), recaudar tributos, etc. Debido a la inmensidad y majestuosidad de las obras egipcias, como las pirámides, los tributos no sólo debieron ser pagados con monedas o metales preciosos, sino también, con alimentos, como es el caso de los cereales, que era la base de la alimentación egipcia. Por este motivo, eran importantes los tributos pagaderos en especie, como los que se pagaban con cereales. De igual forma, eran importantes los tributos que se pagaban con animales utilizados en la guerra, como era el caso de bueyes y de caballos, este último, de gran importancia en la expansión de la cultura egipcia y en el arte de la guerra.

### 2.1.2 GRECIA

Los griegos fueron una civilización muy avanzada para su época, caracterizada por el cumplimiento cabal de sus normativas, entre éstas, las relacionadas a los tributos. Los griegos preferían los impuestos indirectos ya que entendían que lo que entregaban, sea en dinero o en especie, estaba relacionado al pago de algún servicio o beneficio, que ellos requerían. Las leyes griegas no eran injustas, por lo que no existía el problema entre los griegos, de desobedecer leyes de carácter tributario. El pensamiento humano griego estaba basado en la obediencia a la ley, sin cuestionarla, pues la ley era la ley, y se creaba con el fin de proteger a su civilización. Los griegos confiaban, no sólo en sus leyes, sino también en sus autoridades.

#### 2.1.2.1 SOLÓN Y EL ESTADO DE BIENESTAR

Asimov, sobre los inicios de la codificación legal en Atenas y la participación de Solón, como magistrado, menciona que el primer código legal de Atenas fue elaborado

[353] Pirie, Fernanda, *Ordenar el Mundo. Como 4000 años de leyes dieron forma a la civilización*; traducción y Estudio Preliminar de Yolanda Fontal, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2022, p.15.

por un noble, Dracón, en el 621 a.C. quien redactó un código muy severo. Este código, establecía que el acreedor podía apoderarse del deudor y esclavizarlo, si éste no pagaba su deuda. Además, establecía la pena de muerte para una serie de delitos contra la propiedad. Solón[354], fue nombrado arconte (magistrado) y recibió el trabajo de revisar las leyes, aboliendo la esclavitud por deudas; liberando a los que ya habían sido esclavizados; acabando con las penas de muerte establecidas por Dracón, salvo en caso de asesinato; creando nuevos tribunales, formados por ciudadanos ordinarios. Asimov, menciona que Solón, en el plano económico, trató de establecer precios más bajos; desalentó la exportación de alimentos y estimuló la inmigración a Atenas de trabajadores cualificados; reorganizó el gobierno ateniense y dio mayor participación en él al pueblo llano, dando un paso importante hacia la democracia. Solón demostró que había una alternativa a la oligarquía diferente de la tiranía[355].

Este cambio sumamente importante, que hace Solón, se puede considerar como los inicios de la extrafiscalidad en el mundo Occidental, debido a que cambia un código inhumano e injusto por un código justo, basado en principios como el de justicia social, justicia financiera, proporcionalidad y racionalidad. Lo que consigue Solón es defender la dignidad humana, buscando la maximización del bienestar de la sociedad, defendiendo la vida y la libertad de las personas. A diferencia de Dracón, Solón no busca castigar por castigar, y de la forma más severa e inhumana posible, lo que buscaba Solón es darles una nueva oportunidad a las personas, para que puedan empezar nuevamente, pero, respetando su dignidad humana. Solón se preocupa, en lo económico, de que existan suficientes alimentos en la población, y a precios bajos, por lo que no sólo tiene una visión recaudatoria o fiscal, sino una extrafiscal, por su preocupación por el bienestar de la sociedad ateniense.

### 2.1.2.2 PENSAMIENTO ECONÓMICO DEL HOMBRE GRIEGO ANTIGUO: SÓCRATES, PLATÓN Y ARISTÓTELES

Asimov, con respecto a los sabios griegos y sus aportaciones, menciona que Sócrates[356], era un hombre sencillo, que ejerció mucha influencia sobre muchos atenienses, por su virtud y su sabiduría. Sócrates fue un científico, siendo su más famoso discípulo Aristocles, comúnmente conocido por su apodo: Platón. Sócrates nunca puso

[354] Un noble ateniense (594 a.C.)
[355] Asimov, Issac, *Los griegos*; traducción y Estudio Preliminar de Néstor Míguez, Madrid, Alianza Editorial, 2022, p. 99.
[356] Nacido en el 469 a.C.

por escrito su filosofía, pero Platón escribió una serie de descripciones de las discusiones que Sócrates mantenía con otros, en sus famosos *Diálogos*. Algunos de ellos reciben el nombre de las personas con quienes Sócrates discute, por ejemplo, *Gorgias*. Sócrates fue llevado a juicio en el 399 a.C. y fue acusado de impiedad y de corromper a la juventud. Con respecto a Aristóteles[357], a los 17 años marchó a Atenas para estudiar con Platón y permaneció en la Academia del 367 al 347 a.C.; sólo la abandonó después de la muerte de Platón. Asimov menciona que, cuando Alejandro subió al trono, Aristóteles partió hacia Atenas y fundó una escuela llamada el *Lykeoin*, o en la forma castellana derivada del latín, Liceo. Las clases de Aristóteles fueron reunidas en muchos volúmenes que representan casi una enciclopedia. Aristóteles no se limitó a las ciencias, pues desarrolló la ética, la crítica literaria y la política. Aristóteles no abordó las matemáticas, pero fundó la lógica. Desarrolló, el arte de razonar a partir de premisas para llegar a conclusiones necesarias[358].

Para el entendimiento de los inicios de la extrafiscalidad, como un fin financiero distinto al recaudatorio, las aportaciones de los sabios Sócrates, Platón y Aristóteles son de gran importancia, por su contenido moral, de suma importancia para los buenos gobiernos.

Sachs, con respecto al inigualable legado de los griegos, menciona que Platón estableció muchos de los conceptos centrales de la ética occidental, como, por ejemplo: el compromiso con la razón frente a las pasiones, el propósito del autoconocimiento, la aspiración a la virtud, el objetivo de llevar una buena vida y la concepción de la política como la búsqueda del bien común; que serían las bases del pensamiento occidental. Estas ideas fueron después desarrolladas por Aristóteles, quien empezó a organizar su propia escuela, el Liceo[359] en el 335 a.C. Para Sachs, Aristóteles no sólo se dedicó a la contemplación filosófica, sino también a la investigación empírica. El estudio directo de Aristóteles de las formas de vida y la ecología constituyó el nacimiento de la ciencia de la biología. A Aristóteles también se le atribuye la fundación de la lógica, la retórica, la estética, la política y la ética. Aristóteles, es también recordado por su alumno más famoso, Alejandro Magno[360].

[357] Nacido en el384 a.C. en la ciudad de Estagira.
[358] Asimov, Issac, *Los griegos, op. cit.,* p. 262-263.
[359] Considerado justamente la primera universidad del mundo.
[360] Sachs, Jeffrey, *Las edades de la globalización. Geografía, tecnología e instituciones*, *op.cit*., p.110.

Las ideas de Platón sobre cuál es el objetivo de llevar una buena vida y la conceptualización de la política como la búsqueda del bien común, son las bases de la extrafiscalidad, con respecto a determinadas acciones que dan lugar a la creación de externalidades positivas, que generan beneficios a la sociedad.

Lamas, al analizar a *Platón*, con respecto a algunos instrumentos dialécticos, establece que Platón reconoce que la experiencia es punto de partida; que debe irse de lo conocido a lo desconocido; y, que lo que justifica el pasaje de lo conocido a lo desconocido es una proporción o analogía, que es una identidad de relaciones[361].

Lamas establece, de una manera precisa, los aspectos más importantes de la aportación de Platón, que pueden aplicarse a la metodología en una investigación; en cuanto explica, que se debe partir de la experiencia de cada persona, como un punto de partida, es decir, de los aspectos empíricos.

Lamas, con respecto a la dialéctica platónica, establece que:

> "La continuación, desarrollo y corrección de la dialéctica platónica fue obra de *Aristóteles.* Pero, sea lo que fuere del resultado de esa revisión, ella, en sí misma y más allá de su valor como teoría de la realidad, significa la fundación de la dialéctica clásica y, con ella, de la lógica y metodología de la investigación y filosófica"[362].

Para Lamas la gran aportación, tanto de Platón como de Aristóteles, al pensamiento Occidental se debe a la fundación de la dialéctica clásica, que, a pesar de los años, se sigue practicando y es vital para el pensamiento y las investigaciones contemporáneas, debido a que son las bases de la metodología de la investigación y filosófica, que permiten la aplicación del método, que es lo que diferencia a una investigación científica.

Urbina, sobre la conducta ética en la Grecia antigua, menciona que será Aristóteles el que mejor represente la práctica de pensar sobre los diversos sistemas de gobierno y analizar sus pros y sus contras, en lo que respecta a la ciudad-Estado y su evolución. Pero, también, se debe reconocer el esfuerzo de Platón en reflexionar acerca de la constitución de la República; de su negativa consideración de la democracia, basado en su creencia de que la mayoría de la gente no tiene ni las cualidades morales ni intelectuales para manejar

[361] Lamas, Félix Adolfo, *La Dialéctica Clásica. La Lógica de la Investigación*, Buenos Aires, Instituto de Estudios Filosóficos "Santo Tomás de Aquino", 2008, p. 33.
[362] *Ibid*., p. 41.

correctamente las instituciones políticas; lo que genera su preferencia por el gobierno de unos ideales "reyes filosóficos", lo cual hace de su reflexión algo completamente utópico. Serán las ideas de Aristóteles las que tengan una correspondencia mayor con la realidad, siendo sus investigaciones, las que se mueven en un nivel más pragmático, sobre todo en su obra *Política* (323 a.C.), y en sus escritos sobre ética. Urbina, indica que, si bien Aristóteles comparte con Platón la preocupación por la corrupción por la ciudadanía, son las formas que adquiere el Estado de la ciudad y sus consecuencias, lo central de su pensamiento. Aristóteles advertía que: "…todo Estado debería administrarse y regularse tan estrictamente por las leyes, que para sus magistrados fuera imposible hacer dinero[363]".

Urbina, en su obra *Los dueños del mundo,* hace una investigación sobre la corrupción desde la antigüedad hasta nuestros días, entre ellas, la que se daba en la Antigua Grecia; estableciendo lo que pensaban algunos de los más importantes y representativos sabios griegos, como es el caso de Aristóteles, debido a su pragmatismo. Las aportaciones de Aristóteles con respecto a la búsqueda del bien común que debe primar en los gobiernos son de mucha importancia, para la presente investigación, debido a que cuando un gobierno no interviene para corregir una externalidad negativa, que puede desestabilizar la economía de un país, al afectar a una gran cantidad de sectores de la economía, está siendo cómplice por omisión.

Portela, sobre el pensamiento del hombre griego, establece que en este se puede observar el equilibrio entre individualidad y obediencia; siendo Platón, quien nos muestra como la obediencia a la ley es llevada a su máxima expresión práctica, al punto de que Sócrates se inmola a partir del cumplimiento de una sentencia, una norma individual que es injusta. En *La República,* Platón configura la teoría del prototipo del Estado, en el que cada estamento debe cumplir la función que le corresponde. Finalmente, en la obra de vejez de Platón, *Las Leyes,* se continúa la misma línea referida a la importancia que asumen las normas jurídicas en la organización de las polís.[364].

Portela, en base al análisis del pensamiento de los filósofos griegos, considera que el hombre griego es una persona obediente de las leyes, que cree en las autoridades, porque

[363] Urbina, José Leandro, *Los dueños del mundo. Una Historia de la Corrupción desde la Antigüedad hasta Nuestros Días*, Santiago, Editorial Planeta Chilena S.A., 2022, pp. 41-43.
[364] Portela, Jorge, *La Justificación Iusnaturalista de la Desobediencia Civil y de la Objeción de la Conciencia*, Buenos Aires, EDUCA-Editorial de la Universidad Católica Argentina, Segunda edición, 2015, pp. 43, 44. 49. 50.

considera que ellas buscan el "bien común" para la sociedad. La obediencia, se representa en su máxima expresión, en el caso de Sócrates, que prefiere morir a desobedecer la ley. La importancia de Platón en el mundo actual es que permite analizar el hecho de que las normas jurídicas deben buscar el bien de la sociedad, realmente; es decir, el bienestar de los miembros de la sociedad, por lo que deben ser estructuradas entendiendo las necesidades reales de esta.

Roll, con respecto a los principales aspectos económicos de la Antigua Grecia, establecidos por Platón y Aristóteles, establece que Platón fue el primero que intentó hacer una exposición sistemática de los principios de la sociedad y del origen de la ciudad Estado, así como un proyecto de la estructura de la sociedad ideal. Pero fue Aristóteles el que puso una gran parte del pensamiento económico posterior. La principal obra de Platón, importante para entender los aspectos económicos iniciales, es *La República*. En este diálogo y, en menor extensión, en algunos capítulos de *Las Leyes*, se encuentra la mayor parte de las ideas económicas de este filósofo. Para Roll, Platón aporto a la economía con la explicación de la división del trabajo y del origen de la ciudad (entonces idéntica a Estado), que sirve de prefacio a su esbozo de la república. Para Roll, Platón no desarrolla el razonamiento, ni toma en cuenta los aspectos específicamente sociales y económicos de la división del trabajo. Para él, se trata de un fenómeno natural. Si bien Platón fue uno de los principales reformadores, Aristóteles fue el primer economista analítico. En su *Política* y en las partes de su *Ëtica* se tratan cuestiones políticas y económicas. Aristóteles fue quien sentó los cimientos de la ciencia y el primero que planteó los problemas económicos que han estudiado los pensadores posteriores. Las ideas analíticas de Aristóteles pueden reunirse bajo tres rubros: a) la determinación del campo de la economía; b) el análisis del cambio, y c) la teoría monetaria. Para Roll, Aristóteles considera que la economía se divide en dos partes: la economía propiamente dicha, y la ciencia del abastecimiento. El estudio de la ciencia del abastecimiento llevó pronto a Aristóteles a analizar el arte del cambio, por medio del cual se satisfacen cada vez mejor las necesidades del hogar[365].

Roll, considera que Aristóteles es el primer economista analítico, debido a que no sólo entendía los principios económicos que regían a la sociedad de su tiempo, sino que entiende a la economía como la ciencia de la administración doméstica, cuyo objetivo es

[365] Roll, Eric, *Historia de las Doctrinas Económicas*, *op. cit.*, pp. 28-33.

satisfacer las necesidades naturales de los hombres, es decir, como aquella que busca el bienestar social; pero, también entiende a la economía como aquella ciencia que trata los problemas de la adquisición de bienes, por los que se paga una determinada cantidad de monedas. Esto es la base de la teoría económica, pues no sólo trata de la satisfacción de las necesidades básicas de los miembros de la sociedad, que sería el aspecto extrafiscal; sino que también, trata los aspectos fiscales, que tienen que ver con los recursos financieros para poder satisfacer esas necesidades básicas.

Granados, establece que Sócrates (469-399 a.C.), para muchos, es el fundador de la filosofía política y padre de la filosofía clásica. Sócrates fue maestro de Platón y este de Aristóteles. Otros filósofos que lo precedieron fueron, Heráclito o Demócrito. Sus pensamientos se transmitieron a través de los diálogos platónicos, puesto que Sócrates no dejó tras de sí ninguna obra escrita. Platón (427-347 a.C.) fue padre indiscutible del idealismo filosófico. Los treinta y cinco diálogos de Platón (427-347 a.C.) muchos de ellos protagonizados por Sócrates, resultan ser, una de las importantes fuentes escritas dedicadas al estudio de los modos de gobierno de los hombres y a la búsqueda del ideal del buen gobernante. De entre todos ellos, resultan esenciales *La República, El Político* y *Las Leyes.* Es en *La República* cuando Platón ejercita un monumental esfuerzo de reflexión en torno a las formas de gobierno, como la demagogia, la oligarquía o tiranía, que ejercieron una gigantesca influencia en la filosofía política posterior. Platón entendía la democracia ateniense, pero consideraba, que existían mejores maneras de regir a los hombres; como, por ejemplo: la del gobierno de los sabios-filósofos, hombres dueños de almas puras, que es lo mismo que decir justas; esto es, la aristocracia, que en boca de Sócrates estaba representada por los verdaderos filósofos. Para Granados, Platón consideraba que la democracia griega (que excluía de las cosas del Gobierno a esclavos, extranjeros, campesinos, pobres en general y a todas las mujeres) no satisfacía su espíritu de justicia, aunque no por esta razón, sino porque Platón no consideraba en absoluto iguales a los seres humanos, sino diferenciados por las potencialidades de su alma individual. Es por esto, que en *La República* distingue una estructura social tripartita: artesanos o labradores, guerreros o guardianes y gobernantes o filósofos [366].

Antes de Sócrates hubo otros filósofos que entendieron los aspectos liberales de los seres humanos, como fueron Heráclito y Demócrito. El caso de Sócrates muestra el apego

[366] Granados, Juan, *Breve Historia del Liberalismo*, *op. cit.*, pp. 26-34.

y el gran respeto que él concebía a las normas. A Platón se le atribuye ser el padre del idealismo filosófico, y consideraba a la democracia ateniense como una forma de gobierno razonable, pero consideraba que existían otras mejoras formas de gobierno, como la aristocracia. Platón consideraba que los hombres no eran iguales, ya que se diferenciaban por las potencialidades de su alma individual, por lo que concibe una estructura social conformada por los artesanos, los guardianes y los gobernantes.

Granados, considera que Aristóteles (384-322 a.C.) en su *Política,* presenta esa idea del valor supremo de la ley, para establecer un buen gobierno. Gracias a esta obra, se puede comprobar el carácter práctico de Aristóteles frente al idealismo platónico. Para Aristóteles, no existe un Gobierno perfecto (ideal), sino aquel que se adapta a las circunstancias físicas, y socioeconómicas, de ahí la necesidad imperante de establecer leyes claras, para evitar los apegos y continuismos de los estadistas. Para Aristóteles, el mejor régimen político es el más útil para los hombres que viven bajo sus leyes, he aquí donde se puede observar el pragmatismo de Aristóteles. Granados, menciona que Aristóteles distingue hasta tres regímenes de gobierno que pueden ser justos: la monarquía, la aristocracia y la democracia. Al igual que Platón, describe las formas de gobierno a la que da lugar la degradación de estos regímenes puros; respectivamente, la tiranía, la oligarquía y la demagogia[367].

Como se puede observar en lo antes indicado, el pragmatismo de Aristóteles con respecto al mejor gobierno se basa en que este es el que sea más útil a los hombres, que viven bajo sus leyes, por lo que estas deben ser justas. Lo indicado por Aristóteles, en el campo tributario, se lo puede aplicar en la creación de impuestos, buscando que estos no sólo recauden, sino que sean útiles a los hombres; es decir, dotándolos de una finalidad extrafiscal, que, en sí, tiene el objetivo de maximizar el bienestar de la sociedad.

Alioto, con respecto a la justicia correctiva y a la simple reciprocidad, atribuida por Aristóteles a los pitagóricos, establece que: "…la preocupación, tanto de Aristóteles como de Sto. Tomás, se centra en el restablecimiento de la igualdad quebrantada por la producción de un daño indebido, que no se resuelve con la ley del talión"[368].

[367] Í*dem*.
[368] Alioto, Daniel, *La Justicia de los Contratos. Dialéctica y Principios de los Contratos Privados*, Buenos Aires, Instituto de Estudios Filosóficos "Santo Tomás de Aquino", 2009, p. 71.

Este pensamiento racional de Aristóteles es la base para entender, que, ante la presencia de una externalidad negativa, el agente económico causante tiene la obligación de asumir su responsabilidad, e interiorizar esos gastos en su contabilidad, de tal forma que refleje la realidad contable de sus procesos de producción y de los daños económicos que hubiere causado. Esto, de tal forma, que repare el daño, como, por ejemplo, el causado al medioambiente por una acción contaminante. Si este actuar responsable se diera siempre, y se respetaran las leyes establecidas, no sería necesaria la intervención de un gobierno al establecer impuestos reguladores para la corrección de las externalidades negativas. Pero, como en la realidad, los agentes económicos causantes de externalidades negativas no asumen estos costos, los gobiernos tienen que intervenir mediante la aplicación de instrumentos extrafiscales y otros medios.

Alcoberro, con respecto al pensamiento de Platón sobre cómo se debe vivir, opina lo siguiente:

> "Platón intentó en la República responder a la cuestión sobre cómo se debe vivir, que es tanto como preguntar por la manera en que la Justicia debe realizarse de forma efectiva en la Ciudad Justa o ideal. Para el filósofo se trata de una cuestión sumamente compleja que requiere el concurso de otras nociones tales como la naturaleza del alma, la educación, los tipos de gobierno, la relación entre la violencia y el poder, o el estatuto de los poetas"[369].

Ponsatí-Murlá, con respecto al pensamiento de Aristóteles, opina lo siguiente:

> "Aristóteles es, en efecto, autor del primer estudio sistemático de los principios del razonamiento correcto. Y aunque el cuerpo de la lógica haya sido ampliado, especialmente a lo largo de los dos últimos siglos, su obra lógica sigue ofreciendo un fundamento seguro para la argumentación. De hecho, Aristóteles no escribió una sola obra con el título *Lógica*. Cuando sus escritos quedaron compilados, se agruparon bajo el título genérico de *Organón (*es decir, "instrumento") seis textos distintos: las *Categorías*, el *Sobre la interpretación*, los *Primeros analíticos*, los *Segundos analíticos*, los *Tópicos* y *Sobre las refutaciones sofísticas*. Así pues, lo que llamamos lógica aristotélica procede de forma indistinta de estas obras"[370].

[369] Alcoberro, Ramón, *Introducción a Platón*, Primera edición, Barcelona, RBA Coleccionables S.A., Gredos, 2022, p. 123.
[370] Ponsatí-Murlá, Oriol, *Introducción a Aristóteles*, Primera edición, Barcelona, RBA Coleccionables, S.A., Gredos, 2022, p. 137.

### 2.1.2.3 IMPUESTOS EN LA ANTIGUA GRECIA

Con respecto a los impuestos, en la Antigua Grecia los impuestos directos no estaban desarrollados, pero existía una gran cantidad de impuestos indirectos. Había impuestos sobre las casas, los esclavos, el ganado, el vino, el heno, los animales domésticos y por el uso de espacios en los mercados. En Grecia, principalmente en Atenas, se estableció un impuesto que consistía en el pago de una cuota anual, cuyas recaudaciones se direccionaban a la construcción de grandes navíos de guerra, y a la infraestructura pública. Otros impuestos que se aplicaban eran: sobre el capital, sobre la utilidad, sobre los gastos suntuarios, y sobre el culto. Los griegos eran pueblos que vivían, principalmente, del comercio marítimo, por la posición geográfica estratégica en que se encontraban, lo que dio motivo a la creación de tributos al comercio. Algunos de los principales impuestos que se establecieron en la antigua Grecia fueron la Eisphora y las Liturgias.

**EISPHORA**

Era un impuesto, de tipo directo, que se imponía a los ricos, pero, que sólo se recaudaba cuando se necesitaban fondos, que por lo general era en tiempos de guerra. En este impuesto vemos la aceptación del ciudadano griego de colaborar con su pueblo, en momento difíciles, sin pensar sólo en el aspecto económico, y someterse de buen agrado a la colaboración financiera, a efectos de defender a su patria, que implicaba, obviamente, defenderse también a sí mismo.

**LITURGIAS**

Que eran impuestos establecidos a las grandes fortunas, cuyo fin era el financiamiento de obras públicas. Las Liturgias financiaban a las *polis* griegas. Las Liturgias se remontan a los primeros tiempos de la “democracia ateniense” y duraron hasta el siglo IV a.C. Esta idea de la riqueza, generada por efecto de la delegación de la ciudad, implicaba para el ciudadano griego la responsabilidad de colaborar, para el bienestar de la sociedad.

Los griegos de la antigüedad establecieron una relación entre los tributos y la ética; es decir, el pago de los tributos estaba basado más en la ética, que en la ley. En la Antigua Grecia no se gravaba la renta, y las tasas no eran realmente utilizadas para la recaudación tributaria, de la forma en que en la actualidad se utilizan. La palabra liturgia viene de la palabra griega “leitourgia” que significa “servicio público o el trabajo de la gente”. Lo indicado permite entender, la gran importancia que tenía para los griegos el compromiso

con su pueblo, de tal forma que se entendía al tributo como algo necesario, para financiar los gastos imprevistos, ocasionados por distintas eventualidades.

El concepto de las liturgias se podría resumir en que "los ricos asuman los gastos de la ciudad, ya que ellos gozaban de una gran parte de esa fortuna dentro de la comunidad". Si bien las Liturgias se imponían a los más ricos, y tenían un fin recaudatorio, destinado a financiar actividades u obras específicas, las Liturgias también tenían una finalidad extrafiscal, que era la responsabilidad social de mejorar la sociedad griega. Para los griegos, las leyes hacían mejor al ser humano.

Para Karataev y otros economistas, en la Grecia antigua los esclavos eran ampliamente utilizados en la producción artesanal (ergastirias), en las minas, sobre todo en las de plata, así como en la construcción de edificaciones y obras como viaductos, acueductos, etc. Los ideólogos de la Grecia esclavista consideraban que los griegos eran los únicos que tenían derechos en la "ciudad estado" ya que, según la opinión extendida, la propia naturaleza había determinado que sólo los griegos fueran señores y gobernaran, y que todos los que no eran griegos, deberían ser esclavos y seres dependientes, por eso, la suerte de los prisioneros y de la mayoría de los extranjeros era la esclavitud. Los esclavos no tenían derecho a vivir en la "ciudad estado" en igualdad de condiciones que los griegos. Los extranjeros libres no tenían derecho a poseer bienes en las ciudades griegas. Los escritores griegos confundían las cuestiones políticas, con las éticas y morales. Los principios de la economía esclavista se establecieron en el transcurso de muchos siglos, transmitiéndose los pensamientos de unos filósofos a otros. Los filósofos griegos más eminentes, que en sus obras prestaron gran atención a los problemas económicos, fueron los siguientes: Genofonte (444 -355 a.C.), Platón (427-347 a.C.) y Aristóteles (384-322 a.C.)[371].

### 2.1.3 ROMA

En la Roma primitiva, el gasto primordial y casi único, debió ser la guerra. Por ende, el primer tributo no monetario de los ciudadanos romanos debió haber consistido en realizar el servicio militar, y en la aportación de lo que se requiere para la guerra, como, por ejemplo: armas, caballos, animales de carga, bueyes, víveres, etc. Pero, debido a la política de conquista, de expansión territorial y de fundación de ciudades, lo más

[371] Karataev, Ryndina, Stepanos y otros, *Historia de las Doctrinas Económicas;* traducción de José Lain, México, Editorial Grijalbo S.A., 1962, pp. 18-21.

importante debió haber sido, los ingresos por concepto del botín, que era una exacción extraordinaria[372].

### 2.1.3.1 PENSAMIENTO ECONÓMICO DEL HOMBRE ROMANO ANTIGUO

Portela, sobre las características que tenía el hombre romano, establece que el pensamiento del hombre romano pudo encarnar en lo práctico, lo que los griegos habían entrevisto, políticamente, en el plano teórico. La cultura romana es también tradicional, por lo que no hay grandes diferencias con la cultura griega que la precedió. El hombre romano puede ser llamado el *homo conditor*, el hombre fundador, a partir de la "siembra", que sería mediante la fundación de ciudades. Cicerón fue el típico exponente del hombre romano, y, en *Las Leye*s, se adentra en el problema de la relación de mando y obediencia que se da entre gobernantes y gobernados, en donde se descarta, que las leyes han de ser justas. Pero, la obediencia, no ha de ser incondicional ya que el hombre romano sabía distinguir la ley buena de la mala, para lo cual no se tiene más norma que la de la naturaleza[373].

Portela, considera que el hombre romano era una persona caracterizada por su practicidad, lo que se puede observar en sus leyes, que fueron hechas para la solución de problemas del diario vivir, es decir, aquellas situaciones que ocurren normalmente en la vida cotidiana de las personas. El hombre romano, bajo la perspectiva del profesor Portela, es un hombre fundador de ciudades. En nuestro estudio de las bases de la extrafiscalidad, esto es importante, debido a que no basta fundar ciudades, sino que es necesario dotarlas de servicios básicos y de vías logísticas, cuyo mantenimiento requiere de los recursos financieros suficientes, para poder repararlas y sostenerlas en el tiempo, debido a su desgaste natural. Esto, obligatoriamente, está correlacionado con la obtención de esos recursos por medio de tributos, por lo que, en Roma, habían impuestos cuyas recaudaciones permitían que se mantengan: viaductos, acueductos, caminos, puertos, puentes, calzadas, termas, ferias, edificaciones, etc. Los impuestos en Roma son la forma más clara de la practicidad y pragmatismo del hombre romano, ya que es la solución más básica y simple para sostener los avances de una civilización, que se vio reflejada en las

[372] Otras exacciones extraordinarias fueron: las indemnizaciones de guerra, las multas y confiscaciones (bona dammatorun), especialmente de los condenados a muerte o deportación.
[373] Portela, Jorge, *La Justificación Iusnaturalista de la Desobediencia Civil y de la Objeción de la Conciencia*, *op. cit.*, pp. 52, 54.

extraordinarias obras arquitectónicas, además, de la aportación de sus leyes y bases económicas.

### 2.1.3.2 IMPUESTOS EN LA ANTIGUA ROMA

En la época de la monarquía absoluta, los ciudadanos estaban sujetos, además de los impuestos, a prestaciones personales gratuitas con un margen extraordinario de arbitrariedad[374]. El peso contributivo lo soportaban, principalmente, los trabajadores rurales y, en menor escala, las muchedumbres urbanas. Las gentes abandonaban las industrias y oficios, y el Estado creyó remediar la catástrofe, haciéndolos obligatorios[375].

Los conocimientos que se tienen sobre la Hacienda pública, en tiempos de la República, son escasos, debido a la falta de fuentes. Esto se debe, a que recién a partir de la época de Augusto se establecieron, propiamente, presupuestos de gastos e ingresos[376].

En Roma[377], quienes eran parte de los ejércitos eran los mismos aldeanos que abandonaban sus tierras, y dejaban de hacer sus labores diarias. Pero, en el momento en que las guerras fueron más largas y difíciles, se hizo necesario que los soldados permanezcan más tiempo concentrados en campañas; por lo que se requería alimentarlos, curarlos, y también otorgarles alguna pequeña indemnización; como forma compensatoria, por el tiempo que le iban a dedicar a un combate, a una batalla o una guerra. Para esto, ya no sólo bastaban los ingresos del botín, sino que se requería otro tipo de ingresos, de tipo tributario, y es por esta razón que se estableció el *tributum ex censu*.

Así como había tributos que tenían fines recaudatorios, también había otros cuyos fines extrafiscales eran proteccionistas, como, por ejemplo, el Portorium, equivalente al impuesto aduanero o arancel. Este tributo tenía el fin, no sólo de recaudar, sino también, de proteger en determinadas regiones o ciudades, a los productos romanos. Este impuesto

---

[374] Castillejo, José, *Historia del Derecho Romano (Política, Doctrinas, Legislación y Administración)*, Madrid, Dykinson S.L., 2004, pp. 460-461.
[375] *Ibid*., p. 451.
[376] *Ibid.*, p. 261.
[377] La Historia de Roma se divide en tres etapas: Monarquía, República e Imperio. La Monarquía va desde el 753 a. C. hasta el año 510 a.C. cuando el último rey, Tarquino el Soberbio, fue expulsado, instaurándose la republica romana. Los reyes más destacados en la etapa de la Monarquía fueron: Rómulo, Numa Pompilio, Tulio Hostilio, Anco Marcio, Tarquinio Prisco, Servio Tulio y Tarquino el Soberbio. La etapa de la República empieza con el derrocamiento de la monarquía romana, en el 510 a.C. y duró más de 450 años, hasta el 27 a.C. Las personas importantes de la República fueron: Cayo Mario, Marco T., Cicerón, Julio César. La etapa del imperio empezó en el 27 a.C. al otorgársele a Octavio el título de Augusto, y dura hasta el 476 d. C. cuando el imperio de Occidente cae ante los pueblos bárbaros. El de Oriente aguantó hasta el 1453, cuando Constantinopla cayó en poder de los turcos otomanos.

seria lo equivalente a un impuesto recaudador, cuyo fin secundario extrafiscal sería: la protección de los productos romanos de los productos extranjeros, que ingresaban de otros territorios, y que competían con los productos nacionales.

El Principio de Proporcionalidad se lo puede establecer en la Constitución del emperador Antonino que establecía que: "Todas las cargas públicas deben ser soportadas en proporción a sus fortunas"; además, Ulpiano establecía que: "Las personas sin recursos no tenían la obligación de contribuir al sostenimiento del Estado romano". El Principio de Igualdad, suponía en Roma: "…la obligación general de contribuir a las cargas por causa de utilidad pública". Había ciertas excepciones respecto al pago de tributos para determinados cargos, y en ese sentido, tanto Ulpiano, Paulo y el emperador Constantino, opinaron sobre exoneraciones aduaneras.

En la época de Justiniano, se aplicaron medidas tributarias para lograr el equilibrio y cumplir con el principio de Igualdad. El Principio de Legalidad o Reserva de ley se establecía en la frase "Nullum tributum sine lege", es decir, "No hay tributo sin ley". Este principio fundamental establece que: "Todo ejercicio del poder público debe llevarse a cabo conforme a la ley". El Principio de Indisponibilidad quedó establecido en varios fragmentos de Papiniano que estableció que: "El derecho público no puede ser objeto de modificaciones por los acuerdos entre sujetos particulares". El Principio de utilidad pública establecía que el fundamento del cobro de tributos es: "…la utilidad común en beneficio del pueblo romano". Los principios tributarios fueron establecidos en la Antigua Roma, y es donde se asientan los principios tributarios de la cultura occidental.

En el siglo III, en la época del principado, a consecuencia del empobrecimiento general y del pánico, los emperadores comienzan a intervenir en la producción industrial. Lo hicieron estableciendo industrias del Estado, como la de armas y la de tejidos. Esto ocasionó, también, que los emperadores establecieran impuestos en especie, como, por ejemplo: lienzo, vidrio, papel. De igual manera, los emperadores también empezaron a exigir prestaciones personales, obligando a los obreros de los gremios a trabajar para el Estado o las ciudades. Es en este punto, en que en Roma se termina la política de libertad, y empieza la Economía regulada, así como la esclavitud estatal[378]. En General, se puede

[378] Castillejo, José, *Historia del Derecho Romano (Política, Doctrinas, Legislación y Administracion), op. cit.,* p. 370.

establecer que los ingresos del Estado eran ordinarios o extraordinarios, procedentes de impuestos o de rentas y propiedades, o directos e indirectos.

Sachs, con respecto al imperio romano, establece que su extensión fue definida en gran medida por el clima. Los emperadores romanos se detuvieron en el borde costero del norte de África ya que ir más al sur suponía toparse con el desierto, un entorno inhóspito y antieconómico; y, en cambio, ir al norte de los límites imperiales, y cruzar el Rin hacia la actual Alemania, suponía entrar en una región difícil caracterizada por sus espesos bosques, y sus fríos inviernos. El imperio romano, territorialmente, era un imperio de zonas templadas con altas densidades de población, que se alimentaban por la rica producción de granos, principalmente, del trigo[379].

Debido a la gran extensión que ocupaba el imperio romano, se requería de una gran cantidad de soldados, que requerían ser alimentados y pagados, para poder cumplir con su trabajo; que era en sí, mantener el orden en todo el territorio, principalmente, en sus fronteras, que eran constantemente asediadas por los pueblos de esas localidades. Sachs, considera que el clima jugó un papel muy importante en la expansión del imperio, ya que no era una decisión lógica y, económicamente eficiente, el expandirse a desiertos y a lugares con bosques impenetrables. Lo importante era contar con tierras aptas para el cultivo de uno de sus principales cereales, que era el trigo. De ahí el hecho, de que muchos impuestos eran pagados con especies, es decir, por medio de la entrega de parte de las cosechas de trigo. Los romanos al fundar ciudades las dotaban de sus servicios básicos, siendo uno de los principales, el abastecimiento de agua, por lo que construían impresionantes acueductos. Esto nos permite entender, que los gobernantes buscaban el bienestar de la sociedad, mediante la dotación de agua y de otros servicios, como el de canales de aguas servidas, para la salud de la sociedad, lo que cumple con el fin extrafiscal que deben cumplir los gobiernos, al no solo recaudar.

Urbina, con respecto a la conducta ética en la Roma antigua, menciona que todo tipo de corrupción activa incentivó la producción de leyes que castigaban con firmeza los pecados venales. Julio César, cuando fue cónsul, fue quien propuso la última y más severa ley de la República en contra de los delitos de corrupción, la *Lex Julia*, que incluía penas de multas altísimas y hasta el destierro. Muchos de los capítulos en su ley estaban

[379] Sachs, Jeffrey, *Las edades de la globalización. Geografía, tecnología e instituciones*, *op.cit*, pp. 114, 118.

dirigidos contra magistrados y jueces que se dejaban sobornar. Durante el consulado de Cicerón se dictó la *Lex Tullia de ambitu* (63 a.C.) contra la corrupción política en las elecciones, la misma que condenaba a diez años de exilio a los infractores[380].

Urbina, en sus investigaciones sobre la corrupción en la antigüedad, expone la corrupción en Roma y como los cónsules, como es el caso de Julio César, la combatían mediante el establecimiento de severas leyes.

Granados, con respecto a las leyes y codificaciones romanas, manifiesta que en el año 451 a.C. se concluyó el código, llamado Ley de las XII Tablas. La primera de estas leyes establecía que: "Ningún privilegio o estatus será establecido en favor de las personas privadas, en detrimento de otras, contrario a la ley común de todos los ciudadanos, que todos los ciudadanos, sin distinción de rango, tienen derecho a invocar". Se le atribuye a Cicerón (De legibus) la difusión en Europa de la idea griega del imperio de la Ley. Para Granados, la etapa de la Roma imperial supuso la creación de un Estado romano sobredimensionado y fuertemente intervencionista en lo político, en lo social y en lo mercantil. El pensamiento del poder absoluto del emperador creció durante el Bajo imperio. Justiniano (482-565 d.C.), además de restaurar en buena parte la grandeza del antiguo Imperio romano gracias a las victorias de su conde Belisario, se propuso compilar las antiguas leyes romanas (*el Digesto y las Pandectas*) y congraciarlas con el cristiano. Así, su Código civil (Corpus Iuris Civilis) consagra para mucho tiempo la idea de que el monarca es el representante de Dios sobre la tierra, pues su poder se sustenta en la gracia divina[381].

La creación de la Ley de las XII tablas (451-450 a.C.) permitió que los derechos de los ciudadanos romanos queden por escrito. Si bien en la época imperial, el Estado se sobredimensiona y se vuelve al extremo intervencionista, con Justiniano (482-565 d.C.) se restaura una buena parte de la grandeza del antiguo Imperio romano, siendo lo más importante, que Justiniano compila las antiguas leyes romanas y las congracia con el cristianismo. Esto, implicó un mejoramiento en las leyes romanas, debido a que las dota de humanidad y respeto a la dignidad humana y a la familia, que es la característica del cristianismo; entendiendo a la familia como el núcleo de la sociedad, por lo que se protege

[380] Urbina, José Leandro, *Los dueños del mundo. Una Historia de la Corrupción desde la Antigüedad hasta Nuestros Días*, *op.cit*., pp. 45-46.
[381] Granados, Juan, *Breve Historia del Liberalismo*, *op. cit*., pp. 36-40.

al matrimonio, debido a las externalidades positivas que los padres en una familia generan al criar a sus hijos con principios y valores, sujetos a la práctica del cristianismo.

Pirie, sobre los recursos financieros y la exención tributaria en el Imperio Romano, manifiesta que los ejércitos romanos guerrearon de forma casi continuada en la península italiana y más allá de esta durante los siglos III y II a.C. Siendo gracias a la victoria en el norte de África en 202 a.C. que Roma consolidó su posición, como la fuerza más poderosa del Mediterráneo. Roma tuvo acceso a los enormes botines del norte de África y el sur de España. Se calcula que una cuarta parte de la población masculina adulta de Roma estaba empleada en sus ejércitos, por lo que los soldados regresaron con cuantiosos botines. La conquista también significó cautivos. Hasta cuarenta mil esclavos podrían haber trabajado para extraer plata española, necesaria para la acuñación de monedas y estimular más aún la economía romana. Pirie, menciona que los ciudadanos acaudalados adquirieron grandes fincas para la producción de oliva y vino, para exportar en todo el Mediterráneo. Se crearon nuevos alimentos, como el pan, que sustituyó a las gachas. El Gobierno incluso pudo permitirse suspender los impuestos a los ciudadanos romanos en el año 167 a.C.[382].

Esta gran cantidad de recursos financieros que en esta etapa se dio en el Imperio romano, les permitió a las autoridades romanas en el 167 a.C. suspender el cobro de impuestos a los ciudadanos romanos, dándose así una minoración. Si se analiza esta decisión, desde la perspectiva de política fiscal, el objetivo que posiblemente tuvieron los gobernantes de aquella época en Roma era el incentivar la producción de bienes primarios, para aumentar el comercio y la exportación de estos bienes en el Mediterráneo. Por lo que, este tipo de minoración, bajo esta perspectiva, podría ser considerada una minoración extrafiscal.

### 2.1.3.3. EL CRISTIANISMO Y SU IMPACTO EN LAS LEYES ROMANAS: EXTERNALIDADES POSITIVAS Y BIENESTAR SOCIAL

Asimov, sobre la adopción del cristianismo como religión oficial, por parte de Constantino, y la fundación de la ciudad de Constantinopla, indica que Constantino decidió apoyar a los cristianos. Por consiguiente, cuando celebró su reunión en la cumbre don Licinio en el 313 d.C., insistió en promulgar un decreto de tolerancia, revocando todos los impedimentos a los cristianos y permitiéndoles la libertad total de culto.

[382] Pirie, Fernanda, *Ordenar el Mundo. Como 4000 años de leyes dieron forma a la ciclización*, *op.cit*., pp.98-99.

Constantino fue el primer emperador cristiano, y los historiadores de la Iglesia le llamaron posteriormente Constantino el Grande. Constantino, también reorganizó el Imperio en el terreno económico, estabilizando la moneda imperial, y acuñando una nueva moneda de oro, evitando cualquier alteración; por lo que estas eran confiables, siendo aceptadas. Esto estimuló la continuidad del comercio en el Imperio y contribuyó a su prosperidad. Constantino comenzó a crear una nueva ciudad en la antigua Bizancio. Asimov, indica que el 11 de mayo del año 330 d.C. se dio el toque final a la reconstruida capital. Bizancio dejó de existir 987 años después de su fundación y fue conocida como la "Nueva Roma" o la "Ciudad de Constantino" lo que para nosotros se transformó en Constantinopla. La aceptación de los cristianos por parte de Constantino tuvo una gran influencia en la ley romana, puesto que el emperador la revisó a la luz de las ideas cristianas. Fue abolida la crucifixión y los juegos de gladiadores. La nueva legislación consideraba con benevolencia al celibato, y con rigidez las que el cristianismo censuraba, como el divorcio. También endureció su actitud hacia el paganismo, por lo que Constantino, como recompensa, consideró, como su derecho, el apropiarse de la riqueza de los templos paganos, para usos del estado[383].

Constantino, tomó decisiones económicas muy importantes que permitieron la continuidad del comercio del imperio romano, lo que contribuyó a su prosperidad. Este tipo de decisiones y actitudes, como las tomadas por Constantino, muestran la importancia que debe tener para un gobierno, la confianza que deben tener los súbditos en el gobernante, lo que se ve reflejado en el largo tiempo que gobernó. La importancia que le dio Constantino, en tener una moneda de oro, no sujeta a variaciones ni alteraciones, muestra el entendimiento económico que se tenía sobre la oferta monetaria, y la protección a la unidad monetaria que debía darle el gobierno; en un sistema romano, que dependía del comercio internacional en el Mediterráneo. Estos puntos descritos, fueron la base para maximizar el bienestar de la sociedad romana, que es la base de la extrafiscalidad, ya que permitieron la sostenibilidad del Imperio romano, al menos por un tiempo más, pero, no pudieron al final evitar su caída.

Asimov, con respecto al reinado de Constantino y sus reformas jurídicas, establece que esta fue una época de reformas jurídicas, muchas de ellas influenciadas por las enseñanzas cristianas. El tratamiento de los prisioneros y esclavos se hizo más

[383] Asimov, Issac, *Constantinopla*; traducción y Estudio Preliminar de Javier Alfaya y Barbara McShean, Madrid, Alianza Editorial, 2022, pp. 37-42.

humanitario, pero, por otro lado, los infractores de la moral fueron tratados mucho más duramente que antes. Ningún emperador romano había tenido un reinado tan largo desde Augusto. Con Constantino, el cristianismo se estableció como religión oficial del Imperio Romano y Constantinopla se convirtió en su capital."[384].

La aplicación del cristianismo volvió más humanitaria las leyes romanas, en lo que tenía que ver con el trato digno a los seres humanos, ya sea en situación de prisioneros o esclavos. Lo que se endureció fueron las infracciones relacionadas con la moral, principalmente, con respecto a aquellas que atentaban contra la familia, ya que se consideraba que era el núcleo de la sociedad, pues promulgaban el respeto a los padres, y al matrimonio. Debido a ello, siempre se deben tomar en cuenta en el cálculo de las bases impositivas del impuesto a la renta, tanto en las bases desgravadas, como en la consideración de gastos deducibles, a las cargas fiscales, como son: los hijos, la esposa que no labora, y a los padres que se mantienen.

Asimov, con respecto a los cristianos y su importancia en el Imperio romano en lo relacionado a su impacto en las leyes romanas, considera que, en tiempos de Augusto, había surgido una nueva religión, el cristianismo, que poco a poco, fue adquiriendo poder en Roma. En el 300, tal vez una cuarta parte de la población romana era cristiana o tenía simpatías cristianas. Constantino I, que era un político inteligente, lo comprendió claramente, volcando sus simpatías a favor del cristianismo, y al final de su reinado se mostraba, prácticamente, como la religión oficial del Imperio Romano. Había cristianos en Armenia y Persia, y al este del Imperio, existiendo muchas variedades de cristianismo[385].

Como se puede observar, el gran impacto que tuvo el cristianismo en Roma se lo puede evidenciar en la expansión que tuvo por todo el territorio europeo, el mismo que tuvo distintas variables. El impacto del cristianismo no sólo es en la religión, sino también en lo jurídico y en lo económico, ya que, en el plano tributario, el cristianismo entiende el papel que tienen los tributos en la administración de los gobiernos, obviamente, cuando estos tributos son justos y permiten el sostenimiento de una sociedad. Es decir, se entiende

[384] Asimov, Issac, *El Imperio Romano*; traducción y Estudio Preliminar de Néstor Míguez, Madrid, Alianza Editorial, 2022, pp. 223, 234.
[385] Asimov, Isaac, *La Alta Edad Media*; traducción Y Estudio Preliminar de Néstor Míguez, Madrid, Alianza Editorial, 2021, pp. 31, 34, 35.

a los tributos no sólo desde una finalidad recaudatoria, sino también, correctiva o reguladora, acorde a la búsqueda del bienestar de la sociedad.

Roll, sobre los aspectos económicos del Imperio romano, destaca que el Imperio romano no encontraba solución a los problemas que surgieron después del siglo II de nuestra era. Los libertos se encontraban oprimidos por el peso de los tributos, impuestos por un aparato administrativo demasiado grande, existiendo una masa de esclavos desesperados. Para Roll, la decadencia interna y la debilitación del dominio militar sobre las provincias lejanas produjeron el hundimiento final del imperio, el cual, aunque no produjo un cuerpo de doctrina económica, dejó dos grandes legados importantes: 1) El *ius Gentium,* que fue el cuerpo de todas las leyes que eran iguales en naciones diferentes y que fueron creadas por las necesidades de un mismo proceso histórico, siendo de este concepto que más tarde nacería la idea del derecho natural, que tuvo influencia considerable en la evolución del pensamiento económico; 2) Las doctrinas que formularon los juristas romanos para regular las relaciones económicas. Estas, sostuvieron los derechos de la propiedad privada casi sin límites y garantizaron la libertad de contrato en una medida que parece rebasar las condiciones de aquel tiempo. Estos dos legados muestran hasta donde Roma había desarrollado, los conceptos económicos en su época[386].

En la antigua Roma los esclavos eran concentrados por millares en gigantescos latifundios. El trabajo de los esclavos se utilizaba en Roma en todas las demás ramas de la economía. La tarea fundamental de los esclavistas, miembro de las clases dominantes, consistía en organizar lo más ventajosamente sus posesiones. El sistema económico de las haciendas era en lo fundamental de carácter natural, pero también estaba relacionado con el mercado. Estaban desarrollados el intercambio y la producción de mercancías, que aseguraban la economía esclavista. Existían también haciendas que comercializaban productos agrícolas, para su venta en el mercado. Existía la venta de mercancías a cambio de dinero, especialmente, de trigo y otros del campo. Se debe indicar, que también estaban desarrollados el capital mercantil y la usura; por eso, Engel define, acertadamente, la producción esclavista como: "…el estado de la producción de mercancías, con el que comienza la civilización[387].

[386] Roll, Eric, *Historia de las Doctrinas Económicas*, op. *cit.*, pp. 37-38.
[387] Karataev, Ryndina, Stepanos y otros, *Historia de las Doctrinas Económicas, op. cit.*, pp. 18-19

Engels, con respecto a la gens y al Estado en la Antigua Roma, señala lo siguiente:

> "…la población de la ciudad de Roma y del territorio romano ensanchado por la conquista fue acrecentándose, parte por la inmigración, parte por medio de los habitantes de las regiones sometidas, en su mayoría latinos. Todos estos nuevos súbditos del Estado vivían fuera de las antiguas gens, curias y tribus y, por tanto, no formaban parte del *populus romanus*, del pueblo romano propiamente dicho. Eran personalmente libres, podían poseer tierras, estaban obligados a pagar el impuesto y hallábanse sujetos al servicio militar, pero no podían ejercer ninguna función pública ni tomar parte en los comicios de las curias ni en el reparto de las tierras conquistadas por el Estado. Formaban parte de la plebe, excluida de todos los derechos públicos. Por su constante aumento de número, por su instrucción militar y su armamento se convirtieron en una fuerza amenazadora frente al antiguo *populus*, ahora herméticamente cerrado a todo incremento de origen exterior"[388].

A pesar de los problemas que se daban en esta etapa del imperio romano, se dieron dos grandes aportaciones jurídicas, como fueron: el *ius Gentium* y las doctrinas para regular las relaciones económicas, principalmente, las que trataban sobre los derechos de propiedad privada y las garantías sobre la libertad de contrato, vitales para la dinámica comercial, en cualquier tiempo.

Ambas aportaciones son la base para la solución de externalidades pecuniarias, que son aquellas que pueden solucionarse mediante el acuerdo entre las partes, al aceptar un precio; pero, para ello, debe estar muy bien definido la propiedad, la no existencia de costos de transacción y el actuar de una manera racional, siendo de gran importancia, la libertad para poder contratar o convenir entre las partes. Estas externalidades pecuniarias no son fallos de mercado, por lo que el precio justo acordado, es el que puede solucionarlas, sin la intervención mediante tributos, por parte de los gobiernos. Estas bases regulatorias sobre las relaciones económicas permitieron el desarrollo en el futuro, de las bases económicas sobre la que se asienta nuestra actual economía mundial, en el mundo occidental.

[388] Engels, Federico, *El Origen de la Familia, la Propiedad Privada y el Estado*, Primera edición, China, 2014, p. 176.

### 2.1.3.4 DESPUÉS DE LA CAÍDA DEL IMPERIO ROMANO

Adam Smith, con respecto de la aparición y desarrollo de ciudades y pueblos tras la caída del Imperio Romano, consideraba que los habitantes de ciudades y pueblos no se vieron en mejor situación que los del campo, que construían sus casas cercanas unas de otras, y cercaron el conjunto con una muralla, con el objeto de tener una defensa común. Después del final del Imperio Romano, por el contrario, los propietarios de las tierras vivieron generalmente en castillos fortificados dentro de sus propios campos, rodeados por sus arrendatarios y servidores. Las ciudades fueron habitadas fundamentalmente por comerciantes y artesanos, que en esa época se hallaban en una condición servil o casi servil. En todos los países de la Europa de entonces, se aplicaban impuestos sobre los viajeros y sus bienes cuando cruzaban algunos feudos, pasaban por ciertos puentes, llevaban sus géneros de un lugar a otro en una feria, y cuando levantaban allí una caseta para venderlos. En Inglaterra esos impuestos eran denominados peaje, pontazgo, estadaje y postazgo. En algunas ocasiones el rey, o un gran señor, tenía autoridad para declarar exentos de esos tributos a algunos comerciantes, en especial a los que residían en sus dominios. A esos comerciales se los llamaba comerciantes francos, que, en compensación, solían pagar a su protector una especie de impuesto anual de capitación.[389].

Adam Smith en su obra *La Riqueza de las Naciones* explica cuáles fueron los orígenes de las ciudades, después del final del Imperio romano, cuando las personas se empiezan a agrupar cercanas a las fortificaciones de los ricos romanos que habían ido a vivir al campo, buscando un ambiente más pacífico. Como, por lo general, estas personas eran pobres comerciantes y labradores, se les cobraba algún tipo de impuesto, pero, a algunos, se les otorgaba exenciones de este pago, por determinados servicios que prestaban al gobernante. Aquí se observa la aplicación de minoraciones, en base a la aplicación de exenciones o beneficios tributarios, a determinadas personas, que proporcionaban algún servicio al gobernante, superior al valor mismo del impuesto excepcionado.

## 2.1.4 COLONIAS DE ESPAÑA EN AMÉRICA

En la Edad Media, muchos de los tributos se basaban en la relación del vasallo con el señor feudal al cual estaban obligados a defender, por lo que tenían que, en caso de

[389] Smith, Adam, *La riqueza de las naciones*, *op. cit.,* pp. 505-506.

requerirse, ser parte de su fuerza armada. Esto les permitía cultivar parcelas en las tierras que eran propiedad de su señor. De igual forma, les permitía poder pastar su ganado en zonas donde existían pastizales, para lo cual, también se pagaba un tributo. El tener que defender al señor feudal, cuando y cuantas veces se lo requería, es una forma de tributo no monetario. Existían tributos sobre el capital, sobre los réditos, sobre la propiedad inmobiliaria, con muchas arbitrariedades de las autoridades, respecto al cobro y pago.

En 1492 se descubrió América lo que implicó una nueva globalización, por lo que se requirió el aumento de las flotas de barcos, para lo cual se requirieron de tributos, los mismos que fueron en aumento por el establecimiento de las nuevas colonias en América, rica en metales preciosos, lo que requirió, además, de la construcción de fortalezas, puertos, morros, desembarcaderos, etc.

Había tributos sobre los consumos principales, algo parecidos a lo que en la actualidad sería el Impuesto al valor agregado; pero, también, había impuestos sobre: los bienes de lujo, a la renta global, los aduaneros, y tributos sobre los pueblos conquistados; que eran sumamente elevados y era una imposición tributaria injusta[390].

Las Leyes ecuatorianas, en materia tributaria, tienen raíces en la Legislación de Indias que se extendió hasta el siglo XIX. Esta es una recopilación de las Leyes de Burgos, las Leyes Nuevas y las Ordenanzas de Alfaro, que fueron enunciadas entre 1523 y 1542; que fueron recopiladas a finales del siglo XVII, siendo publicadas el 18 de mayo de 1680. Estas leyes fueron promulgadas por la corona española, para regular y normalizar la vida social, económica y política de los nacientes imperios españoles de ultramar, pero específicamente en la parte americana[391].

La Ley de Indias estuvo conformada por nueve libros, de los cuales los más importantes, para la presente tesis de doctorado, son el primero y el octavo. El Libro Primero contiene los tributos eclesiásticos que establecía la Iglesia Católica, y el Libro Octavo los tributos que se establecieron, para los habitantes de las colonias americanas. El libro primero se refiere a los asuntos religiosos, como, por ejemplo: el regio patronato,

[390] Del Río, Ignacio, *Colonialismo y Frontera, La imposición del tributo en Sinaloa y Sonor*a, Simposio de Historia y Antropología de Sonora, Hermosillo, 1985, p. 238, 239 [en línea/online: http://www.historicas.unam.mx/publicaciones/revistas/novohispana/pdf/novo10/0123.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/11/2019].

[391] De la Guardia, Don Miguel, *Las Leyes de Indias*, Tomo I, Madrid, Biblioteca Judicial, 1889, [en línea/online: http://fama2.us.es/fde/ocr/2006/leyesDeIndiasT1.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/09/2018].

la organización de la iglesia, la cultura y la enseñanza. En el caso del libro 8, contiene lo relacionado a la organización rentista y a la financiera. El libro primero, entre los asuntos tributarios más importantes, en su título 16 contiene, lo de los diezmos; en el título 17, lo de la mesada eclesiástica; en el título 18, lo de las sepulturas y los derechos eclesiásticos. El libro octavo, entre los asuntos tributarios más destacados, en su título 9, contiene los tributos de indios puestos en la Corona Real y otros procedidos de vacantes de Encomiendas, en su título 13, contiene lo de las alcabalas; en el título 14, lo de las aduanas; en el titulo 15, lo de los almojarifazgos y derechos reales; en el título 18, lo de los derechos de esclavos; en el título 19, lo de la media anata; en el título 20, lo de la venta de oficios; en el titulo 23, lo de los estancos; en el título 24, lo de los novenos y vacantes de obispados. [392]

En la historia de la conquista española, en sus inicios, se puede constatar los incentivos tributarios que se otorgaban a aquellos colonos que se ubicaban en áreas recién conquistadas o en zonas de frontera, cuyo fin extrafiscal consistía en poder poblar estos territorios, para enfrentar rebeliones o evitar invasiones. En este caso se puede observar, no sólo un fin principal fiscal o recaudatorio, sino también, un fin secundario extrafiscal en los impuestos recaudadores, que se cobraban a los colonos españoles que venían a América a poblar estos nuevos territorios, y a asumir este riesgo, por lo que se les otorgaba incentivos tributarios. A continuación, se detallan algunos de estos casos:

1) Tanto con Hernán Cortés en el año de 1523, como con Francisco Pizarro en 1529, se establecieron exenciones tributarias a los descubridores y pobladores de todo impuesto por el termino de diez años, que sería en la actualidad lo equivalente a la exención del impuesto a la renta;
2) En lo que se conocía como el "Régimen de los adelantados", se concedió a los primeros pobladores que: "…durante diez años no pagaran diezmos, ni almojarifazgo, ni durante veinte años las alcabalas"; que sería en la actualidad lo equivalente al impuesto de aduana;
3) Pizarro suprimió por cien años toda clase de alcabala en el Perú, con el fin extrafiscal de fomentar la fundación y el desarrollo de la ciudad de Lima;

[392] De la Guardia, Don Miguel, *Las Leyes de Indias*, Tomo I, Madrid, Biblioteca Judicial, 1889, [en línea/online: http://fama2.us.es/fde/ocr/2006/leyesDeIndiasT1.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/09/2018].

4) Al inicio de la conquista, los indios fueron eximidos por diez años, del pago de toda gabela, particularmente sobre la sal; siendo el fin extrafiscal, el atraerlos a la fe cristiana, ya que habían sido evangelizados, y gozaban de este privilegio[393].

Las exenciones fiscales también se otorgaban, por citar uno de los casos, como premio por la participación en actividades militares, como las de conquista y defensa; que podrían darse, a los miembros de la fuerza armada en defensa de los dominios españoles ante amenazas exteriores o rebeliones en su interior. Quienes buscaban este premio, por el uso de las armas, no sólo eran españoles que se alistaban en las compañías, sino también, mulatos libres. El tributo en América se aplicó en un inicio a los indígenas, pero a partir de 1574 a toda la sociedad americana, con excepción de los españoles y los mestizos. Esta exención data del principio de la colonia y fue una de las distinciones que los apartaban de los indios y de las castas. El tributo de indios y de castas fue un derecho señorial, el mismo que se desarrolló a partir de las formas tributarias americanas que existían al momento de la invasión española. Este tributo, desde su establecimiento en el siglo XVI hasta su eliminación en el siglo XIX, aplicaba una noción fiscal que diferenciaba a los tributarios y a los cuerpos armados, debido a las exenciones que otorgaba a estos últimos; ya que era un incentivo que se otorgaba a quienes asumieran las armas, en defensa de los territorios españoles, en un momento en la historia en que las monarquías españolas requerían aumentar su poder, debido a que es una etapa de la historia en que se estaba dando la formación de los estados modernos. Tanto los tributos indicados, como sus exenciones, se encuentran en el libro octavo, en el título 9, que contiene los tributos de indios puestos en la Corona Real y otros procedidos de vacantes de Encomiendas[394].

En la conquista de España se observa un fin extrafiscal en los tributos, al otorgar exenciones temporarias, cuya finalidad extrafiscal era la promoción de la exploración y

[393] Antokoletz, Daniel, *Historia del Derecho Argentino (Derecho Castellano – Derecho Indígena, Derecho Indiano – Derecho Argentino*), Buenos Aires, La Facultad, 1929, T. II, pp. 40, 97, 101, 118.

[394] Sala de Indias del Tribunal Supremo de Justicia, *Recopilación de las Leyes de los Reinos de las Indias*, Tomo 1, Madrid, Boix Editor, 1841, Libro Octavo, Título 9 [en línea/online: file:///C:/Users/HP/Downloads/recopilacion-de-leyes-de-los-reinos-de-indias--mandadas-imprimir-y-publicar-por-la-magestad-catolica-don-carlos-ii-tomo-4%20(1).pdf, acceso/disponible/consultado: 17/008/2023].

el poblamiento de las Indias; pero, también, por la conquista y por la defensa de los territorios españoles[395].

## 2.2 EVOLUCIÓN A LA EXTRAFISCALIDAD Y REORGANIZACIÓN TRIBUTARIA

El tratadista Dino Jarach fue quien atribuyó a razones tributarias el nacimiento del moderno Estado de Derecho, basado en dos grandes hechos históricos: la Carta Magna inglesa de Juan Sin Tierra, y la emancipación americana. La Carta Magna inglesa indicaba que: "…los tributos sólo podían ser establecidos por un acto de consentimiento de los representantes de los contribuyentes (los barones)". En el segundo hecho histórico, que fue la emancipación americana iniciada por la rebelión de las colonias inglesas, los colonos británicos de América del Norte pretendían consentir sus propios tributos como lo hacían los ciudadanos de la madre patria. La Revolución francesa afirmó el principio de generalidad en la tributación, contra las exenciones propias que existían a favor de los estamentos privilegiados[396].

Ligado a la evolución del tributo, también encontramos la reorganización de la administración tributaria, mediante la aplicación de sistemas tributarios integrados. La tributación ha evolucionado en el tiempo, ya que los impuestos, primitivamente, fueron formas de cubrir ciertas necesidades por una sola vez, por ejemplo, para cubrir los gastos de guerra. Luego pasaron a ser pagos regulares para poder cubrir los gastos públicos ordinarios, haciéndose permanente [397]. Es debido a ello, que los impuestos han evolucionado, cubriendo inicialmente necesidades eventuales, para luego financiar gastos específicos; pasando de una carga, para determinados individuos, a la generalidad de su aplicación; evolucionando del pago en especies a pagos monetarios; iendo de una aplicación esporádica a algo permanente y como fuente principal; para, al final, pasar a no ser sólo instrumentos recaudadores, sino también, instrumentos reguladores.

---

[395] Antokoletz, Daniel, *Historia del Derecho Argentino (Derecho Castellano – Derecho Indígena, Derecho Indiano – Derecho Argentino*), *op. cit.*, pp. 40, 97, 101, 118.

[396] Jarach, Dino, *Curso Superior de Derecho Tributario*, Buenos Aires, Cima, 1957, pp. 14-15, Consultado en Benegas, Alberto; Dania, Roberto, Sistemas tributarios (Un análisis en torno al caso argentino", p. 2 [en línea/online: https://www.eseade.edu.ar/wp-content/uploads/2016/08/Benegas-Lynch-Dania.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

[397] Eheberg y Boesler/ Sardá Dexeus, Juan; Betrán Florez, lucas, *Principios de Hacienda*, Versión de la séptima edición alemana con apéndices sobre la Hacienda española, Barcelona, Editorial Gustavo Gili, 1944 (original).

Esta evolución de los impuestos muestra, que, si bien los tributos eran aplicados en la Antigüedad, con la creación del Estado nacional moderno el sistema tributario se consolidó como la fuente financiera de los Gobiernos. La evolución histórica de los sistemas fiscales está relacionada con las funciones y la realidad económica de los Estados, en cada una de sus épocas, y el aumento de sus funciones. Los ingresos fueron evolucionando de regalías, a monopolios, y por último a impuestos, como fuente de financiación más importante[398]. Esta evolución está ligada a la evolución de la economía, al Estado, a los valores, a los derechos y a los principios.

Para Roll, el sistema clásico de la economía política se preparó en los tres siglos que transcurrieron entre la Baja Edad Media[399] y la aparición de la obra *La riqueza de las naciones* de Adam Smith. La economía política preclásica se puede dividir en dos partes: la primera es, en gran parte, el nacimiento del capitalismo comercial, al que generalmente se le llama "mercantilismo"; la segunda, que acompañó la expansión del capital industrial, a fines del siglo XVII y principios del siglo XVIII, que para Roll, comprende los verdaderos fundadores de la ciencia de la economía política. La teoría mercantilista debe ir precedida del estudio de los cambios que condujeron desde la economía feudal particularista hasta el desarrollo del comercio entre Estados-naciones grandes, ricos y poderosos[400].

El crecimiento del comercio exterior aceleró la acumulación del capital comercial, que se invertía en tierras, para buscar poderío político o por prestigio. Las ganancias del mercader eran producto del monopolio y la extorsión, por lo que el dominio del capitalista mercader fue absoluto. El monopolio era el medio más importante por el cual los Estados-naciones incipientes trataban de aumentar el comercio y crearse fuentes de ingreso. El capitalismo industrial incipiente no era contrario al monopolio, sólo se oponía al monopolio del capitalismo mercader. La colonización se convirtió en un arma importante para mitigar los azares del comercio[401].

---

[398] Benegas, Alberto – Dania, Roberto, *Sistemas Tributarios: Una análisis en torno al caso argentino*, Buenos Aires, Revista Liberta 33 Instituto Universitario ESEADE, 2000, p. 3 [en línea/online: http://www.eseade.edu.ar/files/Libertas/11_7_Benegas%20Lynch-Dania.pdf, , acceso/disponible/consultado: 07/09/2018].

[399] La Baja Edad Media fue la última etapa del Medioevo. Se extendió aproximadamente desde fines del siglo XI hasta la segunda mitad del siglo XV, por lo que se sitúa entre la Alta Edad Media y la Edad Moderna.

[400] Roll, Eric, *Historia de las Doctrinas Económicas*, *op. cit.*, p. 52.

[401] *Ibid.*, p. 53.

Roll, menciona que algunos escritores como Cannan[402], sostienen que hay que establecer una distinción entre el "metalismo" (bullionism), que existió durante gran parte de la Baja Edad Media, y el mercantilismo propiamente dicho, que no aparece hasta el siglo XVII, con la influencia del capitalismo industrial incipiente. El metalismo anticipa el nacimiento de las ideas típicas del capitalismo comercial. La segunda es correcta sólo en cuanto identifica el metalismo con una alta estimación por el "tesoro". El contraste entre el capitalismo comercial y el industrial tiene un paralelo anterior en el desarrollo del capitalismo comercial mismo. En la práctica de los gobiernos a fines del siglo XVII y en la mayor parte del siglo XVIII, son manifiestos el proteccionismo total y la reglamentación por el Estado. En aquel tiempo, se estaban dando los cimientos de la industria moderna. Roll, indica que los métodos usados eran las alcabalas o los embargos sobre las importaciones, prohibiciones de exportar herramientas y obreros especializados, el fomento de las importaciones de materias primas o de su producción en el país, la inspección sobre la calidad de los productos y los subsidios a quienes establecían industrias nuevas. Las leyes de navegación no sólo se establecían para fortalecer la armada real, sino también, para aumentar la ganancia mercantil del país limitando el negocio de transportes a los barcos nacionales[403].

Lo establecido permite concluir, que en el curso del desarrollo de los impuestos [404], se pasa de una ofrenda voluntaria a la entrega, y con ella a la prestación obligatoria y forzosa; desde una compensación por la autoridad del jefe, a una contribución para las finanzas públicas; desde una compensación ocasional, a una fuente continua; desde una contribución de ciertos grupos, a la obligación general y sin excepciones; desde un arbitrio sólo recaudatorio, a los tributos de ordenamiento económico social o extrafiscales[405].

## 2.3 CONCLUSIONES PARCIALES

La extrafiscalidad tiene orígenes remotos ya que en el antiguo Egipto había un impuesto que sólo se podía pagar en cereales, es decir en especie; siendo su finalidad

[402] Cannan, Edwin., *Repaso a la teoría económica*, México, Fondo de Cultura Económica, 1946.
[403] Roll, Eric, *Historia de las Doctrinas Económicas*, *op. cit*., pp. 58, 61, 80.
[404] Gerloff, Wilhelm en Gerloff y Neumark, *Tratado de Finanzas*, p. 200.
[405] Mordeglia, Roberto, "La Constitución Económica y sus Fuentes Materiales", en *Manual de Derecho Constitucional, Económico, Financiero y Tributario*, Buenos Aires, La Ley, 2005, p. 14.

extrafiscal el incentivar la agricultura de la población en general, debido al temor que tenían los gobernantes a la escasez de alimentos. Este impuesto no se lo podía pagar en dinero, por lo que, si un contribuyente no había cultivado esta gramínea, tenía que obligatoriamente comprarle los cereales a otra persona que sí lo había hecho, lo que ocasionaba que siempre haya una constante y suficiente oferta y demanda[406].

En la antigua Grecia, se daba el caso de las Liturgias que eran impuestos establecidos a las grandes fortunas cuyo fin era el financiamiento de obras públicas, en que el pago de tributos estaba basado más en la ética que en una finalidad fiscal. Esto, se lo puede constatar en la misma etimología de la palabra liturgia, que viene del griego "leitourgia", que significa "servicio público o el trabajo de la gente". El principio de la liturgia es: "…que los ricos paguen más de lo que deben pagar" y se basa en un principio de responsabilidad social, motivado por la beneficencia de los liturgos, quienes eran los que pagaban este impuesto, y que muchas veces pagaban mucho más de lo que debían pagar. La finalidad extrafiscal de este impuesto se basaba en la responsabilidad social que tenían los más ricos, para contribuir y mejorar la sociedad griega; es decir, no era un fin fiscal o recaudatorio, sino extrafiscal, pues se basaba en la búsqueda del bienestar de la sociedad griega.

En la antigua Roma, se establecieron muchos impuestos basados en el pensamiento práctico de los gobernantes romanos. Los romanos se caracterizaban por la fundación de ciudades, las cuales eran dotadas de distintos servicios públicos, así como, de distintas vías logísticas de acceso y de salida, como los caminos, cuyo financiamiento se realizaba con los tributos.

Al ser una civilización en constante expansión, se debían cuidar las fronteras de las rebeliones de los pueblos conquistados, por lo que existían tributos cuyas recaudaciones se destinaban a la alimentación y sostenimiento del ejército romano. El ingreso de productos de territorios extranjeros a Roma se los gravaba con impuestos, como es el caso del "Portorium", que sería lo equivalente en la actualidad a los aranceles a las importaciones. En este impuesto vemos una finalidad, no sólo recaudatoria, sino también, extrafiscal, para proteger a los productos romanos de los productos extranjeros.

[406] García, C, *Derecho tributario*, *op. cit*., p. 12

Con el descubrimiento de América y, posteriormente, con la conquista de España, hubo grandes territorios que tenían que ser poblados por colonos, a quienes se los incentivaba mediante exenciones tributarias, de hasta diez años en el siglo XVI[407].

El descubrimiento de América ocasionó el intercambio de productos entre el viejo mundo y el nuevo mundo, por lo que se dio una gran dinámica comercial. El envío de metales preciosos de América a Europa ocasionó fenómenos económicos relacionados al aumento de la oferta de metales preciosos y su efecto en la economía de los países, como, por ejemplo, en el caso de España. Estos fenómenos económicos, como la inflación, ocasionada por el aumento de la oferta monetaria, y la relación entre el aumento del precio de los bienes con el aumento de la oferta de metales preciosos en la economía, empezaron a ser estudiados y entendidos por los escolásticos de la Escuela de Salamanca, en el siglo XVI. La escuela de Salamanca, en el siglo de oro español (siglo XVI) es de gran importancia para el estudio de la economía, ya que puso las bases para la Escuela clásica de economía.

La evolución de una finalidad fiscal o recaudatoria, a una finalidad extrafiscal de los impuestos, supone una evolución histórica en su aplicación. Al inicio eran ofrendas religiosas; luego, se daba para la protección de la comunidad; posteriormente, se pasa de la entrega voluntaria a la prestación obligatoria y forzosa, pasando de tributos ocasionales, a tributos como una fuente continua y constante de ingresos tributarios; luego, se pasa de una contribución de ciertos grupos obligados a la obligación general de los ciudadanos a contribuir con los gastos públicos del Estado; y, por último, se pasa de la visión de un fin fiscal o recaudatorio único, a la finalidad extrafiscal tributaria.

[407] Antokoletz, Daniel, *Historia del Derecho Argentino (Derecho Castellano – Derecho Indígena, Derecho Indiano – Derecho Argentino*), *op. cit*., pp. 40, 97, 101, 118.

# CAPÍTULO 3

# EL ESTADO Y SUS FUNCIONES BÁSICAS DE INTERVENCIÓN

## 3.1 EL ESTADO LIBERAL, EL ESTADO SOCIAL Y EL ESTADO CONSTITUCIONAL

La finalidad extrafiscal de la actividad financiera del Estado implica la intervención en la economía, mediante instrumentos extrafiscales, con el objetivo de corregir fallos de mercado, para maximizar el bienestar de la sociedad. La Constitución de 2008 establece que el Ecuador es un "Estado constitucional de derechos y justicia"[408], y tiene muchos preceptos que establecen la intervención estatal, por tener un sistema económico de tipo social y solidario. Para entender la diferencia entre un Estado constitucional de Derecho y un Estado constitucional de derechos y justicia, es necesario, primero, explicar cuál es el rol de la extrafiscalidad en un Estado liberal, en un Estado social y en un Estado Constitucional, que es el objetivo del presente capítulo.

En el Estado liberal lo que se busca es la mínima intervención del gobierno en la economía, por lo que utiliza principios económicos, como el del equilibrio. Este principio supone la no existencia de déficits, debido a que lo que se busca es un Estado pequeño, no se está pensando en un Estado de bienestar, que supone, la maximización de la satisfacción de las necesidades de la sociedad. En el Estado liberal se piensa en que todo se va a autoregular, como por una "mano invisible", por lo que hay que "dejar hacer y dejar pasar". El mayor exponente de la economía liberal es Adam Smith. El Estado liberal no le da importancia a los ciclos económicos que se presentan en la economía y consideraba a los impuestos como instrumentos recaudadores.

Como todo evoluciona, también evolucionan los Estados, como es el caso de pasar del concepto de un Estado liberal al concepto de un Estado social. En el Estado social pierde importancia el principio de equilibrio financiero, ganando importancia el principio de la estabilidad presupuestaria, ya que en el Estado social se cree en el Estado de

[408] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 1.

bienestar, por lo que se busca maximizar la satisfacción de las necesidades de los miembros de la sociedad, para mejorar su calidad de vida, consiguiendo con esto, llegar a un equilibrio económico, que supone una estabilidad económica. Entre los exponentes del Estado social se tiene a Alfred Marshall y a Arthur Pigou.

En este mismo sentido, la evolución de un Estado social a un Estado constitucional de derechos y justicia, como es el caso ecuatoriano, supone un Estado que cree en el "Buen vivir" que no es otra cosa que el "Estado de bienestar en armonía con la naturaleza" donde prevalece la dignidad humana, es decir, la persona sobre el capital. Una de las principales características económicas que tiene la Constitución ecuatoriana, es que presenta un modelo igualitarista, en que se busca tratar de disminuir la desigualdad económica existente entre los miembros de la sociedad, por lo que se aplica una economía social y solidaria.

En el Estado liberal se aplican los conceptos de una economía liberal; en el Estado social se aplican los conceptos de una economía del bienestar, principalmente; en un Estado constitucional de derechos y justicia, como el caso ecuatoriano, se aplica una economía social y solidaria, cuya meta es llegar algún día a ser una economía del aprendizaje, pues se busca llegar a tener una sociedad del aprendizaje, lo que supone, empresarios que generen emprendimientos hacia un cambio de la matriz productiva, con responsabilidad social y medioambiental.

### 3.1.1 EL ESTADO LIBERAL

En la evolución de la concepción del Estado, en que se pasa del Estado liberal al Estado social, también la tributación evolucionó en relación al cambio del abstencionismo al intervencionismo. En el Estado liberal, el gasto debía ser mínimo y los ingresos sólo deberían servir para financiar este gasto público, teniendo los tributos ese único fin, bajo la perspectiva del intervencionismo mínimo, propio del Estado liberal; sin margen para la aplicación de una política fiscal activa, lo que implica una neutralidad impositiva por parte del Estado; en que los tributos, principalmente los impuestos, no son considerados como instrumentos reguladores o correctores, sino sólo como instrumentos recaudadores, por lo que en el Estado liberal la extrafiscalidad no tiene cabida.

En el Estado liberal, la concepción de los tributos es de ser únicamente instrumentos recaudadores o fiscales, cuyas recaudaciones financian al gasto público, específicamente

el gasto o egreso permanente, sin interferir en el libre desenvolvimiento del mercado, ni tampoco deben guiar la conducta de los agentes económicos, ni deben servir para incentivar o desincentivar alguna conducta de los contribuyentes; aplicando el Estado la prudencia fiscal y el principio de equilibrio, de tal forma que no existan déficit, pues lo que se busca en el Estado liberal es una equivalencia entre los ingresos y los gastos públicos, basado en el principio económico de equilibrio fiscal, aplicado en el Estado liberal[409].

El Estado liberal muestra sus límites al no haber podido solucionar los problemas ocasionados por la quiebra del sistema financiero estadounidense de 1929[410] y con su efecto, que fue la Gran Depresión en los EE.UU., la misma que se expandió en todo el mundo, y que ocasionó la caída, conceptualmente hablando, de los principios de equilibrio y de neutralidad impositiva; así como, el nacimiento de una nueva y moderna Hacienda pública, conocida también como "Hacienda Keynesiana". La concepción del Estado liberal se basa en la "Ley de Say", que establece que el sistema económico podría superar por sí mismo cualquier problema, derivado de situaciones transitorias de crisis, y en base a esto se aplicaban políticas de mínima o ninguna intervención gubernamental, o de mínimo endeudamiento, buscando el mínimo gasto público, lo que no cabe en el Estado Social, basado en una economía del bienestar.

### 3.1.1.1 LA ECONOMÍA LIBERAL EN EL ESTADO LIBERAL

Stiglitz, con respecto a los conceptos liberales de Adam Smith, establece que Smith planteó la idea de que los mercados por sí mismos producen resultados eficientes en su libro *La riqueza de las naciones*[411]. La prueba matemática formal, que especifica las condiciones bajo las cuales era verdad, fue aportada por dos ganadores del premio Nobel, Gerard Debreu[412] y Keneth Arrow[413]. La conclusión básica de que cuando la información es imperfecta o los mercados son incompletos, el equilibrio competitivo (con restricción de Pareto) no es eficiente, se debe a B. Greenwald y a Joseph Stiglitz[414].

---

[409] Lozano Irueste, J.M., *Introducción a la Teoría del Presupuesto, Madrid, Instituto* de Estudios fiscales, 1983, p. 31.
[410] Fuentes Quintana, Enrique: *Hacienda Pública: Introducción y Presupuestos*, Imprenta Rufino Blanco, Madrid, 1990, p. 86.
[411] De 1776, el mismo año que la Declaración de la Independencia de los EE.UU.
[412] Premio Nobel en 1983, de la Universidad de California en Berkeley.
[413] Premio Nobel en 1982, de la Universidad de Stanford.
[414] Stiglitz Joseph, *El malestar en la globalización*; traducción de Carlos Rodríguez, Bogotá, Penguin, Random House, Grupo Editorial, S.A.S., 2016, p. 145.

La liberalización es la supresión de interferencias públicas en los mercados financieros y de capitales, y de las barreras al comercio; teniendo muchas dimensiones. Según Stiglitz:" … hasta el propio FMI admite que insistió en ello excesivamente, y que la liberalización de los mercados de capitales y financieros contribuyó a las crisis financieras globales de los años noventa y puede ser devastadora en un pequeño país emergente"[415].

Stiglitz, con respecto a la mano invisible de Adam Smith y la desigualdad, menciona que Smith, el padre de la teoría económica moderna, argumentaba que la búsqueda privada del interés propio daría lugar, como a través de una mano invisible, al bienestar de todos. Hoy en día, como consecuencia de las crisis financieras, nadie argumenta que la búsqueda de su propio interés, por parte de los banqueros, haya conducido al bienestar de todos. Según Stiglitz, a lo sumo dio lugar al bienestar de los banqueros, mientras que el resto de la sociedad tuvo que cargar con los costes[416].

Las crisis que se han presentado en el siglo XX y en siglo XXI, muestran que no es eficiente el esperar a que un mercado se autoregule, cuando se presentan fallos de mercado, que afectan a la estabilidad de la economía. Se debe intervenir y, económicamente, esto es importante porque supone la necesidad de un cambio de un Estado liberal a un Estado social. El propio interés individual, no va a tener como resultado el bienestar de todos. Es el interés en el bienestar de la sociedad, que deben tener los gobiernos, lo que debe primar, para evitar el colapso económico de los países. De ahí, la importancia del análisis de las externalidades, tanto positivas como negativas, y de los instrumentos extrafiscales, y otros medios, que se deben aplicar para corregirlas.

### 3.1.2 EL ESTADO SOCIAL

Para Piketty, las instituciones que han promovido la igualdad, el progreso humano y la prosperidad durante el siglo XX, es el Estado social y la fiscalidad progresiva. Entre 1914 y 1980, fueron las luchas sociales y políticas las que permitieron el cambio institucional. El Estado social y la fiscalidad progresiva constituyen una transformación sistemática del capitalismo[417].

[415] *Ibid*., p. 122.
[416] *Ibid*., p. 80.
[417] Piketty, Thomas, *Breve Historia de la Desigualdad*; traducción de Daniel Fuentes, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2022, p. 187.

Es a partir del Crack de 1929, en que se vuelve importante la aplicación de una política fiscal activa, en que la utilización del impuesto como un instrumento de intervención social juega un papel muy importante en la economía, para incentivar o desincentivar determinadas conductas, beneficiosas o dañinas, respectivamente; en momentos en que la recesión económica se podría superar mediante la generación de un aumento en la demanda agregada, y de su efecto en el déficit presupuestario. El presupuesto general del Estado se convierte en el instrumento económico donde se deben materializar los derechos sociales que la Constituciones han incorporado; evolucionando hacia el Estado Social, caracterizado por la intervención del Estado, para la búsqueda del bienestar social, cuya maximización es en sí el fin extrafiscal de la actividad financiera del Estado. Para ello, el Estado debe intervenir mediante distintos mecanismos de intervención, para corregir los fallos de mercado que se puedan presentar.

La concepción del nuevo Estado social permite la posibilidad del endeudamiento, para hacer frente al aumento del gasto público, para financiar las necesidades básicas de la población, y poder maximizar el bienestar de la sociedad, lo que permite entender la importancia de la extrafiscalidad del Estado, y del uso de los impuestos, como instrumentos reguladores o correctores en la economía.

El Estado social es un concepto muy propio de la ideología política alemana, como propuesta del ideólogo Lorenz von Stein[418], que buscaba el mejoramiento de las condiciones de vida de la clase trabajadora, mediante el aseguramiento de un mínimo necesario que garantizara una vida digna para los obreros.

El Estado social se lo asocia con el término Estado de bienestar, que fue propuesto por William Temple[419], con el nombre de "Welfare State"; que propone la idea de un "empleo pleno" y que establece la necesidad de garantizar un subsidio para el trabajador, cuya finalidad es erradicar la pobreza dentro del Estado.

Estos conceptos de Estado social y de Estado de bienestar, forman en la actualidad las bases del "sistema de economía social de mercado"[420], también conocida como

[418] Rosenblatt, Helena, *The Lost History of Liberalism: From Ancient Rome to the Twenty First Century* , Princeton Unviersity Press, 2018, pp. 100-102

[419] Temple, William, *Observations upon the United Provinces y Essay on the Original and Nature of Govermment*, Cambridge University.

[420] La expresión Economía social de mercado se la atribuye a Alfred Muller Armack, quien al estructurar este modelo tomó elementos del liberalismo alemán y la visión social cristiana, siendo en la actualidad la expresión para la programación económica de la República Federal de Alemania y de Austria.

"capitalismo social" o "capitalismo del Rin"; que es un modelo de economía y sociedad, que desde la base de la competencia, combina la libre iniciativa con un progreso social asegurado por la capacidad contributiva; para crear una economía en que existe la necesidad de la intervención estatal para lograr el equilibrio social, o bien, la corrección de fallos de mercado, para lo cual se utiliza a los tributos, principalmente a los impuestos, como instrumentos correctores de estos problemas en la economía.

El término Estado social, incorpora a su propia denominación el término Estado de Derecho, creando la expresión Estado de Derecho social, incorporando el concepto de Estado democrático, y dando lugar finalmente a la expresión "Estado social y democrático de Derecho". Estos conceptos se los puede observar en el artículo 1 de la Constitución ecuatoriana de 2008[421].

En el Estado social, el problema es que la capacidad del Estado es limitada con respecto a proveer a los ciudadanos de bienes y servicios que puedan equilibrar su bienestar social[422], ante la gran necesidad de los servicios básicos de los sectores más pobres en los países emergentes, como es el caso de Ecuador, pues para ello se requiere de inmensos recursos financieros; esto, implica aumentar las recaudaciones tributarias, y por ende la presión fiscal, en sistemas tributarios donde se aplica la progresividad; lo que ocasiona muchas veces el descontento de determinados sectores privados, que manifiestan que se atenta contra su prosperidad[423], pues algunos sectores creen en el Estado mínimo, y que los sectores más pobres no deben ser atendidos en forma inmediata, sino después de satisfacer las necesidades del sector privado empresarial.

Debido a lo antes indicado, es necesario que los países cuenten con marcos legales que no permitan ni la elusión ni la evasión tributaria, para que los recursos financieros producto de las recaudaciones tributarias, puedan financiar los gastos públicos, que benefician a la ciudadanía en general; pero, principalmente, a los más pobres, de tal forma que en base a la progresividad, se pueda distribuir en forma eficiente los recursos en un país, en todas sus regiones y provincias, y mejorar el bienestar de la sociedad en conjunto.

[421] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 1. "El Ecuador es un estado constitucional de derechos y justicia, social, democrático, soberano, independiente, unitario, intercultural, plurinacional y laico. Se organiza en forma de república y se gobierna de manera descentralizada".
[422] Como son los gastos o egresos permanentes de: Salud, educación, seguridad, etc.
[423] García Cuadrado, A.M., *El Ordenamiento Constitucional*, Alicante, Editorial Club Universitario, 2012.

### 3.1.2.1 LA ECONOMÍA DEL BIENESTAR EN EL ESTADO SOCIAL

Stiglitz, con respecto a la desigualdad y al hecho de que el 1% de la población tiene lo que el 99% necesita, establece que gran parte de la desigualdad que existe hoy en día es una consecuencia de las políticas de gobierno, tanto por lo que hace el gobierno como por lo que deja de hacer. El gobierno tiene la potestad de trasladar el dinero de la parte superior a la inferior y a la intermedia o viceversa, es decir, redistribuirla. Para Stiglitz, si somos capaces de entender los orígenes de la desigualdad podremos comprender mejor los costes y los beneficios de reducirla[424].

En una economía del bienestar lo que se busca es maximizar la satisfacción de las necesidades de la sociedad, para mejorar la calidad de vida de sus miembros. Esto se puede lograr, si los gobiernos intervienen para corregir los fallos de mercado que se presenten, buscando el equilibrio económico, es decir, la estabilización económica. Estos fallos de mercado no pueden ser corregidos por el mercado, por lo que tiene que intervenir el gobierno. Es ahí, cuando se puede observar cómo se evoluciona de un Estado liberal a un Estado social, siendo este último, el que va a acorde con la intervención estatal.

### 3.1.3 EL ESTADO CONSTITUCIONAL

Para Trujillo, una de las características del Estado de derecho es que no hay otra autoridad que la prevista en derecho, y la autoridad no puede hacer sino solo lo que le está ordenado en el derecho. Otra característica del Estado de derecho son la división de poderes o funciones y, sobre todo, la independencia de la Función Judicial llamada a resolver con aplicación del derecho los conflictos de los habitantes del Estado entre sí y los de estos con el mismo Estado. Ecuador, desde su fundación en 1830, fue un Estado constitucional de derecho. En opinión de Trujillo, en la Constitución de 2008 se define al Ecuador como Estado constitucional de derechos y justicia, y con esto se quiere enfatizar en el pluralismo jurídico que consagra la Constitución y es lo que rige en la realidad del Ecuador[425].

Con respecto al Estado Legal y Constitucional de Derecho, Trujillo indica que conviene tener presente que sus elementos estructurales están en la parte dogmática o lista

[424] Stiglitz, Joseph, *El precio de la desigualdad*; traducción de Alejandro Pradera, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial S.A.S., 2022, p. 75.
[425] Trujllo, Julio César, *Panorama del Derecho Constitucional Ecuator*iano, Quito, Corporación Editora Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, 2019, p. 31.

de derechos que el Estado adopta para respetarlos y hacerlos respetar; y en la división de poderes o funciones e independencia de la Función judicial. Los derechos vienen a ser, de una parte, las facultades que dotan a la persona para poder exigir al Estado las condiciones de vida digna o *Sumak Kawsay*; y, de otra parte, como norma jurídica, que es aquella en que se asienta todo el ordenamiento jurídico del Estado[426].

El Estado constitucional tiene su basamento en que los actos públicos y privados estén sometidos a la Constitución, inclusive la Ley y las sentencias, todo ello garantizado por medio del control de constitucionalidad, y por el rol activo y creativo que tienen los jueces. El artículo 1 de la Constitución ecuatoriana del 2008 establece que el Ecuador es un "Estado Constitucional de Derechos y Justicia".

El artículo 283 de la Constitución ecuatoriana de 2008[427] establece la existencia de múltiples sistemas económicos, que se encuentran integrados en distintas formas de organización económica, tanto públicas, como privadas; como también mixtas, populares y solidarias. Se establece que el sistema económico ecuatoriano es social y solidario, teniendo la característica de que coloca al ser humano como sujeto y fin, es decir, por encima del capital. Se establece un sistema económico que propende a una relación dinámica y equilibrada entre la sociedad, Estado y mercado, lo que implica la intervención para lograr ese equilibrio, buscando en sí, maximizar el bienestar de la sociedad, que sería lo que se denomina "buen vivir", pero en armonía con la naturaleza, que sería la finalidad extrafiscal del Estado.

Si se analizan los objetivos de la política económica contenida en el artículo 284 de la Constitución ecuatoriana del 2008, se puede establecer que coincide con el concepto de un Estado social y democrático de Derecho; pero, además, de un Estado Constitucional de Derechos y Justicia, ya que propone la distribución adecuada de los ingresos públicos, así como el incentivo a la producción nacional; como también, asegurar la soberanía alimentaria, promocionar la producción de bienes con valor agregado para el cambio de la matriz productiva, e impulsar el pleno empleo. Para conseguir estos objetivos, se requiere de una política fiscal activa, que implicaría la intervención del Estado, y el uso

[426] *Ibid*., p. 47.
[427] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 283: "El sistema económico es social y solidario; reconoce al ser humano como sujeto y fin…"

de instrumentos económicos de intervención, como son los impuestos pigouvianos o reguladores.

### 3.1.3.1 LA ECONOMÍA DEL APRENDIZAJE EN EL ESTADO CONSTITUCIONAL DE DERECHOS Y JUSTICIA

Para Stiglitz, crear una sociedad del aprendizaje implica una visión muy distinta a la del enfoque neoclásico tradicional respecto a las estrategias de crecimiento y desarrollo. Una sociedad dinámica del aprendizaje conlleva muchas dimensiones, ya que los individuos deben tener una mentalidad y habilidades para aprender. Por lo general, el conocimiento es creado por los individuos al trabajar dentro de las organizaciones y se transmite dentro de las organizaciones y se transmite a otros dentro de la organización; para luego transferirse ese conocimiento de una organización a otra y de un individuo a otro. Pero, el alcance, la facilidad y la rapidez de la transmisión del conocimiento, son diferentes en los distintos tipos de sociedades. Stiglitz considera que, por ello, se debe tener un aprendizaje social en que las sociedades tienen que aprender, qué productos son más apropiados para su entorno. Los sistemas educativos en las sociedades del aprendizaje deben saber aprender acerca de las ventajas comparativas y aprender a gestionar organizaciones y sociedades. En los países en vías de desarrollo, las habilidades de especial relevancia, pero escasas, son las asociadas con el espíritu emprendedor, cuyo principal atributo es su capacidad de aprender y adaptarse[428].

Para Stiglitz, con el aprendizaje, producir o invertir más hoy, tiene beneficios futuros, ya que los costos futuros de producción serán más bajos, y esto debe tomarse en cuenta. El equilibrio competitivo, con aprendizaje, implicará un nivel mayor de producción debido a los beneficios del aprendizaje. Sin embargo, con las externalidades positivas del aprendizaje, los beneficios sociales del aprendizaje (que son los ahorros totales en los costos futuros) son mucho mayores que los beneficios del aprendizaje correspondientes a la empresa. Veamos unas simples fórmulas, sin y con el aprendizaje[429]:

Sin el aprendizaje: ***El valor del producto marginal= costo marginal actual***

[428] Stiglitz, Joseph/Greenwald, Bruce, *La creación de una sociedad del aprendizaje*; traducción de Alma García, México, Ediciones Culturales Paidós, 2019, pp. 88-91.
[429] *Ibid*., pp. 207-208.

Con el aprendizaje: ***El valor del producto marginal + ahorros futuros totales en los costos = costo marginal actual***

Siendo el resultado que: ***Valor social del aprendizaje es mucho mayor que el valor privado del aprendizaje***

La economía del aprendizaje, que es aquella en que se tiene una sociedad del aprendizaje, da como resultado externalidades positivas, con beneficios mayores a las sociedades basadas en economías de la información o del conocimiento. Esto es debido a que el Valor social del aprendizaje es mucho mayor al valor privado del aprendizaje, debido al ahorro futuro total en los costos, que ocasiona que la sociedad aprenda e implemente día a día, mejorando sus resultados. Ecuador, al ser un Estado constitucional de derechos y justicia, es un país propicio para la aplicación de la economía del aprendizaje, que busca una sociedad del aprendizaje. Para ello, el Estado tiene que incentivar a las empresas innovadoras, que día a día, aprenden y mejoran sus procesos, mejorando sus resultados.

## 3.2 FUNCIONES BÁSICAS DE INTERVENCIÓN DEL ESTADO

La intervención estatal ha sido muy criticada por los defensores de la economía de mercado y del Estado liberal, siendo la realidad que el excesivo intervencionismo estatal, ha ocasionado efectos negativos en la economía; como la desinversión en aquellas actividades económicas, en que se ha dado excesiva normatividad, o aumentos exponenciales en la carga fiscal o demasiada complejidad en sus procesos.

El excesivo proteccionismo utilizando a los aranceles a las importaciones, como instrumentos de protección, ha ocasionado en muchas ocasiones una sobrecarga arancelaria, cuyo efecto es el aumento de los precios de los bienes y servicios en forma general, cuando las tarifas arancelarias no han sido focalizadas, restando la capacidad de ahorro y de inversión a los ciudadanos.

La intervención estatal debe buscar el bienestar económico de la sociedad, para lo cual debe ser aplicada en los casos en que se presentan competencias imperfectas y externalidades, desequilibrios que son fallos de mercado. La finalidad de la intervención estatal debe ser la búsqueda de la asignación eficiente, de la distribución justa de los recursos y el equilibrio global.

Si bien, debido a las distintas crisis financieras que se han presentado en los países en el siglo XX y XXI, que han puesto en tela de duda la intervención del Estado en la economía, el análisis económico actual acepta en forma general la intervención del Estado en determinadas situaciones, habiéndose podido establecer tres funciones básicas del Estado: la función de asignación, la función de redistribución y la función de estabilización[430].

### 3.2.1 FUNCIÓN DE ASIGNACIÓN

La función de asignación ocurre cuando el Estado realiza aquellos ajustes necesarios, para lograr una asignación eficiente de los recursos; es decir, en el "sentido de Pareto"[431] significa que lo hace logrando un punto exacto de equilibrio. A la asignación eficiente también se la conoce como "óptimo de Pareto" o "punto economía Pareto – superior".

Una asignación eficiente se refiere a una situación de prosperidad o bienestar social máximo, en el que los individuos alcanzan su nivel de utilidad en forma natural, hasta el punto en el que no es posible que este nivel aumente sin perjudicar a los demás; es decir, es una situación donde se logra un punto exacto de equilibrio. La asignación eficiente en el "sentido de Pareto" es indispensable a la hora de encontrar soluciones, como, por ejemplo: en el reparto de bienes, servicios o factores de producción; como sería el caso de la distribución de ingresos permanentes por recaudaciones tributarias, para financiar los egresos o gastos permanentes de un país.

Se debe diferenciar la eficiencia de consumo con la eficiencia de producción, en sentido de Pareto. Un consumo eficiente, en el sentido de Pareto, es aquel que presenta consumidores que son incapaces de mejorar su utilidad al consumir sin reducir la del resto; es decir, sin reducir la satisfacción de los otros consumidores[432]. En cambio, la producción "Pareto – eficiente" establece que no se puede producir más cantidad de un bien, sin tener que reducir o sacrificar la producción de otro.

En el caso antes indicado, sobre la eficiencia del consumo, el bienestar se podría medir utilizando como referencia el excedente del consumidor y del productor, entendiendo que el excedente total es la diferencia entre el valor para los compradores y el costo para los

[430] Musgrave, Richard, *The Theory of Public Finance,* New York, McGraw - Hill, 1959, p. 5.
[431] Teoría desarrollada por Wilfredo Pareto, bastante extendida en todos los campos del estudio económico.
[432] Samuelson, P.A. y Nordhaus, W.D., *Economía con aplicaciones a Latinoamérica*, 19ª ed., Mëxico, Mc Graw Hill, 2010, p. 686.

vendedores; de tal forma, que cuando se maximiza esta diferencia, se entiende que la asignación es eficiente, es decir, que se ha conseguido un punto exacto de equilibrio[433].

Los teoremas del bienestar corresponden a dos teoremas fundamentales de la Economía del bienestar, es decir, aquella que estudia el bienestar económico donde se maximiza el bienestar social a través del crecimiento económico; en donde la mayoría de las personas de un país cuentan con empleo, hasta alcanzarse el desempleo estructural[434] (entre el 4% y 5%). El bienestar económico implica una distribución de la renta efectiva, de tal forma que apenas existe desigualdad económica[435], y todos los ciudadanos de un país pueden acceder a las mismas oportunidades.

Las asignaciones eficientes en términos de Pareto, es uno de los principios básicos del primer teorema del bienestar, que establece que todo equilibrio competitivo corresponde a un "óptimo de Pareto"; lo que se entiende, como: "…toda situación en la que no es posible beneficiar a una persona sin perjudicar a otra".

Con respecto a la utilización del "óptimo de Pareto", para el diseño de políticas en los Estados, se han establecido algunas deficiencias que se tendrían, como, por ejemplo: Que sólo funcionaría en los casos en que se podría mejorar la situación de una o varias personas o consumidores, sin empeorar la de los demás; esto, debido a la gran cantidad de posibles situaciones sociales que se podrían presentar, en que se requeriría ordenar o comparar; todo ello, con respecto al primer teorema de bienestar, que trata sobre la eficiencia del consumo[436].

El segundo teorema del bienestar establece que es posible obtener cualquier asignación de recursos, que será "óptimo de Pareto", a través del mercado competitivo. En este teorema, la base es la "eficiencia de producción de Pareto", debiendo considerar, además, lo que se conoce como "condición de eficiencia de Bowen – Lindahl - Samuelson" que, en el contexto de la economía del bienestar, se entiende como la relación óptima de producción y distribución entre bienes privados y bienes públicos, lo que

[433] Mankiw, N.G.: *Principios de Economía*, 2ª. Ed., Mac Graw Hill, Madrid, Interamericana España, 2004, p. 147.
[434] El desempleo estructural es un tipo de desempleo prolongado y persistente que resulta de cambios en la estructura fundamental de la economía.
[435] La desigualdad económica es la situación que ocurre cuando existe una diferencia relacionada con la renta, la riqueza o el bienestar económico entre los diferentes integrantes de la población de una zona geográfica.
[436] Schwartz, P., *En busca de Montesquieu: la Democracia en peligro*, Madrid, Ediciones Encuentro, 2006, p. 28.1

resultaría en el bien común, que se entiende como "ciertas condiciones generales que son de ventaja para todos"[437].

El análisis del "óptimo de Pareto", respecto al segundo teorema sobre la "eficiencia de producción", sumado al análisis de la "condición de eficiencia de Bowen – Lindahl – Samuelson", en el contexto del estudio de la "economía del bienestar", permite establecer que para conseguir la eficiencia se debe buscar el equilibrio o balance correcto entre el mercado y el Gobierno, siendo ambos necesarios y complementarios, sujetándose a las realidades en cuanto a tiempo y lugar.

En la función de asignación, el Estado aborda los fallos de mercado, como pueden ser las situaciones de competencia imperfecta y las externalidades, tanto negativas como positivas. Para la corrección de las externalidades de efectos positivos se utilizan a los subsidios pigouvianos; mientras que, para la corrección de externalidades de efectos negativos, se utilizan a los impuestos pigouvianos o reguladores, como instrumentos económicos.

Los beneficios tributarios se pueden otorgar en base a distintos tipos de minoraciones, como son las siguientes: producción, técnicas, correctivas, extrafiscales y por política monetaria extranjera. En las minoraciones extrafiscales se utilizan los subsidios pigouvianos. No toda subvención es pigouviana, ya que para serlo debe ésta incentivar un cambio de conducta, que represente un comportamiento positivo o beneficioso para la sociedad; de tal forma, que se promocionen y se multipliquen estos aspectos y actividades positivas, de empresas de acciones beneficiosas para la sociedad. Es decir, una subvención será pigouviana (subsidio pigouviana) cuando tiene el elemento moral conocido como "animus adjuvandi".

Los instrumentos jurídicos que se utilizan para la corrección de fallos de mercado, de la modalidad conocida como externalidad negativa, pueden ser tributos y recargos extrafiscales. Entre los tributos, principalmente, se pueden utilizar a los impuestos pigouvianos o reguladores, que se caracterizan debido a que su fin principal no es el fiscal o recaudatorio, sino el fin extrafiscal; es decir, aquella finalidad que busca regular o corregir un problema utilizando al impuesto como un instrumento de intervención. No todo impuesto es pigouviano, ya que, para serlo, se requiere que realmente corrija o

[437] Rawls, John, *Teoría de la Justicia*, *op. cit*., p. 130.

mejore un problema que se presenta en el mercado, y que su fin principal no sea realmente el recaudatorio; pero, siempre tendrán como fin secundario, el fin recaudatorio.

### 3.2.2 FUNCIÓN DE REDISTRIBUCIÓN

La función de redistribución es aquella intervención del Estado que tiene una finalidad correctora con respecto a la distribución de la renta, resultante de la actuación del mercado, con la finalidad de que la redistribución resulte mucho más justa.

La redistribución es el cambio de una distribución ya establecida, con respecto al direccionamiento de recursos o activos específicos. La redistribución es aquella acción gubernamental que consiste en una reasignación de recursos; o también de ciertos bienes, entre los miembros de una sociedad. La redistribución son las políticas económicas implementadas por los gobiernos, direccionadas a buscar una mayor equidad salarial y de recursos en una comunidad. Los mecanismos que se utilizan para la redistribución son, principalmente, los siguientes: impuestos, subsidios y seguridad social.

Para Pacheco, la redistribución busca una mejora de los ingresos de los sectores más pobres de la sociedad, apoyándoles al mismo tiempo en el acceso a ciertas formas de propiedad. En base a este objetivo, las principales estrategias de redistribución deberían ser las siguientes:

1) "Una redistribución del ingreso se podría afrontar por vía de las políticas macroeconómicas, como son las siguientes: a) Políticas de precios y de salarios; b) Políticas fiscales por vía de la tributación y del gasto público, priorizando los impuestos directos frente a los indirectos, con el propósito de evitar la regresividad impositiva; c) Políticas crediticias mediante tasas de interés preferenciales, para ciertas actividades productivas estratégicas que favorezcan a los trabajadores; d) Políticas de comercio exterior con tipos de cambios diferenciados según prioridades, con el objeto de facilitar la disponibilidad de ciertos insumos importados o privilegiar ciertas exportaciones;
2) La redistribución de la riqueza, con respecto a la propiedad, mediante ciertas políticas sectoriales ligadas a la agricultura, el comercio y a la construcción;
3) Las oportunidades de acceso a ciertos servicios básicos de salud, educación, seguridad social, se podrían desarrollar a base de subsidios u otros mecanismos que faciliten las políticas económicas"[438].

[438] Pacheco, Lucas, *Política Económica*, *op.cit*., pp. 206-207.

Los tributos, principalmente, los impuestos, son una herramienta de distribución ya que, con la recaudación tributaria, como parte de los ingresos permanentes, el Estado financia los egresos o gastos permanentes, como, por ejemplo: salud, educación, seguridad, servicios públicos, programas sociales, etc. La redistribución sobre los ingresos se aplica mediante el impuesto a la renta, que se aplica sobre los ingresos de dinero que recibe el contribuyente. Para la redistribución sobre el patrimonio, se aplica el impuesto a la herencia o al patrimonio (acumulado) de la persona.

La aplicación del principio de progresividad en los impuestos está diseñada para obtener una mayor redistribución, ya que cuando una persona supera cierto nivel de ingresos, paga un mayor impuesto; es decir, mientras mayor sea el ingreso de una persona ésta pagará más impuestos, lo que la hace una relación directa.

La progresividad ha generado debates, ya que por un lado se opina que imponer impuestos más altos a las personas que tienen mayores ingresos podría desincentivar la generación de riqueza, afectando a la economía. Por otro lado, se opina que al existir una menor inequidad existirán menos conflictos, pudiendo proyectarse el Estado a objetivos de mayor plazo y hacia un mayor desarrollo. Un grupo importante de especialistas, opinan que los países deben direccionar sus estrategias hacia cierto nivel de redistribución y equidad, para evitar que grandes desigualdades se den, lo que tendría como efecto, conflictos sociales que afectan el desarrollo de los países.

El impuesto a la renta ecuatoriano es un impuesto de tipo fiscal o recaudatorio, directo y progresivo, al cual se le ha dado fines secundarios extrafiscales, al utilizárselo como instrumento de política económica, para corregir inequidades; o mediante la disminución de sus tasas, incentivar la actividad comercial en determinadas zonas deprimidas del país, buscando un cambio en el comportamiento de las personas. Esto, se lo puede observar con las exenciones tributarias que se les dieron a los ciudadanos residentes en las provincias de Manabí y Esmeraldas, con el fin de reactivar el comercio luego de un terremoto ocurrido en el año 2016, en que se buscó reactivar el comercio y el turismo de esta región afectada; incentivando a las personas en todo el territorio nacional, a que viajen y consuman en estas dos provincias.

En el caso de los subsidios, estos pueden aplicarse a ciertos servicios públicos de tal forma que los que menos ingresos tienen paguen menos por estos servicios. Cuando a la

par se subsidia a los que menos tienen y se cobra a las personas que más ingresos tienen, se da lo que se conoce como subsidio cruzado.

El otro mecanismo de redistribución es la seguridad social, que se ocupa de garantizar el Estado de bienestar de la sociedad, siendo la mayor plataforma de protección del Estado a sus ciudadanos, brindando distintos tipos de prestaciones, como, por ejemplo: por desempleo, por jubilación, por discapacidad, como seguro médico, como servicio de educación, entre otros. El seguro social ecuatoriano se financia mediante las aportaciones patronales de los empleadores con respecto a sus empleados.

En el período 2007 – 2017, en el Ecuador se dieron reformas a la seguridad social que tipificaron como una contravención la no afiliación de los empleados a la seguridad social, así como, la no entrega al Seguro social ecuatoriano de las aportaciones patronales de los empleadores. El artículo 244, de la sección séptima del *Código Orgánico Integral Penal (COIP)*, establece una prisión de tres a siete días por no afiliar a los trabajadores al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS), durante los treinta primeros días después de la primera jornada de trabajo de labor.

La responsabilidad patronal es la sanción económica establecida al empleador moroso, cuando por su culpa, el IESS no puede conceder a un trabajador o a sus deudos las prestaciones en dinero que son reclamadas, o han sido disminuidas, y a las que habrían podido tener derecho; responsabilidad, que el Instituto hace efectiva mediante la coactiva. El pago de una responsabilidad patronal debe hacerse dentro de los 15 días posteriores a la fecha de notificación, caso contrario, se cobrará intereses y multas[439].

En el art. 244, adicionalmente, se establece que: "…las prestaciones para las personas que realizan trabajo doméstico no remunerado y tareas de cuidado se financiarán con aportes y contribuciones del Estado, siendo la Ley, la que definirá el mecanismo correspondiente".

Lo interesante de la Constitución de 2008, con respecto a la seguridad social, es que rompe el esquema tradicional de la clasificación del trabajo y reconoce al trabajo del hogar como una labor productiva y socialmente útil, que contribuye al desarrollo económico del país. Desde una perspectiva económica, la labor que realiza una madre,

[439] Responsabilidad patronal, IESS, , [en línea/online: https://www.iess.gob.ec/en/web/empleador/responsabilidad-patronal, acceso/disponible/consultado: 23/06/2023].

ama de casa, que realiza un trabajo en su hogar, no remunerado, ocasiona una externalidad positiva, que beneficia a la sociedad, por lo que el Estado debe apoyar esa actividad no remunerada; y, una de las formas de hacerlo, es mediante la apertura de la seguridad social. Se debe indicar que, históricamente, la seguridad social ecuatoriana estuvo restringida al trabajo dependiente.

Esto se aplica a todas las personas, como es el caso de las amas de casa, que realizan tareas domésticas en su hogar y que quieren afiliarse, particularmente, al Instituto de Seguridad Social (IESS), por citar un caso; así como, para aquellas personas que cuidan a otras personas, ya sea por su situación de discapacidad o por ser adultos mayores. Pero, en general, se aplica a cualquier persona que quiera, voluntariamente, afiliarse al seguro social, como, por ejemplo: en el caso de los emigrantes ecuatorianos que se afiliaron, voluntariamente, al Instituto de Seguridad Social (IESS) con el fin de, a futuro, poder jubilarse y, para también, estar protegidos con la seguridad social, al venir a Ecuador, ya sea de vacaciones o por cualquier otra actividad.

En los artículos 34, 50, y del 367 al 374 de la Constitución ecuatoriana se encuentra lo relacionado a la Seguridad Social. En el artículo 369 se establece el seguro universal obligatorio que se extenderá a toda la población urbana y rural, con independencia de su situación laboral. Lo que establecen, en esencia, estos artículos, es que la seguridad social es un derecho irrenunciable de todas las personas y será deber y responsabilidad primordial del Estado, que deberá garantizarlo en forma gratuita a toda persona que sufre de enfermedades catastróficas o de alta complejidad.

Para Luna, conforme a la norma, el sistema de seguridad social es público y universal, atenderá las necesidades contingentes de la población a través del seguro universal obligatorio y se guiará por los principios del sistema nacional de inclusión y equidad social y por los de obligatoriedad, suficiencias, integración, solidaridad y subsidiaridad[440].

Middleton establece, con respecto a los artesanos, que en el 2005 solamente una cuarta parte de los propietarios de talleres artesanales estaba afiliada a la seguridad social; sin embargo, entre los años 2006 y 2015, el número de miembros se duplicó con creses;

[440] Luna, Luis, *Ecuador: Visión de las Crisis 2014-2017*, Tomo II del libro: Lecturas sobre Macroeconomía, Desarrollo y Comercio Internacional 2014, Quito, 2018, p. 384.

ocurriendo que, por primera vez, más de la mitad de los artesanos entrevistados sí contribuía al sistema nacional de seguridad social[441].

Una política redistributiva que se dio en Ecuador en el período 2007 – 2017 fue aquella en que se reagruparon a las provincias por regiones, de tal forma, que éstas se conformen, tanto por provincias con grandes recaudaciones como con otras de pocas recaudaciones; para, redistribuir las asignaciones tributarias y lograr así una mayor equidad; de tal forma, que las ciudades de menores recaudaciones tributarias puedan contar con más recursos financieros, para el desarrollo de sus proyectos públicos.

### 3.2.3 FUNCIÓN DE ESTABILIZACIÓN

La función de estabilización es la intervención en que el Estado tiene la finalidad de asegurar el funcionamiento estable de la economía, buscando que exista un grado de desarrollo adecuado, para lo cual interviene en los fallos del equilibro global.

Para el estudio de esta función básica de intervención del Estado, se deben analizar las aportaciones del economista Keynes, principalmente, de la "demanda agregada", que es la cantidad total que los sectores de una economía estén dispuestos a gastar, y que Keynes establece en su obra clásica. Esta demanda agregada se debe manipular mediante la instrumentalización de las políticas monetaria y fiscal.

La Teoría keynesiana se puede resumir en cinco teorías fundamentales1) El concepto distinto del equilibrio; 2) La teoría de la probabilidad, expectativas e incertidumbre; 3) La teoría de los fondos prestables; 4) La teoría de la tasa de interés y la preferencia de la liquidez; 5) La teoría de oferta de trabajo y equilibro del mercado para un pleno empleo[442].

Con respecto al equilibrio, Keynes propone la búsqueda de la estabilidad económica mediante los objetivos de "pleno empleo" y la distribución de ingresos[443]. El "pleno empleo" es una situación en donde todas las personas de un país, que pueden trabajar y lo quieren hacer, se encuentran trabajando. Mientras que la distribución de la renta es la forma en que se reparten los ingresos y rentas generados en una economía.

---

[441] Middleton, Alan, *El Sector informal en el Ecuador. Artesanos, empresarios y empresas familiares precarias*, Quito, Editorial FLACSO Ecuador, 2022, p. 285.

[442] Cate, T. y Johnson, L.E., Economics of Keynes and of his Revolution: Key Elements, en *An Encyclopedia of Keynesian Economics*; Cheltenham, Edward Elgar, 1997.

[443] Johnson, L. E.;L ey, R.D. y Cate, T.; The concept of equilibrum: A Key theoretical element in Keynes´revolution, *Atlantic Economic Journal*; núm. 323, 2004, p. 223.

Con respecto a la idea de que la oferta crea su propia demanda[444], Keynes plantea que no es así, ya que es la demanda la que tira de la producción, por lo que cuando existen trabajadores desempleados y fábricas que trabajan por debajo de su capacidad, lo que se debe hacer es generar aumentos en la demanda efectiva con el fin de incentivar el aumento de la producción y el empleo[445].

La demanda efectiva es la cantidad de producto que se llega a vender. La demanda efectiva es la cantidad de uno o varios productos o bienes que los consumidores pueden y desean, realmente, obtener; esto, a un precio determinado y pactado en un momento específico. La demanda efectiva es aquella que se realiza o se materializa. La demanda efectiva es la propuesta de Keynes para refutar la "Ley de Say" de la Teoría de la Economía clásica, postulado que sostiene que cada oferta genera su propia demanda.

Este concepto fue creado por Keynes, como una teoría sobre las expectativas de ingresos a obtener en el largo plazo. Bajo la perspectiva de la escuela postkeynesiana, la demanda va a condicionar la oferta, ya que, si un producto se oferta, pero no se demanda, podría ocasionar que los productores cambien sus decisiones de producción, para que las cantidades ofertadas y demandadas se adapten. Por esta razón, en esta teoría se considera que la demanda va a determinar la situación de la economía en el largo plazo.

La Teoría General de Keynes legitima la intervención del Estado, para conseguir el "pleno empleo" y de esta forma estabilizar las fluctuaciones cíclicas, ocasionando esta teoría la conocida "revolución keynesiana", ya que se utiliza a la política monetaria y fiscal como instrumentos de manipulación de la demanda agregada, lo que va en contra del principio clásico de equilibrio establecido por el liberalismo.

La política monetaria permite el control de problemas complejos, como lo es el mantenimiento de la estabilidad de los precios, por lo que requiere tomar decisiones en base a niveles técnicos de muy alto grado; por lo que ejerce sus funciones en condiciones de independencia, y su control se ejerce mediante bancos centrales. En la política monetaria se encuentran los servicios de tesorería, deuda pública, así como la emisión de billetes.

[444] Atribuida a Jean Baptiste Say descrita en su obra *Traité d´economie politique* de 1804.
[445] Muños de Bustillo, R., "Retos y restricciones del Estado de bienestar en el cambio de siglo", en *El Estado de Bienestar en el cambio de siglo. Una perspectiva comparada*, Madrid, Alianza, 2000, p. 37.

Con respecto a la política fiscal, como otro de los instrumentos de la manipulación de la demanda agregada, su importancia radica en que es un elemento clave para una correcta distribución de la carga fiscal; así como también, para el tamaño del presupuesto general del Estado y de los beneficios derivados del gasto público[446]. Sainz de Bujanda[447], establece que la política fiscal es una parte importante de la política económica general ya que se ha definido como la utilización del haz de ingresos y gastos a través de los que se materializa la actividad estatal, con la finalidad de influir en la actividad económica[448], y es muy permeable a la expresión democrática de la voluntad general.

Debido al poder político, que podría afectar las decisiones del Estado y por ende ocasionar graves problemas económicos a éste, la Constitución al tener legitimidad democrática, es de vital importancia para establecer límites a la actuación política imprudente; por lo que nuevos principios constitucionales, como el de estabilidad presupuestaria, resultan de suma importancia para la estabilización de la actuación interventora del Estado en la actividad económica.

En el caso de Ecuador, los presupuestos públicos se regirán bajo los siguientes principios: universalidad, unidad, programación, equilibrio y estabilidad, plurianualidad, eficiencia, eficacia, transparencia, flexibilidad, especialización, legalidad, integralidad y sostenibilidad. Con respecto al principio de estabilidad presupuestaria, éste se refiere a que el presupuesto deberá ser consistente con las metas anuales de déficit/superávit fiscal bajo un contexto de estabilidad presupuestaria en el mediano plazo. El principio de estabilidad presupuestaria, como tal, debe estar acorde con la normativa ecuatoriana. Se entenderá como estabilidad presupuestaria a la posición de equilibrio financiero. Este principio está relacionado al principio presupuestario de sostenibilidad financiera, ya que un presupuesto debe tener estabilidad y sostenibilidad financiera, entendiéndose a este principio presupuestario, como la capacidad para financiar compromisos de gastos, presentes y futuros, dentro de los límites financieros, establecidos en la normativa ecuatoriana[449].

---

[446] Essama Nssah, B., *Assesing the Redistributive Effect of Fiscal Policy*, *World Bank Policy Research Working Paper*, p. 2.
[447] Sainz de Bujanda, F., *Hacienda y Derecho vol. II*; Instituto de Estudios Políticos , Madrid, 1962, p. 32
[448] O´Sullivan, A. y Sheffrin, S.M., *Economics: Principles in action*: Pearson Prentice Hall, New Jersey, 2003, p. 387.
[449] Normas Técnicas de Presupuesto, Ministerio de Economía y Finanzas, 2018, pp 9-11 [en línea/online: https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2018/04/Normativa-Presupuestaria-

Para el presente estudio, otros de los principios presupuestarios importantes, son el de eficiencia y el de eficacia. El principio de eficiencia se refiere a la asignación y utilización de los recursos del presupuesto, en términos de la producción de bienes y servicios; pero, al menor costo posible, para una determinada característica y calidad de estos. En cambio, el principio presupuestario de eficacia se refiere, a que el presupuesto debe contribuir a la consecución de las metas y resultados definidos en los respectivos programas presupuestarios[450].

El análisis de lo que es el equilibrio de mercado liberal, con lo que plantea la Teoría General de Keynes, que establece nuevas exigencias de equidad, que es lo que lleva a la intervención del Estado, permite establecer que la eficiencia está definida en términos objetivos por la ciencia económica; mientras que la equidad no puede ser definida con la misma precisión, por lo que es una noción muy subjetiva. La relación de eficiencia y equidad ha sido analizada por la Economía del bienestar, que analiza aquellas situaciones en que el Estado debe intervenir, a efecto de que exista una distribución eficiente de los bienes.

La objetividad, para la medición de la eficiencia, en contraste con la subjetividad que existe en la noción de equidad, nos lleva al análisis de la "justicia distributiva", que analiza el tema de los repartos de cargas y beneficios de la actividad económica, de una manera justa, que ha sido estudiado por Rawls[451]. Siendo un tema muy complicado, ya que las decisiones de gobierno la toman, no sólo un individuo, sino muchos individuos con distintas formas de pensar y, por ende, con distintas apreciaciones subjetivas de lo que es la justicia distributiva, lo que vuelve muy complicado la realización de una planificación presupuestaria eficiente[452].

La Teoría General del empleo, el interés y el dinero de Keynes le da mucha importancia a nuevos principios económicos, como el de estabilidad presupuestaria y el de sostenibilidad financiera, que son exponentes muy claros así como recientes, de los

Codificaci%C3%B3n-5-de-abril-de-2018-OK-ilovepdf-compressed.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/06/2023].

[450] Normas Técnicas de Presupuesto, Ministerio de Economía y Finanzas, 2018, pp 9-11 [en línea/online: https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2018/04/Normativa-Presupuestaria-Codificaci%C3%B3n-5-de-abril-de-2018-OK-ilovepdf-compressed.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/06/2023].

[451] En su obra, traducida al español, *Teoría de la Justicia*.

[452] Buchanan, J.M. y Flowers, M.R., *Introducción a la Ciencia de la Hacienda Pública*, Madrid, Edersa, 1982, p. 261.

cambios que ha tenido el Derecho presupuestario, como rama del Derecho financiero, y que eclipsan al principio de equilibrio; ya que el déficit toma un gran protagonismo ante el uso de la política monetaria y fiscal, como instrumentos para intervenir en la demanda agregada, a efectos de conseguir el pleno empleo, y llegar a un máximo nivel de bienestar social.

La Teoría General de Keynes ocasiona un cambio de paradigma, ya que quiebra los principios presupuestarios clásicos, como el de equilibrio; pero, además, supone la concepción de una participación activa de la tributación, y no neutral como se había clásicamente establecido, por lo que el tributo pasa a tener un fin extrafiscal, como instrumento regulador o corrector de la economía, y no sólo un fin fiscal, como un instrumento recaudador o como mecanismo de financiación. En la Teoría general de Keynes, resultan esenciales los derechos de corte social, lo que implica una posición distinta a lo que se da en el Estado liberal.

### 3.3 CONCLUSIONES PARCIALES

En la evolución de la concepción del Estado, en que se pasa del Estado liberal al Estado social, también la tributación evolucionó del abstencionismo al intervencionismo. En el Estado liberal, el gasto debía ser mínimo y los ingresos sólo debían servir para financiar el gasto público, teniendo los tributos un único fin fiscal o recaudatorio. El Estado liberal muestra sus falencias con el Crack de 1929[453] y con su efecto, que fue la Gran Depresión en los EE.UU. que demostró la falencia de los principios de equilibrio y de neutralidad impositiva, así como, el nacimiento de la llamada "Hacienda Keynesiana". Se debe indicar, que la concepción del Estado liberal se basa en la "Ley de Say".

A partir del Crack de 1929, se vuelve importante la aplicación de una política fiscal activa, en que la utilización del impuesto como un instrumento de intervención social juega un papel muy importante en la economía. El presupuesto general del Estado se convierte en el instrumento económico donde se deben materializar los derechos sociales que la Constituciones han incorporado. La evolución del Estado liberal al Estado social implica la intervención del Estado, para corregir fallos de mercado.

[453] Fuentes Quintana, Enrique: *Hacienda Pública: Introducción y Presupuestos*, Madrid, Imprenta Rufino Blanco, 1990, p. 86.

El Estado social es un concepto muy propio de la ideología política alemana, como propuesta del ideólogo Lorenz von Stein[454], quien buscaba el mejoramiento de las condiciones de vida de la clase trabajadora, para lo cual establecía un mínimo necesario para que los obreros tengan una condición digna de vida. Los conceptos de Estado social y de Estado de bienestar, forman en la actualidad las bases del sistema de economía social de mercado[455], también conocida como "capitalismo social" o "capitalismo del Rin". En el Estado social, el problema es que la capacidad financiera del Estado no es suficiente, para financiar la gran cantidad de demandas sociales, que existen en los países con economías emergentes.

El Estado constitucional tiene su basamento, en que los actos públicos y privados estén sometidos a la Constitución, inclusive la Ley y las sentencias. El artículo 1 de la Constitución ecuatoriana del 2008 establece que el Ecuador es un "Estado Constitucional de Derechos y Justicia…". El artículo 283 de la Constitución ecuatoriana de 2008 establece la existencia de múltiples sistemas económicos que se encuentran integrados en distintas formas de organización económica. Los objetivos de la política económica contenida en el artículo 284 de la Constitución ecuatoriana coinciden con el concepto de un Estado social y democrático de Derecho; pero, además, de un Estado Constitucional de Derechos y Justicia., en donde el Estado debe intervenir, para la corrección de fallos de mercado, por lo que se debe establecer las funciones básicas de intervención, que son: asignación, redistribución y estabilización. Para el estudio de esta función básica de intervención del Estado se deben analizar las aportaciones del economista Keynes[456].

[454] Rosenblatt, Helena, *The Lost History of Liberalism: From Ancient Rome to the Twenty First Century* , *op. cit.*, pp. 100-102

[455] La expresión Economía social de mercado se la atribuye a Alfred Muller Armack, quien al estructurar este modelo tomó elementos del liberalismo alemán y la visión social cristiana, siendo en la actualidad la expresión para la programación económica de la República Federal de Alemania y de Austria.

[456] Skidelsky, R. , *John Maynard Keynes. Vol II: The Economist as Saviour 1920 – 1937,* p. 544 – 545.

# SECCIÓN II: EXTRAFISCALIDAD: EXTERNALIDADES E INSTRUMENTOS EXTRAFISCALES

## CAPÍTULO 4

## FALLOS DE MERCADO: COMPETENCIA IMPERFECTA Y EXTERNALIDADES

Rodríguez, define al mercado como la concurrencia de dos fuerzas básicas o fundamentales, que son la producción y el consumo, con el objeto de realizar transacciones, siendo el mercado la forma de organización fundacional de todo sistema económico. Para Rodríguez, dicho sistema no es perfecto, ya que desde años recientes la literatura económica viene considerando un conjunto de situaciones en las cuales el mecanismo de mercado no resuelve eficientemente el problema económico. Según Rodríguez, las fallas o fallos de mercado son todas aquellas situaciones en las que el mecanismo de mercado no puede funcionar adecuadamente; de este funcionamiento inadecuado se derivan algunas de las posibles siguientes alternativas, las cuales conllevan invariablemente perjuicios para la sociedad, generalmente en términos de pérdida de valor, las cuales son las siguientes:

1. "Exclusión total o parcial de agentes económicos.
2. Existencia de beneficios extraordinarios para alguno(s) de ellos.
3. Asignación subóptima o directamente ineficiente de los recursos.
4. Absorción por parte de la sociedad (presente o futura) de los costos privados, esto es la transformación/ transferencia de los costos privados en sociales"[457].

[457] Rodríguez, Carlos E. (2013). *Las fallas del mercado* [en línea]. Documento inédito. Facultad de Ciencias Económicas San Francisco de la Universidad Católica Argentina, p. 1. Disponible en: http://bibliotecadigital.uca.edu.ar/repositorio/contribuciones/fallas-mercado-carlos-rodriguez.pdf [Fecha de consulta: 05/03/2024].

Para Rodríguez, la temática de las fallas o fallos de mercado ha recibido un tratamiento reciente y cuando menos insuficiente en la literatura económica; se suele considerar cuatro categorías principales de fallas:

a) "El poder de mercado: un agente posee algún tipo de capacidad o ventaja incontrastable, por ejemplo: monopolio, oligopolio, monopsonio, oligopsonio, etc.;
b) Las externalidades: surgimiento de un beneficio o perjuicio (positivas o negativas) para un agente que no participó en el proceso, por ejemplo: la contaminación ambiental es una externalidad negativa;
c) La distribución arbitraria o inequitativa de la riqueza (la pobreza e indigencia, que excluye del consumo a amplios sectores de la población);
d) La falta de información, de la cual se deriva un perjuicio presente o futuro para una de las partes, por ejemplo: por el consumo de cigarrillos, por el consumo de alimentos ricos en grasas saturadas, por el consumo de bebidas con altos niveles de azúcar, por el consumo de bebidas con altos grados de alcohol, etc."[458].

Otros autores, establecen que son cinco los fallos de mercado que el Estado intenta solucionar, que son los siguientes: la inestabilidad de los ciclos económicos (fases alternas de expansión y recesión); la existencia de bienes públicos (bienes no rentables); las externalidades (positivas y negativas); la competencia imperfecta (monopolio, oligopolio, competencia monopolística); y, la distribución desigual de la renta (desigualdades en la distribución personal o geográfica de la renta).

Los fallos de mercado es el concepto que sirve para designar las imperfecciones que se pueden presentar en los mercados cuando los recursos están mal asignados o se fijan en forma ineficiente. El resultado es el desperdicio o una pérdida de valor[459].

Lucio Paredes, con respecto a "si los mercados son o no son perfectos" y a la existencia de las denominadas "fallas o fallos de mercado", opina lo siguiente:

> "Si no son perfectos… ¿son estos mercados imperfectos? No, son simplemente mercados"[460]. "Y así hay otras condiciones específicas de los mercados o ciertas

[458] Rodríguez, Carlos E. (2013). *Las fallas del mercado* [en línea]. Documento inédito. Facultad de Ciencias Económicas San Francisco de la Universidad Católica Argentina, p. 1. Disponible en: http://bibliotecadigital.uca.edu.ar/repositorio/contribuciones/fallas-mercado-carlos-rodriguez.pdf [Fecha de consulta: 05/03/2024].
[459] Martínez, Patricio*, Diccionario Práctico de Términos Económicos Financieros*, 2008, p. 144.
[460] Lucio Paredes, Pablo, *Sin Buena Economía no hay Paraíso*, Primera edición, 2019, p.52.

"fallas" …pero siempre debemos tener presente: uno, no son realmente "fallas" sino que no conocemos desde afuera todos los elementos de las decisiones en el mercado, dos, intentar corregirlas externamente es en general peor, porque quien interviene no conoce el por qué y el cómo de ese mercado"[461]. "En realidad al mercado se le da un exceso de valoración. Decimos "la economía de mercado" o la "economía de competencia" cuando en realidad es la "economía del intercambio" porque el intercambio es lo que realmente importa"[462]. "…el mercado como tal (vía precios y valoraciones explícitas) es irremplazable para construir una sociedad más rica porque las otras interacciones no son suficientemente dinámicas ni productivas…"[463]." El mercado es un filtro que no solo funciona para bienes y servicios (van sobreviviendo los oferentes que mejor se adaptan a los clientes en diversas escalas), sino que va mucho más allá: filtra también instituciones, formas de hacer las cosas. Por ejemplo, el mercado es el que escoge opciones de innovación"[464]. "…los mercados son procesadores de variedad, hay mercados impersonales y otros donde las relaciones son más importantes (estos son los más frecuentes y por eso descartábamos a la llamada competencia perfecta, impersonal)"[465]. "Pero sin duda hay casos en que el mercado no debe intervenir y es cuando las decisiones se acercan a los derechos básicos de las personas, por ejemplo, la donación de órganos o la adopción de niños"[466]. "Cuando dos personas intercambian, lo hacen en base a un contrato explícito e implícito en que cada uno razonablemente conoce las condiciones de lo que intercambia, y eso es información. Sin embargo, como la información no es perfecta, en economía hay lo que se llama "asimetría de la información" cuando una de las dos partes sabe más que la otra. Se tiende a llamar a esto una "falla de mercado" cuando en general es simplemente la situación normal, la información por definición es incompleta, costosa y requiere procesamiento". "…Pretender que la información sea (casi) perfecta no tiene sentido… no son fallas, es la vida real"[467]. "…frente a todo esto hay dos opciones: Una es la intervención colectiva a través del Estado. Dos: un sistema de justicia independiente que funcione ágilmente para dirimir las disputas"[468]. "La "economía política" es muy diferente a la "política económica" La segunda es el

[461] *Ibid*. p. 53.
[462] *Ibid*., p. 54.
[463] *Ibid*., p. 54.
[464] *Ibid*., p. 55.
[465] *Ibid*., p. 57.
[466] *Ibid*., p. 58.
[467] *Ibid*., p. 61.
[468] *Ibid*. pp. 62, 63.

> conjunto de decisiones que se toman en materia monetaria, fiscal, de apertura externa en el mundo, subsidios y más, lo que generalmente discutimos públicamente que los gobiernos deciden, hacen…¡o deshacen! Mientras que la "economía política" intenta explicar cómo se dan las decisiones, con qué intereses o ideologías[469].

Los fallas o fallos de mercado son situaciones que se producen cuando el mercado no es capaz de asignar los recursos de una manera eficiente. En un mercado competitivo, donde intervienen oferentes y demandantes, el sistema de precios es capaz de abastecer a éstos en la economía. A pesar de ello, en la realidad se dan situaciones en donde esto no es posible, debido a que no sería rentable para el sector privado invertir en ellas, por lo que el sector público debe intervenir para subsanarlas; siendo estas situaciones las que se conocen como fallos de mercado, que pueden ser: competencia imperfecta y externalidades.

## 4.1 COMPETENCIA IMPERFECTA

Hay determinadas estructuras de mercado donde se presenta una competencia imperfecta, lo que ocasiona que los mecanismos de asignación de la economía de mercado no funcionen correctamente. En un mercado perfectamente competitivo, el precio tiene una función equilibradora, por lo que no requiere una intervención estatal donde se impongan los precios, ya que no es necesario[470].

Pero en la realidad, se dan situaciones en que uno o varios productores, que tienen posición de dominio, y por ende, una posición hegemónica, podrían alterar el orden normal de los precios en una competencia perfecta.

El hecho de que existen en la realidad fallos de mercado que son inevitables, hace que la intervención del Estado sea justificable; en casos en que exista ausencia de regulación, o cuando se da una desigualdad en la distribución de la renta o ante la inexistencia de determinados bienes de mercado.

Estas posiciones de dominio de determinados productores en el sector privado ocasionan distintos casos de fallos de mercado, por las estructuras de mercado que tienen,

[469] *Ibid*., p. 270.
[470] Krugman, P., Wells, G.K. y Wells, R., *Fundamentos de Economía*, Barcelona, Reverté, 2013, p. 198.

y se consideran como competencia imperfecta, como, por ejemplo: monopolio[471], oligopolio[472], competencia monopólica[473], monopsonio[474] y oligopsonio[475]

El análisis de estas estructuras de mercado de competencia permite entender la importancia que tiene la competencia en un mercado, ya que su ausencia o un grado mínimo de ésta, ocasiona la concentración del poder de mercado en uno o varios productores de bienes y servicios. Es en estos casos, en que se requiere la intervención del Estado, que debe solucionar este tipo de situaciones mediante regulaciones de los sectores que se encuentren en competencia imperfecta, o mediante estímulos a los competidores, de tal forma de que se eviten o solucionen estos fallos de mercado[476].

Un fallo de mercado, que es muy importante indicar, es el de la información imperfecta, también conocida como asimétrica, en que los productores tienen muchísima información con respecto a las características o precios de los productos que venden; con la característica de que esta información está en manos de los oferentes, y perjudica a los consumidores. Un ejemplo, es cuando se tienen dos productos, aparentemente iguales, hechos de distintos materiales, pero con diferentes precios, uno más elevado de precio, pero con mayor calidad que el otro.

## 4.2 EXTERNALIDADES

En la ciencia económica las externalidades se refieren a los efectos, positivos o negativos, que uno o varios agentes económicos[477] ocasionan cuando toman una decisión, con respecto a otros agentes económicos, los cuales no fueron consultados o informados de la decisión tomada. Este hecho se ocasiona debido a que los seres humanos vivimos en sociedad o juntos, lo que motiva a que estemos de alguna u otra manera

[471] El monopolio es una estructura de mercado en donde se da la única existencia de un oferente de un determinado bien o servicio, el mismo que tiene el control y dominio de la oferta de mercado de ese producto o servicio.
[472] El oligopolio es otro tipo de estructura de mercado en donde hay pocos competidores importantes, por lo que cada uno de ellos puede influir, tanto en el precio como en la cantidad de los bienes o servicios que ofertan. En el caso de que sólo existan dos oferentes, se hablaría de duopolio.
[473] En la competencia monopolística existe en cambio un gran número de vendedores en el mercado, los mismos que tienen un cierto poder para influir en el precio de su producto.
[474] El monopsonio es una estructura de mercado en donde sólo existe un único demandante o comprador, pero en que pueden existir uno o varios oferentes. Un ejemplo, es el de la Obra pública.
[475] El oligopsonio es otro tipo de estructura de mercado en donde existen muy pocos demandantes, pero en que pueden existir una gran cantidad de oferentes; por esta razón, el control y el poder sobre los precios y las transacciones los tienen los compradores.
[476] Samuelson, P.A. y Nordhaus, W.D., *Economía con aplicaciones a Latinoamérica*, *op. cit*., p. 686.
[477] Consumidores, productores, trabajadores, inversionistas, etc.

interrelacionados por razones de convivencia, lo que deriva en efectos de unos a los otros. En economía, existen dos grupos de externalidades, establecidas en base a si éstas producen o no el fracaso o fallo del mercado, como un instrumento de asignación de recursos, las cuales son las siguientes: externalidades pecuniarias y externalidades tecnológicas.

### 4.2.1 EXTERNALIDADES PECUNIARIAS

Las externalidades pecuniarias son aquellas que no producen el fracaso del mercado como instrumento eficiente de la asignación de recursos, pues los efectos externos, sean estos positivos o negativos, son capturados, medidos o incorporados en el sistema de precios. Estas externalidades pecuniarias no ocasionan fallos o fallas de mercado, debido a que su información es perfectamente reflejada por los precios de mercado, los que pueden ser utilizados para realizar la medición de los beneficios y costos en la evaluación social de un proyecto[478].

Un ejemplo de externalidades pecuniarias es el que ocurre en el Ecuador en la Semana santa, que es una tradición católica en que no se consume carne, motivo por el cual aumenta significativamente el consumo de pescado de los ecuatorianos. Este aumento de la demanda de consumo de pescado, en una fecha específica y conocida por todos debido a que se dan vacaciones a nivel nacional, también ocasiona el aumento de la oferta de pescado en esta Semana santa. Los consumidores ecuatorianos que decidieron aumentar su consumo de pescado en esta fecha conducen a que ocurra un aumento en el precio de equilibrio[479].

El nuevo precio de equilibrio recoge y valora el cambio en los gustos de los consumidores ecuatorianos de pescado y la reacción de los oferentes al cambio en rentabilidad del pescado. De esta forma, los consumidores de pescado terminan pagando un precio mayor por cada libra de pescado comprado, y los oferentes se ven beneficiados con la recepción de un precio mayor por libra de pescado. Lo que pagan los consumidores es lo que reciben los productores o vendedores de pescado, que, en el caso ecuatoriano,

[478] Yánez Henríquez, José, "Impuesto pigouviano", *Revista de Estudios Tributarios*, No.16, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, p. 166 [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/IMPUESTOS%20PIGOUVIANOS%20Y%20EXTERNALIDADES%20TECNOL%C3%93GICAS,%20CHILE.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

[479] Cuando el precio de mercado coincide con el punto de equilibrio, la cantidad ofrecida y la cantidad demandada del bien es la misma. El precio correspondiente a ese punto es llamado precio de equilibrio.

tradicional y principalmente, es el consumo del bacalao seco. En el ejemplo planteado hay un tema distributivo de ingresos, en que cuando los cambios en el precio de equilibrio son poco significativos, como suele ser la mayoría de las veces, el efecto distributivo no es importante. Se debe indicar, que cuando el cambio de precio es relevante, entonces el efecto distributivo es importante, y puede ser necesario que sea tratado independientemente de la externalidad pecuniaria.

### 4.2.2 EXTERNALIDADES TECNOLÓGICAS

Las externalidades tecnológicas son aquellas que sí producen el fracaso del mercado como instrumento eficiente de la asignación de los recursos, pues los efectos positivos o negativos, no son capturados, ni medidos, ni incorporados en el sistema de precios. La información sobre la externalidad tecnológica no es reflejada por los precios de mercado. Los precios de mercado, en este caso, no pueden ser empleados para realizar la medición de beneficios y costos en la evaluación social del proyecto, pues no contienen dicha información. Debido a lo indicado, en las externalidades tecnológicas los precios de mercado no pueden ser utilizados, para establecer o calcular lo siguiente: indemnizaciones, compensaciones o reparaciones por los beneficios, daños o perjuicios causados[480].

Las externalidades tecnológicas son aquellas actividades que afectan a terceras personas, ya sea para su bien o para su mal, sin que estos terceros tengan que pagar o ser pagados por estas actividades[481]. Las externalidades tecnológicas se refieren a aquellos efectos que reciben agentes diferentes a los consumidores o los productores; es decir, a aquellas terceras personas ajenas a la relación de intercambio ocurrida en el contexto del mercado. Estos efectos no se reflejan totalmente en los precios de mercado. Estas externalidades pueden derivarse de la producción, pero también del consumo, siendo el elemento catalizador más importante de éstas, la inexistencia de un mercado para dicho efecto externo[482].

---

[480] Yánez Henríquez, José, "Impuesto pigouviano", *Revista de Estudios Tributarios*, No.16, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, p. 167 [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/IMPUESTOS%20PIGOUVIANOS%20Y%20EXTERNALIDADES%20TECNOL%C3%93GICAS,%20CHILE.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

[481] Samuelson, P.A. y Nordhaus, W.D., *Economía con aplicaciones a Latinoamérica*, *op. cit*., p. 689.

[482] Fernández Díaz, A., Parejo Gamir, J.A. y Rodríguez Sáiz , L., *Política económica*, 4ª ed., Madrid, McGraw Hill, España, 2006, p. 49.

La externalidad es en sí el efecto, negativo o positivo, de la producción o del consumo de algunos agentes económicos, sobre la producción o el consumo de otros, por los cuales no se realiza ningún pago o cobro, por lo que se considera una modalidad de fallo de mercado.

John Stuart Mill (1806-1873) fue quien demostró la existencia de fallos de mercado, como es el caso de la competencia imperfecta y las externalidades, que pueden ser positivas y negativas. Las externalidades positivas también reciben el nombre de economías externas, y las externalidades negativas también reciben el nombre de deseconomías externas. Posteriormente, fue Henry Sidgwick (1838-1900) quien estableció como estas externalidades podían ser corregidas o reguladas, de cierta forma, ya que no en todos los casos estas externalidades desaparecen; y fue Arthur Pigou (1877-1959) fue quien describió, en cambio, a las externalidades en su obra *The Economics of Welfare* (Economía del Bienestar) de 1920, quien inició el análisis moderno de los efectos externos que se daban en la economía por estos fallos de mercado, lo que justificaba una intervención estatal; pero, fue William Baumol (1922-2017), en su obra *On Taxation and the Control of* Externalities (Sobre la Tributación y el Control de las Externalidades) , quien adecuó estas propuestas a las concepciones económicas de nuestros actuales días.

Un ejemplo, es el que ocurre cuando una persona maneja un vehículo de combustible fósil, ya sea a gasolina o diésel, ocasionando lo siguiente: emisiones de carbono, contaminación por los gases de la combustión, aumento del ruido, congestión diaria, accidentes y mayores primas de seguros.

Las externalidades tecnológicas se clasifican en tres grupos, en base a lo siguiente: a quien la genera y recibe sus efectos, a su fuente de origen, y a los tipos de efectos producidos; siendo esta última, la más importante para la presente investigación, y la que es objeto de nuestro estudio.

Desde la perspectiva de los efectos externos, que se producen una vez que se han sustraído los beneficios o costos privados del total, se dan dos tipos de externalidades: las externalidades negativas, también conocidas como deseconomías externas, y las externalidades positivas, conocidas también como economías externas.

Se debe indicar, que a partir de ahora, en la presente tesis, para referirse a las "externalidades tecnológicas" solo se utilizará la palabra "externalidad", que es la que motiva la presente investigación.

#### 4.2.2.1 EXTERNALIDADES NEGATIVAS

Las externalidades negativas, también conocidas como costo externo o deseconomías externas, ocurren cuando una persona o una empresa realiza determinadas actividades, pero no asume todos los costos que debe asumir como resultado del desarrollo de esa actividad; traspasando algunos de sus costos a terceras personas, ajenas al proceso de intercambio entre oferentes y demandantes, lo que ocasiona que este costo lo asuma posiblemente la sociedad en general. En sí, la externalidad negativa es una actividad económica, ya sea primaria, secundaria, terciaria o cuaternaria, que impone un efecto negativo a un tercero no relacionado. En las externalidades negativas las acciones de un agente económico reducen el bienestar de otros agentes de la economía[483].

En el caso de las externalidades negativas o deseconomías externas, se dan fallos de mercado, tanto en las de producción como en las de consumo. Las externalidades negativas de producción, de tipo medioambiental, se pueden dar por la contaminación que realizan las empresas en sus procesos productivos, y pueden ser las siguientes: atmosférica global, del medio ambiente local, hídrica, acústica, por la actividad agropecuaria, entre otras.

Las externalidades negativas en la producción, también, inducen al mercado a asignar una cantidad de recursos mayor que la óptima, por lo que la maximización del bienestar social implica, alcanzar un menor consumo y una menor producción, que la que determinó el mercado.

En las externalidades negativas en el consumo, se pueden dar los siguientes casos: Costos compartidos de salud, por tabaquismo o alcoholismo; costos, por consumos de drogas; congestión vehicular, por velocidad máxima controlada: que ocasionará que se consuma más combustible, pero en donde el aumento de vehículos también aumentará la posibilidad de accidentes.

[483] La explicación de las externalidades, tanto negativas como positivas, se lo puede revisar en el Capítulo 1, en el 1.2.1.2.2.1 de la presente tesis doctoral, donde se trata todo lo relacionado a la prescripción pigouviana.

#### 4.2.2.1.1 CONTAMINACIÓN AMBIENTAL EN ECUADOR

Algunos biólogos, han manifestado que en Ecuador hay un excesivo uso de pesticidas en los cultivos de maíz, arroz, cacao, entre otros productos; cuyos residuos contaminantes van a la tierra y se depositan en las vertientes, para luego, la lluvia absorberlos y depositarlos en los ríos; cuyas vertientes, nuevamente, depositan estas fuertes cargas contaminantes en las zonas costeras, tanto en el mar como en las zonas de manglares, donde están los peces y crustáceos que la gente consume. Estos residuos contaminantes también afectan a los frutos, a los cereales y los tubérculos, pues los contaminan, ya que estos pesticidas pueden contener cadmio. Los residuos contaminantes que van a los ríos, a su vez, contaminan otro tipo de agricultura, que es la de los tubérculos, como la yuca y el camote, de gran consumo en la Costa ecuatoriana, que son raíces receptoras de estos contaminantes.

Ecuador tiene 63 áreas protegidas que abarcan más del 20% del territorio nacional y 14 áreas de protección hídrica que cubren al menos 61.000 hectáreas de superficie. Ambas áreas, son esenciales para la conservación de ecosistemas, biodiversidad y recursos naturales. Lo que se proyecta, para los próximos años, es llegar a la protección de 284.000 hectáreas de fuentes de agua. En abril de 2021 entró en vigencia el Acuerdo de Escazú y una de las obligaciones que tiene el Estado ecuatoriano, como suscriptor del instrumento internacional, es garantizar el acceso a la justicia ambiental y la protección de los defensores ambientales[484].

El Acuerdo de Escazú es un instrumento jurídico, siendo el primer tratado que contiene disposiciones para la promoción y protección de las personas más vulnerables y el ambiente en América Latina. El "Acuerdo Regional sobre el acceso a la información, la participación pública y el acceso a la justicia en asuntos ambientales en América Latina y el Caribe", conocido como Acuerdo de Escazú, vincula protocolos, marcos mundiales, regionales y nacionales, para establecer estándares a nivel de Latinoamérica y el Caribe que fortalezcan las capacidades, para la formulación de políticas y la toma de decisiones en temas ambientales[485].

[484] Montaño, Doménica, "Los desafíos ambientales de Ecuador en 2022: una verdadera transición ecológica, implementar Escazú y mayores recursos para las áreas protegidas", *Mongabay*, 2022, punto # 4 y 5 [en línea/online: https://es.mongabay.com/2022/01/desafios-ambientales-de-ecuador-en-2022/, acceso/disponible/consultado: 01/11/2023].

[485] Ministerio del Ambiente, Agua y Transición Ecológica, *El Acuerdo Escazú, una prioridad ambiental y derechos humanos para el país*, Boletín No. 190, 20/05/2021, [en línea/online:

#### 4.2.2.1.2 EJEMPLOS DE POSIBLES EXTERNALIDADES NEGATIVAS

A continuación, se presentan algunos ejemplos ecuatorianos de posibles externalidades negativas[486], que se podrían producir, en muchos de los casos, por residuos contaminantes cuando afectan a otras actividades económicas, no relacionadas con las actividades de los agentes económicos causantes. También, se presentan otros ejemplos de externalidades negativas, ocasionadas por subproductos derivados de un proceso de producción, que podrían afectar a otras actividades económicas, por ser productos sustitutos que compiten con otros, y que tienen un precio más bajo.

**1. AGRICULTURA A ACUACULTURA (SECTOR CAMARONERO)**

Un ejemplo de externalidad negativa en la producción ecuatoriana, como resultado de la contaminación hídrica, es el caso que podría ocurrir por el uso de agroquímicos en la agricultura de ciclo corto y de tubérculos (por citar un ejemplo), cuyos contaminantes van a fuentes de agua que podrían ser utilizadas para la producción de tilapias destinadas a la exportación. Lo mismo podría ocurrir con los agroquímicos utilizados en determinadas actividades agrícolas, cuyos residuos contaminantes podrían afectar a las piscinas camaroneras, cuando se encuentran en zonas cercanas, siendo su efecto el de una mayor mortandad del camarón, así como una afectación en su crecimiento, afectando la producción destinada a la exportación, que exige determinados tamaños y de que estén libres de contaminantes. Otra actividad, que podría afectar a la camaronera, es la minera debido a los residuos contaminantes resultantes del proceso de extracción de los minerales; lo que podría ocurrir, cuando las aguas con residuos contaminantes son utilizadas en las piscinas camaroneras. Vale mencionar, que Ecuador es un importante exportador de camarón en el mundo.

Es importante indicar, que la actividad bananera en el Ecuador representó en el año 2010 un total de exportaciones de 265.587.828 cajas de 18,14 kg, lo que representó un total, aproximadamente, de 4.828.000 toneladas. Esto representó un ingreso de USD 1.900.000.000 por concepto de exportaciones, así como, USD 90.000.000 por concepto de impuestos al Estado ecuatoriano. La actividad bananera, específicamente, el cultivo de banano tipo Musa AAA, ha sido la actividad agrícola de mayor importancia para la

https://www.ambiente.gob.ec/el-acuerdo-regional-escazu-una-prioridad-de-gestion-ambiental-y-derechos-humanos-para-el-pais/ acceso/disponible/consultado: 01/11/2023].

[486] Solo como ejemplos académicos, para mostrar posibles externalidades negativas que se podrían dar.

economía ecuatoriana, habiendo generado empleo, para más de un millón de familias; lo que representó, aproximadamente, 2.500.000 de personas que, a su vez, representó un porcentaje del 17% de la población, las cuales dependieron de una u otra forma de la actividad bananera[487].

En el mundo, en la actualidad, un tercio de las exportaciones mundiales es originado en Ecuador. Con respecto a los mercados de exportación, el mercado del banano ecuatoriano está diversificado, siendo los destinos principales de sus exportaciones, los siguientes: Unión Europea (42%), USA (21%), Rusia (20%), Cono Sur (6%). Además, el 11% se exporta a mercados marginales, como son los siguientes: Medio Oriente, Europa del Este, África del Norte y Asia. En el 2010 la superficie de siembra fue de 2.300.000 hectáreas, y se concentró, en un 92%, en tres provincias de la Costa ecuatoriana, que son las siguientes: Guayas, Los Ríos y El Oro. El otro 8% se distribuyó en otras 7 provincias. Adicionalmente, se cultiva plátano de tipo Musa AAB, sumamente importante para la economía social y la soberanía alimentaria del país. En el 2011 se cultivaron 144.981 hectáreas de plátano de la variedad antes mencionada[488]

En el caso del camarón, en el sector acuícola, este fue el principal producto de exportación no petrolero en el 2019, habiendo abarcado un aproximado del 30% de este mercado, que representó más de USD 2.580.000.000 de exportaciones y representó más de 260.000 plazas de empleo directo e indirecto[489]. Entre enero y noviembre de 2021 el sector camaronero ecuatoriano exportó USD 4.539.000.000 que equivalen a 1.669.000.000 de libras[490].

## 2. SECTOR PETROLERO A SECTOR TURÍSTICO ECOLÓGICO

Un ejemplo de externalidad negativa en la producción, que se podría dar en la Amazonía ecuatoriana por contaminación del medio ambiente, es el que podría ser

[487] Instituto Nacional de Investigaciones Agropecuarias INIAP, *Banano, plátano y otras musáceas*, [en línea/online: https://www.iniap.gob.ec/banano-platano-y-otras-musaceas/, acceso/disponible/consultado: 14/06/2023].

[488] *Ídem.*

[489] Ministerio de Producción, Comercio Exterior y Pesca, *Camarón ecuatoriano, primero en el mundo en garantizar completa trazabilidad de su producción*, [en línea/online: https://www.produccion.gob.ec/camaron-ecuatoriano-primero-en-el-mundo-en-garantizar-completa-trazabilidad-de-su-produccion/, acceso/disponible/consultado: 14/06/2023].

[490] Diario El Universo, *Ecuador es el mayor productor mundial de camarón, según la revista Aquaculture*, 30/12/21, [en línea/online: https://www.eluniverso.com/noticias/economia/ecuador-es-el-mayor-productor-mundial-de-camaron-segun-revista-aquaculture-nota/, acceso/disponible/consultado: 14/06/2023].

causado por la explotación de pozos petroleros en que determinadas empresas no actúan con la suficiente responsabilidad operacional y ecológica, motivo por el cual podrían contaminar sectores específicos, pudiendo afectar la salud de los habitantes, así como a la flora y a la fauna, y a otras actividades económicas como la turística ecológica. En el año 2020, en el Ecuador, se extrajeron 175.450.000 de barriles de petróleo y en el 2021 se extrajeron 172.600.000[491].

Ecuador, por su diversidad climática, tiene un inmenso potencial forestal que sobrepasa las 700 mil hectáreas, teniendo el 90% de su superficie este gran recurso. El Ecuador tiene amplias zonas aptas para el aprovechamiento forestal, localizadas principalmente en el noroeste y en la región Oriental o Amazónica. De los 27 millones de hectáreas de territorio nacional, el 47% se encuentra cubierto por bosques; de ese porcentaje, casi siete millones de hectáreas se encuentran catalogadas como bosques potenciales productores. La mayor parte son bosques nativos ubicados en la Amazonía (80%). De ahí, que es necesario proteger estos recursos para que no sean depredados de una manera irresponsable y no técnica, o afectados por la contaminación de otras actividades, como, por ejemplo, la petrolera o la minera[492].

## 3. MINERÍA ILEGAL AURÍFERA A SECTOR PESQUERO (ATUNERO) Y SECTOR COMERCIAL

Una actividad que podría ocasionar otro tipo de fallo de mercado, como son las externalidades negativas en la producción, por contaminación hídrica, cuando son informales y no técnicas, es la actividad de minería ilegal aurífera; que podría contaminar fuentes hídricas cuyas aguas van al mar y lo contaminan, de tal forma, que podría ocasionar que peces como el atún, contengan altos niveles de mercurio en su cuerpo, pudiendo afectar su consumo[493] y, por ende, a la actividad industrial atunera ecuatoriana, que es muy importante en el mundo.

El problema de la extracción del oro en forma ilegal y no técnica no sólo es la contaminación, sino que, en ciudades como Zaruma en la Provincia del Oro en Ecuador,

[491] Banco Central del Ecuador, "Resultados de la producción petrolera del segundo trimestre de 2022", *Boletín Analítico del Sector Petrolero Ecuatoriano*, [en línea/online: https://contenido.bce.fin.ec/documentos/Estadisticas/Hidrocarburos/ASP202202.pdf, acceso/disponible/consultado: 14/06/2023].
[492] Lozano, Melva, *Guía Ciudadana del Ecuador*, Guayaquil, Universidad Espíritu Santo UEES, 2004, pp. 35-36.
[493] Cuando se consume en exceso el atún.

ha ocasionado que los túneles, resultantes de la extracción de oro, se llenen de agua, erosionando los terrenos ubicados dentro de la ciudad, lo que ha ocasionado la destrucción de casas patrimoniales, calles y avenidas; afectando el comercio y la actividad turística de la ciudad. Para la solución de este problema, el Gobierno utilizó el establecimiento de leyes con sanciones y multas fuertes, para la minería ilegal.

### 4. PESCA DE ARRASTRE A PESCA ARTESANAL

Un caso que es importante mencionar, de ejemplo de externalidad negativa en la producción, es el de la industria pesquera de arrastre, cuando utiliza artilugios de pesca consistentes en redes muy extensas con pesos al final, que son arrastradas por el fondo marino, lo que podría ocasionar la destrucción de zonas de corales donde habitan especies marinas, como peces destinados al consumo humano, lo que podría afectar a la actividad de pesca artesanal y también al turismo submarino. Para la solución de este problema, el Gobierno del período 2007-2017 utilizó, como mecanismo de intervención, a los subsidios y a políticas de incentivo a favor de la pesca de merluza y no de la pesca de arrastre, que utiliza otros tipos redes de pesca, que no destruyen la flora y la fauna marina.

En las Galápagos, el problema se da con la pesca industrial, que afecta la población de tiburones, necesarios para el ecosistema marino. El problema de la pesca incidental del tiburón no lo generan los pescadores artesanales, ya que el porcentaje de pesca en el que capturan tiburones es pequeño. El problema se podría dar con la pesca industrial, quienes manifiestan que solo el 2% de lo que capturan es pesca incidental de tiburones, pero la pregunta a realizar es ¿de cuántas toneladas? Los datos más cercanos corresponden al 2020, en que la flota palangrera industrial de Ecuador reportó a la Comisión interamericana del Atún Tropical (CIAT) haber capturado más de 2.700 toneladas de tiburón, que es el equivalente a aproximadamente 83.571 ejemplares[494].

### 5. SECTOR QUESERO (SUERO) A SECTOR LECHERO

Otro fallo de mercado, como ejemplo de externalidad negativa, es el problema que podría ocurrir entre: la industria de quesos, el sector ganadero de leche cruda y la industria de alimentos de bebidas lácteas; estas últimas, aquellas que utilizan como materia prima a la leche cruda o al suero de leche. El problema es que la industria de quesos utiliza como

[494]Montaño, Doménica, "Los desafíos ambientales de Ecuador en 2022: una verdadera transición ecológica, implementar Escazú y mayores recursos para las áreas protegidas", op. cit., punto # 2.

materia prima, para la fabricación de sus productos, a la leche cruda, y como un residuo de este proceso artesanal e industrial, se obtiene el suero de la leche.

Este residuo, genera una gran cantidad de materia prima sustituta a la leche cruda. Para abaratar costos, la industria de alimentos de bebidas lácteas podría utilizar este suero de leche y no la leche cruda que es más cara, lo que podría afectar al sector productivo de leche cruda. El exceso de suero de leche nacional, no se exporta a otros países, por lo que el único mercado al que en la actualidad podría ser direccionado es a la actividad industrial de alimentos que utilizan lácteos, lo que podría generar un fallo de mercado, pues la industria de quesos podría afectar a otra actividad económica al comercializar el suero de leche.

Este problema se podría haber agravado, por los excedentes de 100.000 litros de leche cruda que se daban en el sector ganadero. La solución propuesta fue una moratoria a la comercialización de suero de leche, pero la misma era aislada e insuficiente. Una solución más acertada, fue la de promover la exportación del suero de leche y de la leche cruda excedente, dando subsidios tributarios a los exportadores; así como, construir "competitividad sistémica"[495] en toda la cadena, y exigir a la industria alimenticia de bebidas lácteas una publicidad mucho más específica con respecto al uso de materias primas, especificando si es suero de leche o leche cruda.

En el 2018, el gobierno propuso las siguientes medidas para solucionar los problemas del sector lechero ecuatoriano: Buscar que la leche se posicione como el producto más importante en la nutrición de los ecuatorianos; dar seguridad en la compra de leche de los productores; control de informalidad y adulteración; control de contrabando en las fronteras[496].

#### 4.2.2.2 EXTERNALIDADES POSITIVAS

En las externalidades positivas, también llamadas beneficio externo o beneficio económico, o externalidad beneficiaria o economías externas, una persona natural o jurídica, no recibe todos los beneficios que debería de recibir, como resultado del

[495] La competitividad sistémica es la interacción de cuatro niveles económicos y sociales de un país o región determinada: el macro, el meta, meso y micro, entre los cuales se presenta la necesidad de un trabajo en conjunto bajo el esquema de colaboración.

[496] Ministerio de Agricultura y Ganadería, *Acciones para solucionar el problema del sector lechero*, 20/09/2018 [en línea/online: https://www.agricultura.gob.ec/mag-presenta-acciones-para-solucionar-problemas-del-sector-lechero/ acceso/disponible/consultado: 01/11/2023].

desarrollo de sus actividades, por lo cual no los internaliza en su contabilidad; el efecto de ello es que otros, posiblemente la sociedad en sí, reciben ese beneficio sin realizar ningún pago. Por ende, la externalidad positiva es el efecto positivo de una actividad económica, sea esta primaria, secundaria, terciaria o cuaternaria, establecida por un tercero no relacionado. En las externalidades positivas las acciones de un agente económico, generadas por actividades de producción o consumo, aumentan el bienestar de otros agentes de la economía, sin que el agente causante del beneficio cobre por estas repercusiones beneficiosas que su actividad ocasiona[497].

La externalidad positiva es un concepto propio de la ciencia económica, no solamente ocasionada por actividades económicas; sino también, pueden ser ocasionadas por actividades no económicas, que son aquellos oficios o actividades ajenas a las actividades económicas, que generan riqueza, como, por ejemplo: las tareas domésticas del hogar, las actividades solidarias, la presencia estatal [498] o las funciones relacionadas por las autoridades. Las externalidades positivas se pueden dar por el lado del consumo o por el lado de la producción.

La externalidad positiva o economía externa, por el lado del consumo, induce al mercado a asignar una cantidad de recursos menor que la óptima, por lo que la maximización del bienestar social implica un mayor consumo y una mayor producción que la que determinó el mercado, funcionando libremente. Cabe indicar, que la demostración del beneficio obtenido de corregir la falla de mercado se lo hace llevando a cabo una evaluación social del proyecto. Algunas actividades económicas, que generan importantes externalidades positivas o economías externas, por el lado del consumo, son las siguientes: la salud, la educación, la vivienda social, etc. En el caso de la salud, podemos citar cuando una persona se vacuna, lo que trae una gran cantidad de beneficios a la sociedad.

La externalidad positiva o economía externa por el lado de la producción, también induce al mercado a asignar una cantidad de recursos menor que la óptima, por lo que la maximización del bienestar social implica un mayor consumo y una mayor producción, que la que determinó el mercado. Las externalidades positivas o economías externas,

[497] Véase: Capítulo 1, el 1.2.1.2.2.1 Prescripción pigouviana.
[498] Del ejército, la policía o de la justicia.

tanto por el lado del consumo o de la producción, implican que el mercado asigne una cantidad de recursos menor que la óptima.

Algunas de las actividades económicas, que generan importantes externalidades positivas o economías externas, por el lado de la producción, debido a la construcción de obras, son las siguientes: obras de irrigación, obras de fumigación, obras para el tratamiento de aguas residuales, etc.

Las obras de irrigación generan externalidades positivas, por el lado de la producción, debido a que se construyen: presas, represas, canales de agua, obras de almacenamiento; lo que beneficia a la sociedad, y permite el mejoramiento de la producción. De igual forma, las obras de fumigación generan externalidades positivas, en este mismo sentido, debido a que benefician a toda la sociedad, por frenar enfermedades que afectan a los cultivos, o enfermedades que afectan a la población, por lo que se aplica la desparasitación o desratización, o fumigaciones para evitar enfermedades que se dan en el Ecuador como el dengue, el paludismo, etc.; lo que da como resultado, tener una sociedad sana, que puede ser productiva. Las obras relacionadas al tratamiento de aguas residuales también generan una importante externalidad positiva, sobre la producción, ya que se eliminan contaminantes que se vierten en los ríos, cuyas aguas se destinan al consumo y a los riegos de cultivos, lo que tiene como efecto una sociedad sana y productos de consumo sin contaminantes[499].

La externalidad positiva son los efectos secundarios beneficiosos para la sociedad, generadas por actividades económicas y no económicas. En el caso de las externalidades positivas, se pueden presentar los siguientes casos: la construcción de aeropuertos, terminales marítimos y terrestres, que mejoran la logística comercial, siendo los beneficiados los exportadores; la de las empresas que invierten en nueva tecnología; el aumento de la educación; el aumento de la salud pública.

Un ejemplo de externalidad positiva, por producción, es el que ocurre en la industria de la miel ecuatoriana, que beneficia a las empresas agrícolas, principalmente, de frutos como las manzanas y las peras, cercanas a la ubicación de los enjambres de las abejas, las cuales son vitales para el proceso de polinización, lo que permite que se den los frutos en las plantas. Otro ejemplo, por consumo, es cuando una persona, particularmente, realiza

[499] Miranda, Juan José, *Gestión de Pr*oyectos, Bogotá, 2005, p.302.

un doctorado, cuyo resultado final es una investigación científica en algo muy específico, que aporta con nuevo conocimiento a la comunidad académica y científica. Otro ejemplo de externalidad positiva, por consumo, es el que ocasionan las familias cuando protegen el núcleo familiar, enseñando valores y principios a sus hijos e incentivándolos al estudio.

Una de las actividades más importantes, sino la más significativa, es la actividad de las instituciones religiosas, como la iglesia católica, y su labor de predicar el evangelio, basado en el precepto de "el amor al prójimo y el perdón" que es la piedra angular del cristianismo. Esta importante labor, que realizan las instituciones religiosas cristianas, ocasiona una externalidad positiva, de gran impacto en la sociedad, debido a que tiene como efecto la creación de una sociedad sana, espiritual y físicamente. Debido a ello, los gobiernos no deberían establecer cargas fiscales, innecesarias, a aquellas instituciones que, realmente, desarrollen estas actividades.

Se debe indicar, que las empresas que siguen preceptos cristianos, no sólo cumplen con la ley, sino que también, actúan de manera justa y solidaria, cumpliendo con sus obligaciones tributarias y con las de seguridad social; de tal forma, que contribuyen a que existan los suficientes ingresos permanentes, por concepto de recaudaciones tributarias, que son los que financian los egresos o gastos permanentes, como, por ejemplo: salud, educación, seguridad interna e insumos de las instituciones públicas.

## 4.3 EL PROBLEMA DE LA EXTERNALIDAD Y SUS POSIBLES SOLUCIONES

Los fallos de mercado permiten establecer la necesidad de intervención en el mercado a través de diferentes instrumentos económicos, para que éste pueda funcionar de una manera normal, que en el caso de las externalidades implicaría que se fomente la internalización de sus efectos mediante la introducción de distintos incentivos.

Hay dos aproximaciones fundamentales con respecto a las posibles soluciones al problema de las externalidades. La primera se da en base a lo establecido por Arthur Pigou[500], y otros economistas[501], que se basan principalmente en la intervención estatal.

La segunda aproximación importante es la propuesta por Ronald Coase (1910-2-2013) (*El problema del Costo Social*), opuesta a la Arthur Pigou, ya que establece que:

[500] Sobre la aplicación de impuestos para corregir fallos de mercado, como las externalidades.
[501] Como, por ejemplo, William Baumol.

> "La negociación es el instrumento que permitiría el equilibrio óptimo entre las necesidades de la sociedad y las inevitables externalidades que se generan en los mercados, como resultado de la producción, la misma que es necesaria para satisfacer estas necesidades".

Esto, permitiría conseguir el máximo nivel de bienestar de la sociedad, lo que no implicaría la desaparición total de la externalidad sino disminuirla o atenuarla en muchos casos. Para que se pueda dar esto, se requiere lo siguiente:

- Que los derechos de propiedad de las partes estén bien definidos y sean defendibles;
- Que los costos relacionados a las negociaciones entre las partes sean ínfimos;
- Que los actores se comporten de una manera racional, dentro de un marco de equilibrio general.

La aproximación de Arthur Pigou se basa en su planteamiento, por primera vez, respecto a la utilización de impuestos para corregir o regular las externalidades, motivo por el cual a este tipo de impuestos reguladores o correctores se los conoce también como impuestos pigouvianos. Lo que planteó Pigou es la creación de incentivos y desincentivos, bajo la forma de tributos (como, los impuestos) y subvenciones (como, beneficios tributarios), a través de los cuales se gravaran a las externalidades negativas o deseconomías externas, para, por medio de esto, presionar a los agentes económicos a la internalización de sus efectos; y subvencionar a las externalidades positivas mediante subsidios o beneficios tributarios en general, con la finalidad de fomentarlas y que se multipliquen en la economía, por los efectos beneficiosos que las externalidades positivas ocasionan; es decir, utilizar a los impuestos como instrumentos de intervención, o reguladores o correctores de externalidades, para conseguir el máximo nivel de bienestar de la sociedad.

El trabajo de Arthur Pigou tuvo un desarrollo posterior con el economista William Baumol (Sobre la tributación y las externalidades), quien aportó con el diseño de tributos idóneos para alcanzar los objetivos con el mínimo costo para la sociedad, en conjunto con la aplicación de subvenciones, centrándose en un enfoque propiamente medioambiental. En este campo, ya más recientemente, Larry Goulder formuló la teoría del doble

dividendo en que se estudia los efectos positivos sobre el medio ambiente; y, en la mejora, que puede efectuarse en el sistema tributario[502].

En el Teorema de Coase, los costos transaccionales son muy importantes, ya que en la realidad, para llevar a cabo las transacciones de mercado, se requiere lo siguiente: establecer con quien se quiere realizar la negociación; informar a las personas intervinientes lo que se desea intercambiar, y en qué términos se lo quiere hacer; conducir las respectivas negociaciones hasta llegar a un convenio adecuado, para las partes intervinientes; redactar el contrato y realizar la inspección de todo lo convenido, en el contrato, para establecer su real cumplimiento. Todo lo indicado es costoso, por lo que el costo transaccional es vital para la eficiencia de esta aproximación fundamental.

Las dos aproximaciones fundamentales antes indicadas dieron lugar a tres aproximaciones principales, que son las siguientes: control o persuasión gubernamental, normas civiles y de contrato, y tentativas de provisión y corrección por parte del Estado.

En el caso de las de control o persuasión gubernamental, el Gobierno puede tratar, más o menos, de promover o restringir ciertas actividades, como es el caso de la aplicación de impuestos reguladores para corregir externalidades negativas, o el establecimiento de subvenciones, para el caso de las externalidades positivas, que es la propuesta establecida por el economista Arthur Pigou. En este caso, se estaría hablando de tentativas de persuasión o dirección por parte del Gobierno. Esto se lo puede observar, en el Ecuador, en el período 2007 – 2017, con la creación de los impuestos reguladores.

En el caso de las tentativas de control legal directo, el Gobierno, en vista de que se presentan externalidades, puede establecer normas legales que fijen el nivel óptimo de producción o consumo. Esto lo puede hacer mediante la prohibición o criminalización de ciertas actividades, como, por ejemplo: con la creación de Leyes de sustancias controladas, o mediante leyes que prohíban el consumo de algo dañino para la salud; como en el caso de fumar en lugares públicos, ya que en estas situaciones la salud de terceros se puede ver afectada, lo que se estableció en el Ecuador a partir del 2007, a efectos de precautelar la salud de las personas.

El Gobierno también lo puede hacer mediante la regulación de ciertas actividades, como, por ejemplo: mediante la regulación de las condiciones de seguridad en los lugares

[502] Revisar en la presente tesis el Capítulo 1, en el 1.2.1.2.2.1 sobre la prescripción pigouvana.

de trabajo, o mediante regulaciones para el tratamiento de aguas residuales o la manipulación y almacenamiento de sustancias nocivas o peligrosas; como en el caso de sustancias radioactivas.

En cuanto a las normas civiles y de contrato, éstas se podrían aplicar si la información es perfecta y si no existen costos de transacción, asociados a la negociación en sí, que sean representativos; es decir, los costos de transacción tienen que ser sumamente ínfimos o no existir. Esta sería la propuesta de Coase antes indicada, en la que deben estar muy bien definidos los derechos de propiedad y contratos. En esta aproximación principal se encuentran las leyes y acuerdos, nacionales e internacionales, relacionados con las responsabilidades contractuales[503].

En cuanto a las tentativas de provisión y corrección por parte del Estado, éstas se dan debido a que no es posible establecer él o los causantes de un determinado problema, situación en que la misma sociedad puede ser parte de esa situación, como por ejemplo: en el caso de la contaminación ambiental de una ciudad, en que tanto las industrias como el transporte, público y privado, han ocasionado la disminución de la calidad del aire, llegando a alcanzar niveles peligrosos para la salud; motivo por el cual, el Gobierno crea un parque público con grandes extensiones de zonas verdes, de tal manera, que mejore la calidad del aire de esa ciudad. Esta aproximación principal se basa en lo establecido por el economista William Baumol (*Economía: Principios y Política*).

La Constitución ecuatoriana del 2008 coloca como pilares del sistema económico del país al ser humano y a la naturaleza. El primer texto que se tiene sobre directrices para internalizar las externalidades negativas en el Ecuador es su Constitución, siendo el segundo texto legal, el *Código orgánico del ambiente*, en que se establece la figura del impuesto, para el financiamiento de algún servicio ambiental.

Las teorías neoclásicas sobre las externalidades no son contempladas en las leyes ecuatorianas. Esto posiblemente se debe, a que en el *Código orgánico ambiental* se establece la figura del impuesto para financiar algún servicio ambiental, pero no se contempla al impuesto, como un impuesto regulador o corrector de externalidades negativas, como es el caso de los impuestos reguladores ambientales; ni se contempla

[503] Gutiérrez de Caviedes, P., *La tutela jurisdiccional de los intereses supraindividuales: colectivos y difusos*, Pamplona, Arazandi, 1999.

a las subvenciones pigouvianas como un instrumento extrafiscal corrector de las externalidades positivas; ni al mercado como medio de internalización como un instrumento interventor, para la compensación por acciones de producción; posiblemente, porque esto ya está implícito con respecto a la obligación de los ecuatorianos, de cumplir y hacer cumplir, el respeto al derecho al ser humano y a la naturaleza[504].

Las externalidades pueden ser beneficiosas o dañinas para la sociedad, dependiendo de si son positivas o negativas. Las externalidades están relacionadas, por lo general, al aspecto ecológico, pero se pueden dar muchos casos de externalidades, tanto en la producción como en el consumo. Su aplicación depende del tipo de economía, pero también, del compromiso político. Una aplicación eficiente sería aquella en que se utiliza al Mercado y al Gobierno.

### 4.3.1 EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES: EXTERNALIDADES

Ecuador, es un país que depende de las exportaciones de petróleo y de sus derivados. El problema en el Ecuador es que, así como el país exporta petróleo crudo, tiene a su vez que importar combustibles, como la gasolina y el diésel, debido a que sus refinerías no abastecen el consumo local de combustibles fósiles.

En Ecuador, se subsidia a los combustibles derivados del petróleo y el gas, lo que incide en el crecimiento del tamaño del parque automotriz. Estos subsidios, que se otorgan a las personas, son gastos públicos que disminuyen los fondos de las finanzas públicas; siendo el problema, que no están bien focalizados, por lo que, lo reciben tanto pobres como ricos.

Cuando los subsidios a los combustibles no están bien focalizados, este aumento del gasto público, por subsidios ineficientes, afecta al gasto social, ya que estos recursos no se los está direccionando a los que más lo necesitan.

[504] Castillo Castro, Nancy, *La externalidad en el Ecuador. Una revisión de contraste: económico y jurídico*, Revista Publicando, 4, No. 13, No. 2, 2017, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Downloads/825-Texto%20del%20art%C3%ADculo-3253-1-10-20171215.pdf, acceso/disponible/consultado: 06/04/2022].

Algunos gobiernos de turno, como en el caso del expresidente Lcdo. Lenin Moreno (2017 – 2021) y del expresidente Sr. Guillermo Lasso (2021- 23/11/2023), han tratado de eliminar una parte de los subsidios, lo que tuvo un gran rechazo de la población, principalmente, del sector agrícola campesino, cuyas marchas ocasionaron el cierre de vías, con fuertes impactos en la economía ecuatoriana.

Este crecimiento del parque automotriz, como resultado de la compra de vehículos de los miembros de la sociedad, para un uso personal, se ve aumentado por la apertura de la importación de vehículos de procedencia china, de distintas marcas y con precios relativamente bajos, que en el corto tiempo disminuirán su precio, por el convenio comercial que Ecuador firmó con China en el año 2023.

El crecimiento del parque automotriz también se dio, debido al Tratado multipartes firmado con la Unión Europea, que permitió las importaciones de vehículos europeos, con menores cargas fiscales; lo que dio como resultado, vehículos con precios más bajos, de mejor calidad, que permitió el acceso a los compradores ecuatorianos.

El uso particular de las personas de vehículos a combustión, movidos por combustibles fósiles, ocasiona lo que se conoce como "externalidades negativas por consumo" que son las siguientes: Congestión vehicular; aumento de enfermedades relacionadas con el estrés; incremento de los gases de efecto invernadero; contaminación ambiental; contaminación acústica, por la costumbre de pitar, innecesariamente; deterioro vial; aumento de los accidentes de tránsito, que pueden ocasionar lesiones permanentes, incapacidades y la muerte, inclusive.

En el caso de las actividades productivas primarias, como las camaroneras, cuando se deforestan manglares, sin manejo técnico y de una manera irresponsable, y sin reforestación para remediación, no sólo se afecta a las poblaciones de especies marinas de los esteros, sino que, se ocasiona un cambio climático en ese sector, cuando se da la explotación a muy gran escala. Lo indicado, constituye lo que se conoce como externalidades negativas, por producción.

En el caso de las actividades productivas primarias, como las agrícolas, cuando esta actividad se realiza, sin el correcto manejo técnico y de una forma irresponsable, y cuando estas constituyen explotaciones a muy gran escala, se puede ocasionar daños ambientales, por lo que es muy importante una concientización nacional sobre la reparación o

remediación del medio ambiente. Esto, además de la intervención del Estado por medio de impuestos reguladores o multas por el daño causado.

Cuando las actividades económicas se realizan de manera técnica y de una manera totalmente responsable, esto produce un desarrollo económico sostenible, contribuyendo con la maximización del bienestar de la sociedad.

En el caso de Ecuador, la dependencia económica del petróleo hará que nuestro país siga contribuyendo al calentamiento global, y al crecimiento de su parque automotriz. Cabe indicar, que se debe entender al calentamiento global como una externalidad negativa global, causado por los agentes económicos mundiales, que ocasionan la emisión de gases de tipo invernadero, sea esta la sociedad o la industria.

Miranda, considera que el desarrollo de proyectos puede generar efectos positivos o negativos sobre su entorno, que son lo que se conocen como externalidades, positivas o negativas, existiendo una gran cantidad de ejemplos que se pueden mencionar, como los siguientes ejemplos de externalidades negativas: El humo que es arrojado por las fábricas de los centros urbanos; el ruido producido por los vehículos aéreos y terrestres de transporte; los desechos sólidos, líquidos y gaseosos que arrojan las fábricas a los ríos; la sombra proyectada por un edificio, que determina mayores gastos en iluminación en los residentes próximos[505].

Otros ejemplos, de externalidades de efectos negativos, pueden ser: La disminución de la arena de una playa cuando un hotel se construye frente al mar; el cambio de clima que ocasiona un mayor calentamiento; el daño que se ocasiona a los árboles patrimoniales en los parques de las ciudades, cuando a estos se los utiliza como baños públicos; el aumento de la salinidad del agua cuando se extrae agua subterránea salitrosa, para el desarrollo de actividades acuícolas en sectores lejanos al mar[506]; el consumo de bebidas y productos por las personas, que utilizan envases no biodegradables, que contaminan el medioambiente, aumentando la cantidad de desechos de plásticos. Estos serían unos ejemplos de externalidades negativas por consumo.

El entendimiento del "equilibrio paretiano" es importante para el análisis de las externalidades. Para Miranda, este se basa en que: "El óptimo de la economía se da

[505] Miranda, Juan José, *Gestión de Pro*yectos, *op. cit*., p. 302.
[506] Para la crianza de tilapias, chames y camarones.

cuando no es posible una reasignación de recursos que permita que un individuo mejore su situación sin desmejorar la situación de otro"; este planteamiento teórico se basa en dos hipótesis:

- Que todos los recursos tienen un dueño que decide libremente sobre su uso buscando obviamente su mejor provecho;
- Que todos los bienes tienen un precio conocido, que es el resultado de conciliar los intereses entre el dueño y el demandante o la persona que lo necesita[507].

La aplicación del "equilibrio paretiano" en el caso de una externalidad negativa, como es la contaminación del mar por desechos industriales, muestra como esta ocasiona la pérdida del equilibrio, cuando una actividad industrial contaminante, ocasiona que disminuya la pesca artesanal en una población que vive de la misma. Esto ocasiona, que los residentes de esa población costera tengan que buscar otras actividades, para cubrir sus gastos, lo que los obliga a trasladarse a otras ciudades, en que realizarán otros oficios, convirtiéndose en una población flotante en otra ciudad; por lo que el gobierno debe intervenir.

La aplicación del "Teorema de Coase" es importante para el análisis de la extrafiscalidad, debido a que permite entender si se está ante una externalidad pecuniaria o ante una externalidad tecnológica. Las externalidades pecuniarias no son fallos de mercado, por lo que pueden solucionarse mediante un acuerdo entre las partes, por el justo precio.

### 4.3.2 DOLARIZACIÓN: ANTECEDENTES, EFECTOS, APRECIACIÓN DEL DÓLAR Y EXTERNALIDADES

El explicar los antecedentes que llevaron al Ecuador a dolarizar su economía es de suma importancia para la presente tesis doctoral, debido a que la grave crisis económica que ocurrió en el año 1999, que llevó a la dolarización del Ecuador en el año 2000, se ocasionó por distintos factores, coyunturales y estructurales, que venían ocurriendo desde muchos años atrás.

En este capítulo, se presentan los antecedentes, que dieron como resultado el proceso de dolarización; así como, sus efectos en la economía. Se describen los factores, desde la

[507] Miranda, Juan José, *Gestión de Pro*yectos, *op. cit.*, p.302.

perspectiva de diversos economistas, entre ellos, expresidentes del Ecuador, y el expresidente de la Asamblea constituyente del año 2008.

En este capítulo, se muestra como la incorrecta aplicación de impuestos recaudadores, como fue el caso de la utilización del impuesto a la circulación de capitales (ICC), tuvo como efecto la profundización de la crisis. De igual forma, se muestra como al estar dolarizada la economía ecuatoriana, es sujeta a la apreciación del dólar, por la política monetaria de los Estados Unidos, a través de su Reserva Federal, que tiene un efecto devaluatorio en las monedas de nuestros países vecinos, como es el caso de Colombia y Perú; lo que ocasiona a su vez, la salida de dólares de la economía ecuatoriana, por el abaratamiento de los productos y servicios de nuestros países vecinos; y la afectación a los comercios de las ciudades limítrofes ecuatorianas, ubicadas en las fronteras con Colombia y Perú; comercios, que viven de la dinámica del día a día, y que al ser afectados, también tienen un efecto en la disminución de las recaudaciones tributarias ecuatorianas.

En el presente capítulo, se analiza la política arancelaria proteccionista, mediante el aumento de las tarifas arancelarias y el establecimiento de salvaguardas o sobretasas arancelarias, desde la perspectiva de economistas de distintas tendencias. Además, la importancia del presente capítulo es que permite entender por qué se dolarizó, y en qué condiciones.

La información que se presenta permite analizar si es conveniente o no la utilización de un impuesto regulador aplicado sobre la salida de dólares de la economía ecuatoriana, como es el caso, del Impuesto a la salida de divisas (ISD); y, si este impuesto es más un impuesto recaudador que un impuesto regulador.

Este capítulo, es muy importante porque permite analizar cómo, debido a la apreciación internacional del dólar, se ocasionan las devaluaciones de las monedas de nuestros países vecinos (Colombia y Perú), y el abaratamiento de sus productos y servicios; por lo que los ecuatorianos, masivamente, viajan a estos países vecinos, cuando se presentan estas devaluaciones, sacando dólares de la economía ecuatoriana, para comprar productos, mucho más baratos en el extranjero, en vez de comprarlos en el Ecuador, en nuestras ciudades fronterizas. Esta salida masiva de dólares de nuestra economía ocasionó en años anteriores al 2022, el cierre de negocios en las ciudades fronterizas ecuatorianas. Muchos de estos productos que se compraban en el extranjero, se producían en el Ecuador, y otros, se importaban. Por estos motivos, en el gobierno del período 2007 – 2017 se establecieron

cupos, salvaguardas y canastas comerciales transfronterizas. Estas últimas, son un registro de los importadores y de los productos, que los comerciantes de las ciudades fronterizas importan, a los cuales se les otorga un beneficio tributario, que consiste en la disminución de las tarifas arancelarias o salvaguardias de esos productos; con el fin, de que puedan venderlos con un precio igual de barato que el de los comercios en el extranjero, como es el caso de Colombia. Es en estos casos, donde se puede apreciar el papel del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) y de su fin principal extrafiscal, que consiste en desincentivar la salida de dólares.

Cabe indicar, que el presentar datos cuantitativos históricos relacionados al proceso de dolarización, permitirá el entendimiento y la importancia, que tiene la aplicación de impuestos reguladores, de una manera correcta, al ser utilizados como instrumentos de política económica y no sólo como instrumentos recaudadores, para corregir externalidades negativas, de tipo financiero.

#### 4.3.2.1 DOLARIZACIÓN: ANTECEDENTES Y EFECTOS

El Econ. Alberto Acosta, quien fue presidente de la Asamblea Constituyente en el año 2008, en su obra *Bitácora Constituyente*, establece que el Ecuador dolarizó su economía en el año 2000, concluyendo el siglo XX con una de las mayores crisis económicas de su historia. Acosta, establece algunos de los aspectos económicos más importantes que se dieron en el año 1999, previo a la dolarización, los cuales fueron los siguientes:

- Entre el año 1995 y el año 2000, el número de pobres creció de 3,9 a 9,1 millones, es decir, se pasó del 34% al 71%;
- Entre el año 1995 y el año 2000, la pobreza extrema dobló su número de 2,1 a 4,5 millones de personas, es decir, se pasó del 12% al 31% de la población;
- Mientras que en el año 1990 el 20% de la población más pobre recibía el 4,6% de los ingresos, en el año 2000 la población más pobre captaba menos del 2,5% de los ingresos. En cambio, del año 1990 al año 2000, el 20% de la población más rica incrementó su participación del 52% a más del 61%. Esta desigualdad es una de las principales explicaciones de la pobreza;
- Una de las razones para la persistencia de la pobreza, fue la pasividad e inacción de los diferentes gobiernos ante esta inaceptable inequidad;
- En 1999 se dio un deterioro socioeconómico, agudizado por el salvataje bancario y por las políticas de ajuste estructural de inspiración neoliberal;

- En el año 1999 se dio la mayor caída del PIB en el Ecuador, declinando en un 30,1%; es decir, pasando de USD 19.710 millones a USD 13.769 millones. El PIB por habitante o per cápita se redujo en casi un 32% al desplomarse de USD 1.619 a USD 1.109[508].

Miño, considera que la crisis financiera de 1999, que llevó a la dolarización de la economía ecuatoriana, se ocasionó debido a la política que se estableció en los años 90, de usar al Banco Central como una Banca de desarrollo; que proporcionaba fuentes de líneas de créditos subsidiados, a los grandes grupos económicos ecuatorianos, que tuvieron grandes ingresos en el auge petrolero ecuatoriano, por lo que compraron y crearon sus propios bancos, con el fin de aprovechar este subsidio. Esto ocasionó, que se pasara de 78 instituciones financieras a 101 en el año 1991[509].

Miño, con respecto a las causas de la dolarización ecuatoriana, señala que la liberalización de las tasas de crédito ocasionó que las personas pasaran de una economía productiva a una economía especulativa; y, por el exceso de oferta bancaria en un mercado pequeño, los bancos empezaron a tener problemas, lo que ocasionó la desconfianza de las personas, lo que a su vez ocasionó las denominadas "corridas bancarias" y que las personas empezaran a ahorrar en dólares[510].

Miño, establece los siguientes efectos, principales, de la crisis financiera de 1999:

- "Los salarios cayeron del 85% del valor de la canasta básica, en el año 1980, al 51% del valor de la canasta en 1999;
- La pobreza creció del 47% de la población total, en 1975, al 70% registrado en 1999;
- En 1998 Ecuador tenía un endeudamiento externo en el orden del 84% del PIB, y en octubre de 1999 era de 114%, es decir, la deuda en Ecuador era superior al valor generado de su producción;
- En 1999 el desempleo era del 18% de la población económicamente activa"[511].

[508] Acosta, Alberto, *Bitácora Constituyente*, *op. cit*., pp. 62-65.
[509] Miño, Wilson, *Breve Historia Bancaria del Ecuador*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2008, pp. 249 -250.
[510] *Ibid.*, pp. 267-269.
[511] *Ibid*., pp. 254-256.

Para Miño, los factores internos de la crisis financiera, que llevaron a Ecuador a dolarizar su economía, fueron los siguientes:

- Destrucción del sector productivo por el fenómeno de El Niño en 1997;
- Caída de los precios internacionales del petróleo, que bajó hasta 7, 5 dólares el barril;
- Gestión institucional que apoyaba al sistema financiero, favoreciendo a los banqueros;
- Falta de mecanismos de mercados, para enfrentar las quiebras bancarias en la *Ley General de Instituciones del Sistema Financiero*;
- Traslado del costo de la crisis de la banca privada a la población ecuatoriana;
- Reacción social y política, mediante toma de carreteras y bloqueos
- Presión del sector político y empresarial de la Costa, para dolarizar[512].

Con respecto a los factores externos de la crisis financiera, que llevaron a Ecuador a dolarizar su economía, Miño considera que fueron los siguientes:

- La crisis económica internacional en Asia, Rusia, México y Brasil, que ocasionó el cierre de líneas de crédito internacionales y devaluaciones monetarias;
- Mayor exigencia de los organismos multilaterales, como el FMI, para créditos;
- Estancamiento de las exportaciones nacionales en 1999, como resultado de la suspensión de la apertura comercial, y por la recesión económica que afectó a los países latinoamericanos [513].

Para el economista Rafael Correa Delgado[514], la Constitución de 1998, que es la anterior a la Constitución del año 2008, elevó a principios constitucionales muchos de los fundamentos del neoliberalismo, tales como, por ejemplo: las privatizaciones de servicios públicos y la desregulación de la inversión extranjera; pero, además, estableció la total autonomía del Banco Central del Ecuador, el cual antes dependía, en forma indirecta, del Gobierno Central. Frente a la grave crisis financiera que se vivió en 1999, en el año 2000 se eliminó la moneda nacional, que era el sucre, y se estableció al dólar de Estados Unidos como moneda de curso legal, renunciando así a la política monetaria. En el año 2000, con la finalidad de implementar la dolarización, se sancionaron las siguientes leyes: *Ley para la Transformación Económica del Ecuador (Trole I)* y la *Ley para la Promoción de la*

[512] *Ibid.*, pp. 254-256.
[513] *Ibid*., pp. 256-257.
[514] Presidente del Ecuador, del 2007 al 2017.

*Inversión y Participación Ciudadana (Trole II).* Estas leyes, reformaron el régimen monetario ecuatoriano, facilitando en mayor medida la inversión extranjera y la privatización de empresas estatales; pero, también, flexibilizaron el mercado laboral. En el 2002, se suscribió la *Ley de Responsabilidad, Estabilización y Transparencia Fiscal*, que limitó, considerablemente, los grados de libertad de la política fiscal y buscó, básicamente, garantizar el servicio de la deuda pública externa [515]. Estos aspectos muestran, bajo la perspectiva del Econ. Rafael Correa Delgado, una gran diferencia con la Constitución del año 2008, en que la política fiscal tuvo un rol económico muy importante.

Correa, establece que en 1999 se dio una de las peores crisis económicas que Ecuador haya tenido en su historia, en que el PIB por habitante cayó a 7,6%. Desde la perspectiva del Econ. Correa, algunas de las causas de esta grave crisis económica, fueron las siguientes: La Guerra del Cenepa; el fenómeno climático de El Niño; la caída de los precios del petróleo; la crisis financiera asiática; errores de política económica y malas prácticas financieras[516].

Para Correa, desde un punto de vista social, la crisis de 1999 constituyó uno de los procesos de empobrecimiento más acelerados de la historia de América Latina, habiendo tenido los siguientes efectos:

- Entre los años 1995 y 1999 la población ecuatoriana en situación de pobreza pasó de 4,2 a 5,54 millones de personas, y la población en pobreza extrema pasó de 1,45 a 2,1 millones de personas;
- La concentración de riqueza aumentó, debido a que el 20% más rico incrementó su participación de ingreso del 55% al 61,2%, mientras que el 20% más pobre la vio disminuir del 4% al 2,5%;
- El desempleo pasó de 6,9% en 1995 a 14,4% en 1999 y el subempleo de 45,8% a 56,8%;
- Se estima que salieron entre 300.000 y un millón de ciudadanos;
- Las remesas de emigrantes pasaron de USD 201 millones en 1993 a USD 2.453,5 millones en 2005 [517].

[515] Correa, Rafael, *Ecuador: de Banana Republic a la no República*, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial, 2012, p. 56.
[516] *Ibid..*, pp. 72-71.
[517] *Ibid*., pp. 80-81.

Emanuele[518], con respecto al proceso de dolarización en el Ecuador, establece que el proceso de dolarización informal o espontáneo, no se dio de manera instantánea, ocurriendo durante toda la década de los años 90, ya que en 1996 el 23,8% de los depósitos estaban dolarizados[519].

Con respecto a los efectos de la dolarización, Emanuele, establece que la dolarización termina, definitivamente, con la política monetaria discrecional del Banco Central del Ecuador, ya que al fijar o anclar la política cambiaria, la política monetaria se vuelve exógena, por lo que la política fiscal se vuelve en la herramienta clave del manejo económico, dependiendo de la política monetaria de los EE. UU.[520]

Para Emanuele, lo que se logró con la dolarización fue lo que a continuación se detalla:

- La dolarización redujo la inflación, y confirmó la teoría de que la inflación es esencialmente un fenómeno monetario, directamente relacionado con la emisión monetaria, que se clausuró el año 2000;
- La inflación se redujo de una cifra cercana al 100% a fines de 1999; al 12,5% en el 2002 y a un dígito a fines de 2003;
- Los depósitos bancarios se incrementaron significativamente de USD 1.554 millones a fines de 1999 a USD 45.000 millones a finales del 2020;
- Las exportaciones totales (FOB) subieron, al pasar de USD 4.907 millones en el año 2000 a USD 25.724 millones en el año 2014;
- Sobre la deuda pública, desde el 2000 hasta el 2008 esta se mantuvo en niveles inferiores al USD 11.000 millones; del 2009 al 2016, la deuda llegó a USD 25.523 millones; al 2021 la deuda ascendió a más de USD 60.000 millones [521].

Según Emanuel, el mayor impacto de la dolarización no sólo es en el macroeconómico, sino que, radica en el campo microeconómico, específicamente, en el cambio de expectativas de la gente para efectuar sus transacciones, ya que con una moneda dura la gente toma decisiones correctamente[522].

[518] Ex Gerente del Banco Central, ex ministro de Economía y ex economista del FMI.
[519] Emanuele, Carlos Julio, "Apuntes sobre el proceso de dolarización en Ecuador", en *Ecuador, un país dolarizado: pasado, presente y futuro*, Quito, USFQ PRESS, 2021, p. 53.
[520] *Ibid.*, p. 54.
[521] *Ibid*., pp.54-56.
[522] *Ibid*., p.56.

Emanuele, señala que algunos aspectos importantes a considerar de la dolarización son los siguientes:

- La dolarización es una decisión soberana de la gente, por lo que una desdolarización implicaría una crisis mayor a la de 1999; siendo la dolarización y la política económica, solo instrumentos y no objetivos;
- No hay que confundir el concepto de una soberanía monetaria vinculada a una moneda sin valor, con una con moneda de valor y calidad internacional;
- Los críticos de la dolarización sostienen que, al no poder devaluar la moneda, las exportaciones del país dolarizado se tornan caras y pierden competitividad. La prueba de que esto no es así es el crecimiento de las exportaciones no petroleras en el Ecuador, desde el año 2000;
- La creencia de que la devaluación otorga competitividad nace de una concepción mercantilista del siglo XVII, que asume la riqueza como estática;
- La devaluación no crea riqueza, sino que la destruye, porque: es una medida de corto plazo, que beneficia temporalmente a los exportadores; tampoco mejora la competitividad; prueba de ello, es lo que ocurrió en Ecuador;
- Para mantener los dólares en el país se requiere fundamentalmente de confianza;
- El ISD ha frenado el ingreso de capitales, lo que se prueba con las exiguas cifras de inversión extranjera que registra Ecuador;
- Debido a una concepción mercantilista del siglo XVII aún se defiende la balanza comercial y de pagos, con aranceles más altos y con salvaguardas, para que los dólares se queden en el país, lo que es un error y es arcaico;
- En el 2016, en Ecuador, se establecieron sobretasas arancelarias o salvaguardas, por lo que Ecuador tuvo ese año superávit en la cuenta corriente de la balanza de pagos; pero, también, cayeron simultáneamente los índices de crecimiento económico y se perdieron 270.000 plazas de trabajo;
- Lo que conviene para combatir el contrabando y la corrupción en las Aduanas, es un arancel bajo y único, como lo aplicado por Chile, Colombia y Perú;
- El Ecuador no es un país caro porque está dolarizado, sino debido a que se tiene una sobrecarga tributaria, con más de 65 impuestos y un exceso de regulaciones;
- Se deben establecer fondos de reserva o de contingencia, y no aplicar una política de cero ahorros, o de todo aplicarlo al gasto, como lo aplicado en el 2007-2017;

- La dolarización blindó a la economía ecuatoriana de entrar en un proceso de hiperinflación, que pudo destrozar a la economía del Ecuador [523].

Hurtado[524], establece que una de las causas que empeoró la crisis económica de 1999, y que llevó a la dolarización del Ecuador, fue el haber sustituido el impuesto a la renta por el impuesto a la circulación de capitales (ICC), que era del 1% y debía ser pagado por quienes realizaban operaciones en el sistema financiero, principalmente, depósitos y cobro de cheques. Esto ocasionó, el aumento de las recaudaciones tributarias; pero, también, desincentivó las operaciones en el sistema financiero, por lo que se volvió al impuesto a la renta[525].

Hurtado, establece diversos aspectos que muestran los efectos de la crisis de 1999 que llevó al Ecuador a la dolarización, y que son los siguientes:

- En 1997, las exportaciones ecuatorianas eran de USD 5.264 millones, pero, en el año 2000 se desplomaron a USD 4.835 millones;
- El crecimiento anual del PIB en el año 1999 fue de sólo el 1.9%, apenas equivalente al aumento de la población; y, en el mismo año, el PIB per cápita cayó a USD 1.142 que fue similar al que se tuvo en Ecuador a fines de los años 70;
- En el año 2000, la tasa de inflación superó el 100%;
- El aumento de la inflación ocasionó lo siguiente: drástica caída de los salarios reales, desempleo, un notable incremento de la pobreza que en 1999 llegó a afectar al 61% de la población, la emigración de centenares de miles de ecuatorianos y un ensanchamiento de las distancias que separan a los ricos y pobres [526].

Para Hurtado, la crisis que se tuvo entre 1981 y 1995, fueron ocasionadas por las siguientes causas:

- Volatilidad de los precios del petróleo;
- Conflictos bélicos con el Perú en 1981 y 1995;
- Las inundaciones ocasionadas por el fenómeno de El Niño en 1983 y 1998;
- El terremoto de 1987 que destruyó el oleoducto;
- Las sequías que afectaron a las hidroeléctricas, dándose un déficit de energía;

[523] *Ibid*., pp. 56-60.
[524] Expresidente de Ecuador, de mayo 1981 a agosto 1984.
[525] Hurtado, Osvaldo, *Deuda y Desarrollo en el Ecuador Contemporáneo*, *op. cit*., pp. 170-171.
[526] Hurtado, Osvaldo, *El Poder Político en el Ecuador*, Quito, Editorial Planeta del Ecuador S.A., Décima Quinta edición, 2003, pp. XXIX-XXXI.

- El constante incremento de la deuda externa que comprometió un alto porcentaje de recursos nacionales;
- La inestabilidad política que impidió la continuidad de la política económica[527].

Para Hurtado, todas las causas antes indicadas ocasionaron, que tanto el sector público como el privado, en el año 2000, se encontraran en la insolvencia; y, que el crecimiento económico se torne abruptamente negativo, por lo que capitales y ciudadanos desencantados se mudaron al exterior. Hurtado, considera que el gobierno del expresidente Jamil Mahuad, quien fue el que estableció la dolarización, ignoró varios peligros que se presentaban, postergando decisiones y, las que tomó, más bien contribuyeron a tornar inmanejables los problemas heredados[528].

Lucio Paredes, menciona que: "…uno de los grandes mitos del país es creer que las remesas y el petróleo han "salvado" a la dolarización". Lucio-Paredes, señala que en la página 82 del libro de Rafael Correa *Ecuador: de Banana Republic a la No República*, se indica que:

> "…la dolarización en el Ecuador se ha mantenido a pesar de la pérdida de competitividad generada por esa misma dolarización, por tener dos ingresos importantes que no dependen de la competitividad como son las exportaciones de petróleo y las remesas que representaban en el 2004 el 21,6% y el 9,4% del PIB respectivamente" [529].

Lucio Paredes, con respecto a las cifras sobre exportaciones de petróleo y de remesas ante indicadas, menciona que:

> "las cifras correctas son 13% y 5,5% respectivamente (el error humanamente comprensible es que se dividió la cifra de remesa y petróleo que es una cifra corriente, para el PIB constante de ese año en lugar del PIB corriente, cuando en general hay que dividir constantes con constantes o corrientes con corrientes, pero no mezclar). Es decir, que en total estos ingresos representaban el 18,5% y no el 31%"[530].

[527] *Ibid.*, pp. XXIX-XXXI.
[528] *Ibid.*, pp. XXIX-XXXI.
[529] Lucio-Paredes, Pablo, *Ecuador: De la no República… a la No República*, *op. cit.,* p. 18.
[530] *Ídem.*

Lucio-Paredes, con respecto a la crisis ecuatoriana de 1999 que dio como resultado la dolarización en el año 2000, opina que:

> "Fue una acción de presión de grupos de interés sobre el gobierno, no hay duda. Pero eso no se llama liberalismo, y existe básicamente, no por estar en una sociedad libre, sino todo lo contrario; por estar en una sociedad donde el rol del Estado es amplio e incluye el salvataje de empresas privadas y el estar sometido a grupos de interés…"[531].

Lucio Paredes, sobre el proceso de la crisis ecuatoriana de 1999 que dio como resultado la dolarización en el año 2000, menciona que:

> "…todo el proceso de la crisis fue muy poco liberal, y muy mercantilista estatal, es decir es el resultado de presiones de grupos de interés sobre el Estado para un rescate injustificado". Para Lucio Paredes, el Banco Central en la época de crisis de 1999: "no actuó en forma independiente, sino que, fue constantemente manipulado y empujado"[532].

El Dr. Jamil Mahuad Witt[533], con respecto a las causas que lo llevaron a decretar la dolarización, establece que entre 1998 y 1999 se dieron tres eventos, separados, que causaron grandes destrozos en la economía ecuatoriana, ocasionando el mayor colapso económico del siglo XX, que fueron los siguientes:

- "El peor fenómeno de El Niño que se dio en 500 años, que inundó la Costa, destruyendo la infraestructura y la producción exportable no petrolera;
- La caída del precio del barril del petróleo a siete dólares;
- El cierre mundial de los mercados financieros, como consecuencia de las crisis financieras en Rusia, Asia y luego en Brasil"[534].

Mahuad, expone cuáles fueron los argumentos que él estableció como presidente, para considerar que Ecuador cumplía con las condiciones para dolarizar, debido a las siguientes características de la economía ecuatoriana: espontáneamente dolarizada, pequeña, abierta, integrada con los EE.UU.; con los mismos altibajos que los Estados Unidos (más o menos);afectada por pequeños e infrecuentes choques externos (no

[531] *Ibid*., p. 127.
[532] *Ibid*., p. 132.
[533] Presidente de Ecuador de agosto de 1998 a enero 2000.
[534] Mahuad, Jamil, *Así Dolarizamos al Ecuador*; Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2021, pp. 476-480.

desastres naturales, fuertes caídas de los términos de intercambio o fuga de capitales) (más o menos); sin crisis financieras; con una macro devaluación en curso; con mercado laboral flexible (más o menos); con un Banco Central sin credibilidad y dependiente del poder político; sin instituciones modernas, eficientes y respetadas; sin políticas económicas independientes, con pobre récord de resultados económicos, sin control institucional, con frecuentes gobiernos populistas; con apoyo legislativo, para reformas legales [535].

Para Mahuad, las siete razones que tuvo para dolarizar fueron las siguientes: Se tenía un flujo neto de recursos externos negativo; se estaba en moratoria de la deuda externa; existían altísimas tasas de interés, que no habían frenado la preferencia por el dólar; las exorbitantes tasas de interés se habían vuelto algo normal; la "Ley de Gresham" funcionaba en el Ecuador. Esta ley establece que "la moneda mala desplaza a la moneda buena"; el 70% de la economía estaba dolarizada; el círculo vicioso de compra y envío de dólares al exterior continuaba[536].

Middleton, establece algunas de las causas que ocasionaron la dolarización ecuatoriana, las mismas que ocurrieron en el año 1999: El fracaso del sistema bancario; el PIB disminuyó un 4,7%; la industria manufacturera se derrumbó; la deuda, como porcentaje del PIB, pasó del 47% en 1998 al 70%; la deuda de Ecuador representó el 366% de sus ingresos por exportaciones; la inflación, que había fluctuado entre el 22% y el 31% entre 1995 y 1998 aumentó al 42% en diciembre de 1999; se dio una disminución del valor del sucre frente al dólar del 200%; el dólar valorado en 6.825 sucres, cerró el año 1999 en 20.243 sucres un dólar; los depósitos en dólares en el país cayeron en un 15%, mientras que los depósitos en dólares en el exterior aumentaron al 52%; la dolarización de los fondos los convirtió a 25.000 sucres por dólar, por lo que los depositantes en sucres perdieron más del 60% del valor de sus ahorros; entre agosto de 1998 y diciembre del año 1999, el Banco Central del Ecuador proporcionó 2.300 millones de dólares de asistencia en materia de liquidez a los bancos locales; una fuga de capitales de 730 millones de dólares y una caída de 1.600 millones de dólares en los depósitos

[535] *Ídem.*
[536] *Ídem.*

"offshore", lo que indica una transferencia de fondos fuera de las filiales ecuatorianas en el exterior [537].

Lucero, menciona que una de las funciones básicas que tienen las instituciones es la de generar certidumbre en los ciudadanos, lo que si se lleva a términos económicos sería lo que se conoce como "confianza hacia los agentes económicos", ya sean estos productores o consumidores. Para Lucero, esa certidumbre, que en si es una sensación o idea que proporciona paz y tranquilidad, se expresa y se define en el campo legal como "seguridad jurídica", que no solo es un valor social sino también un derecho humano. La seguridad jurídica debe tener una relación recíproca con la confianza en la economía por parte de los agentes económicos, en particular con las inversiones y los consumidores, en sus respectivas decisiones de inversión y consumo. Es por esto, según Lucero, que la seguridad jurídica no puede ni debe ser considerada como un concepto etéreo sino como la garantía para un ambiente propicio para el crecimiento económico[538]. La dolarización, entre otras muchas causas, fue el resultado de esa pérdida de certidumbre que tenían los ecuatorianos en las instituciones nacionales, dando como resultado, la preferencia a usar y a ahorrar en otra moneda extranjera, como es el caso del dólar estadounidense. Es importante indicar, que la estabilidad macroeconómica es una condición necesaria para el crecimiento y bienestar de cualquier país, pero esto no es suficiente. Y, en el caso de Ecuador, país donde se adoptó una medida tan extrema como la adopción de una moneda extranjera como garantía de estabilidad, para recuperar la confianza de los inversionistas, también se requiere mejorar la competitividad internacional y garantizar el bienestar de la población; por lo que se necesita, la aplicación de políticas públicas que cuenten con una clara visión de desarrollo[539].

Cantos[540], opina que la crisis de la década de los noventa ecuatorianos respondió a una serie de factores estructurales y circunstancias coyunturales adversas, que no fueron

[537] Middleton, Alan, *El sector informal en el Ecuador. Artesanos, empresarios y empresas familiares precarias*, Quito, Editorial FLACSO Ecuador, 2022, pp. 92-94.
[538] Lucero, Esteban, "Ecuador: instituciones y dolarización*", en Dolarización, instituciones y competitividad,* Quito, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2020, pp. 15, 16.
[539] *Ibid*., p. 9.
[540] El 27 de abril del año 2005, la Dra. Alejandra Cantos fue nombrada gerente general de la Agencia de Garantía de Depósitos (AGD).

idóneamente asumidas por los bancos y las instituciones financieras privadas (IFIs), las cuales fueron las siguientes:

a) "Petróleo: El Factor de mayor incidencia fue, sin duda, el desplome del precio del petróleo. Entre 1998 y los primeros meses de 1999, el precio del barril de petróleo descendió de USD 15 a USD 6,30;
b) Gobierno Durán Ballen-Dahik (1992-1996). El modelo de privatizaciones y modernización neoliberal, que se intentó implementar al comienzo de este gobierno (1992), configuró una verdadera impronta de la crisis de las Instituciones financieras (IFIs) en los años siguientes. El exceso de los créditos vinculados, concedidos por los bancos, y su falta de control, fue uno de los factores relevantes en la emergencia de la crisis de las instituciones financieras;
c) Las IFIs. Los bancos, junto con otras entidades financieras privadas (IFIs), mantenían, en sus estructuras endógenas y en su estilo de operación, situaciones riesgosas y deficiencias de conducción en sus direcciones y en su administración;
d) Otros factores. Antes de que la crisis irrumpiera hubo circunstancias y eventos exógenos y endógenos, como, por ejemplo, los siguientes: Los preanuncios, en 1996, de la transformación del sistema monetario, introduciendo la convertibilidad del modelo argentino; los acontecimientos políticos, como la destitución de presidentes en 1997 y en el 2000; el fenómeno de El Niño, en 1998; el impuesto a la circulación de capitales (ICC); la liberación, en 1999, del precio de las divisas; el feriado bancario, en marzo de 1999; la realización, en 1999, de auditorías a bancos y sus correspondientes informes; los efectos de las segunda crisis asiática; la contracción de los créditos externos a la banca privada; las dificultades comerciales con Brasil; la creación y funcionamiento de la AGD, en septiembre de 1998 y sus reformas de 1999 y 2000; la presencia, antes de la crisis, de empresarios y banqueros corruptos…"[541].

Por todo lo antes expuesto, se puede llegar a la conclusión, de que una de las tantas causas que ocasionaron la dolarización en el Ecuador en el año 2000, se debió a la no intervención de los gobiernos de turno, para corregir externalidades negativas, de tipo financiero, ocasionadas por determinadas instituciones financieras sujetas al control de la Superintendencia de Bancos. Esto, fue debido a una incorrecta aplicación de la política económica, por los distintos gobiernos, que, además, eliminaron los controles al sistema

[541] Cantos, Alejandra, *AGD de la estafa a la impunidad*, Quito, Editorial El Conejo, 2020, pp. 29, 30.

financiero; y, adicionalmente, para muchos especialistas en el tema, se debió a no actuar a su debido tiempo, y a actos de corrupción.

Todo lo antes expuesto permite entender, que los gobiernos anteriores a la dolarización (2000), en el siglo XX, nunca analizaron las externalidades negativas, que determinadas instituciones financieras y determinadas empresas petroleras podían ocasionar en el país. Prueba de ello, es que nunca se establecieron instrumentos extrafiscales, para corregirlas; como es el caso, de impuestos reguladores, bajo la prescripción pigouviana.

Por los motivos expuestos, el gobierno del período 2007-2017 estableció impuestos reguladores, de tipo financiero, como son: el impuesto a la salida de divisas (ISD) y el impuesto a los activos en el extranjero. Además, con respecto al sistema financiero, estableció una serie de medidas, como las siguientes: Creó al defensor del cliente; limitó las actividades de las instituciones financieras, y les estableció férreos controles, entre otras tantas medidas.

#### 4.3.2.1.1 CICLOS ECONÓMICOS EN ECUADOR: AUGE Y CAÍDA

Si se hace un breve análisis de la dependencia que ha tenido Ecuador, con respecto a los ingresos por exportaciones de productos primarios, se puede establecer que la misma ha sido sobre productos que tuvieron auges y caídas en los ciclos económicos. Desde el inicio de su vida república, en 1830, los ingresos por exportaciones de cacao le permitieron a Ecuador, un primer crecimiento económico y social, que le proporcionarían los recursos, para el desarrollo de obras de infraestructura, en los gobiernos de los presidentes: Vicente Rocafuerte, Eloy Alfaro y Gabriel García Moreno. Este boom económico cacaotero, caería debido a plagas y, también, debido al aumento de la oferta internacional, que ocasionó la caída del precio; pero, adicionalmente, por los problemas de la Primera Guerra mundial.

En los años treinta del Siglo XX, adicionalmente a los problemas ocasionados por la crisis mundial por la "Gran depresión", se presentó mucha inestabilidad por políticas y pugnas entre los sectores económicos de la sierra y de la costa. Nuevamente, en 1940, se da un boom económico, por los ingresos derivados de la exportación bananera, caracterizado por una época de auge agroexportador. Al ser el banano un producto primario, es decir, una materia prima, fue sujeto de la baja de su precio, como resultado

del aumento de la oferta internacional, y el Ecuador tuvo una nueva caída de este boom económico bananero.

En 1970, el petróleo se transforma en el nuevo producto que ocasionaría el primer boom económico petrolero, ya que el precio del barril de petróleo empieza subir, pasando de USD 2,50 hasta USD 40 lo que genera una gran cantidad de ingresos para el Ecuador. Estos ingresos no fueron bien utilizados ni aprovechados, y de nuevo Ecuador tuvo una nueva caída del ciclo económico, terminando en 1979 el primer boom económico petrolero.

En los períodos 1981-1984 y 2005-2007 el precio del barril de petróleo estuvo bajo, inclusive, a USD 11. Pero, entre el 2007 y el año 2015, nuevamente, se da un auge económico, constituyéndose este en el segundo boom económico petrolero del Ecuador, debido a que los precios llegaron a superar los USD 100 por barril. Un valor aproximado de lo que entre el año 2007 y el año 2014 se generó por ingresos por producción petrolera es el de USD 127.000 millones. Como se puede observar, el Ecuador ha sido dependiente, en su historia económica, de los ingresos de un solo producto, que tenía su auge y su caída en el ciclo económico.

A diciembre de 2022, el Ecuador siguió siendo dependiente de los ingresos de las exportaciones petroleras, Además, no consiguió poder captar una inversión extranjera directa, en el sector no petrolero ni minero, superior a USD 800 millones, tampoco ha podido suscribir un número significativo de alianzas público- privada (sólo dos) a pesar de que se proporcionaron beneficios tributarios, por medio de exenciones. Uno de los motivos que se han indicado ha sido, que Ecuador debe mejorar su estabilidad jurídica, para así bajar los costos de financiamiento por el alto riesgo país, que, para octubre de 2015, bordeó los 1498 puntos; y, en enero 15 de 2016, llegó a 1639 puntos. En diciembre de 2022 el riesgo país fue de 1250 puntos. Como datos históricos, el mínimo riesgo de 184,7 puntos se alcanzó en enero de 2007 y, el máximo riesgo igual a 7222 puntos estuvo vigente en agosto de 2002.

Es importante indicar, que Ecuador podría tener un nuevo boom económico en el sector aurífero y cuprífero, debido al descubrimiento de minas de gran potencial productivo. Por este motivo, es de vital importancia que los nuevos gobiernos de turno, que vengan en la posterioridad, adopten políticas económicas adecuadas, administrando los recursos públicos con responsabilidad, y que consideren el análisis de las

externalidades, de efectos positivos y negativos, y de los instrumentos extrafiscales, para corregirlas.

#### 4.3.2.2 DOLARIZACIÓN: APRECIACIÓN DEL DÓLAR Y EXTERNALIDADES

Una vez que se dolarizó la economía ecuatoriana en el año 2000, el gran reto de los gobiernos de turno era el mantener la dolarización, a toda costa. Si bien es cierto, gobiernos que no estaban de acuerdo con la dolarización, manifestaron el grave error que sería salir del dólar como moneda de curso legal, en la economía ecuatoriana. La dolarización ecuatoriana ha podido mantenerse gracias a las remesas de los emigrantes, así como, a los dólares que ingresan a la economía ecuatoriana por las exportaciones. Cabe indicar, que Ecuador firmó un acuerdo comercial con China en mayo de 2023.

Para Middleton, en el año 2001 China se adhirió a la Organización Mundial del Comercio (OMC) ocasionando que el Ecuador se inundara de productos chinos baratos, que socavaron la producción de bienes de consumo artesanales[542]; pero, esto no quita la importancia que tiene China como un importante socio estratégico, que requiere productos primarios; pero, también, industrializados, principalmente, en el rubro de alimentos y de medicinas naturales.

Si bien es cierto, que el desarrollo económico de un país está también ligado a la confianza y credibilidad que los miembros de la sociedad tienen en sus autoridades, se debe indicar, que la dolarización es aceptada y entendida como una gran ventaja, por la gran mayoría de la población.

##### 4.3.2.2.1 APRECIACIÓN INTERNACIONAL DEL DÓLAR

En el 2022, el dólar estadounidense tuvo una gran apreciación, con respecto a algunas de las monedas más fuertes del mundo, como es el caso del euro. Este aumento de su cotización implicó, que se volvió más caro su compra, en países como Colombia y Perú, que son los países vecinos fronterizos de Ecuador. La apreciación del dólar hace que los países devalúen sus monedas. La devaluación monetaria contribuye a que suba la inflación y que se encarezca el pago de las deudas en dólares, contraídas por las empresas o, también, por los gobiernos de turno, lo que es una situación económica que puede ocasionar fuertes presiones tributarias en las economías nacionales.

[542] *Ibid.*, p. 92.

Para entender el porqué, de la apreciación del dólar estadounidense en el año 2022, es necesario entender cómo funciona la Reserva Federal de Estados Unidos (Fed) y lo que sería su equivalente, en los países latinoamericanos, como es el Banco Central. La Fed tiene a su cargo la política monetaria, que se encarga tanto de la política monetaria de emisión de los dólares, así como también, de la política monetaria de las tasas de interés en el sistema financiero estadounidense. En el año 2022, la Fed aumentó varias veces las tasas de interés del sistema financiero estadounidense, con el fin de controlar el aumento del costo de la vida en los Estados Unidos. En el caso de Ecuador, al ser un país dolarizado, la política monetaria estadounidense es la que determina el valor internacional del dólar, como moneda de curso legal ecuatoriana.

El aumentar las tasas de interés activas, implica que los créditos sean más caros, por lo que se desincentiva el consumo de las personas, deteniendo las compras en el presente, esperando a que bajen los precios en el futuro. Este aumento de las tasas, como política monetaria, lo hacen los gobiernos con el fin de mantener la inflación en porcentajes aceptables. El aumentar las tasas de interés pasivas implica que los depósitos e inversiones obtengan una mayor rentabilidad. Se debe indicar, que este aumento también implica el aumento de los rendimientos de los títulos valores, del mercado de capitales, del sistema financiero estadounidense. En base a lo expuesto, es debido al aumento de estos rendimientos, por parte de la Fed, que se dio un aumento de los rendimientos de los productos del mercado de valores. Por lo antes indicado, es que se dio esta apreciación del dólar en el 2022, debido a que los inversionistas internacionales, prefirieron adquirir dólares e invertirlos en los EE. UU. en bonos del tesoro, respaldados por la Reserva federal, debido a que ellos consideraron, que existía una mayor estabilidad, si se la comparaba con las inversiones en la Eurozona, o con las inversiones en países asiáticos; debido a la inestabilidad económica, ocasionada por la guerra entre Ucrania y Rusia.

#### 4.3.2.2.2 INSTRUMENTOS EXTRAFISCALES ANTE LA APRECIACIÓN DEL DÓLAR

En el caso de países con monedas más débiles, como es el caso de los países con economías emergentes, como son Colombia y Perú, que son países fronterizos con el Ecuador, aparentemente, estos pueden beneficiarse de la apreciación del dólar, porque esto hace que los bienes y servicios que venden a los EE. UU. sean más baratos, lo que impulsa las exportaciones. Además, los exportadores al cobrar en dólares pueden obtener más pesos colombianos o soles peruanos, al realizar el respectivo cambio a la moneda

local, teniendo la ventaja que tienen tratados de libre comercio con EE.UU. y Ecuador no los tiene.

Sin embargo, con respecto a lo antes indicado, la apreciación del dólar ocasiona que los bienes importados sean más caros. Además, se debe tomar en cuenta, que las canastas familiares pueden contar con productos importados, que se pagan en dólares estadounidenses, o con productos que para su elaboración utilizaron materias primas, que debieron ser pagadas en dólares, lo que encarece el valor de la canasta familiar, en los casos de países con monedas propias, como es el caso, de nuestros países vecinos, Colombia y Perú.

En el 2022, el precio del petróleo aumentó en el mundo, lo que hizo que el precio de la gasolina y el diésel, como derivados, también aumentara; y, como las importaciones de estos combustibles fósiles las pagan los gobiernos de turno, con dólares estadounidenses, esto ocasionó una ola inflacionaria mundial, que impactó a una gran parte de los países, entre ellos, Colombia y Perú, que tienen monedas propias. Se debe indicar, que un dólar alto, es decir, apreciado, significa también, precios más altos de la gasolina y el diésel, en el caso de aquellos países que son importadores netos de estos combustibles fósiles.

Debido a que los países, por lo general, suelen solicitar el financiamiento en dólares a organismos multilaterales, cuando se aprecia el dólar, se vuelve también más caro pagar esas deudas con moneda local. Por eso, es de vital importancia para un país, el aumento de las exportaciones y la recepción de remesas. Si se incentiva un cambio de la matriz productiva, para que se produzcan bienes con valor agregado, los ingresos por concepto de exportaciones aumentarían más y, además, un país no sería tan vulnerable a los cambios de los precios de las materias primas o bienes primarios en el mundo, en el caso de países que tienen concentradas sus exportaciones en materias primas, como es el caso de Ecuador.

Cuando los países, ante la apreciación del dólar, tratan de aumentar el valor de sus propias monedas subiendo las tasas de interés, esto ayuda a contener el aumento de los precios de los bienes y servicios; pero, también, hace que sea más costoso para las empresas y los hogares pedir dinero prestado.

En el caso de Ecuador, debido a la apreciación internacional del dólar, que se ha dado en distintos años por distintas causas (como fue en el 2015, 2019 y en el 2022), por citar

algunos casos, se dieron movilizaciones de ecuatorianos hacia Colombia, con la finalidad de adquirir productos, cuyos valores eran mucho más baratos que los de esos productos en el Ecuador, debido a las devaluaciones monetarias que se han dado en este país vecino.

En el año 2019, la revalorización del dólar en Colombia tuvo incidencia en el intercambio comercial con nuestro país, ahondando aún más el desbalance comercial con Ecuador, que fue de USD -963,4 millones. En el mismo año, las importaciones de Colombia a Ecuador fueron de USD 1.818, 4 millones, mientras que las exportaciones de Ecuador a Colombia fueron de USD 855 millones. La apreciación internacional del dólar y, por ende, la revalorización del dólar en Colombia, con la respectiva devaluación del peso colombiano, ha ocasionado que los productos ecuatorianos sean más caros en el territorio colombiano, y que las empresas exportadoras de Colombia ganen competitividad en Ecuador[543].

La revalorización del dólar en Colombia (en distintos años y por distintas causas), que ha ocasionado la devaluación del peso colombiano, abaratando los productos colombianos; y, a su vez, ha ocasionado la movilización de ecuatorianos, para comprar estos productos abaratados, ha causado la salida de dólares y un desbalance comercial con Ecuador; a su vez, también, ha ocasionado una externalidad negativa de consumo, de tipo financiero.

Huaquillas, es una ciudad ecuatoriana fronteriza con Perú, en la provincia de El Oro, al sur del Ecuador, que en el año 2016 tenía 48.300 habitantes, con una población económicamente activa (PEA) de 25.696 personas. Tulcán es una ciudad ecuatoriana fronteriza con Colombia, capital de la provincia de Carchi, al norte de Ecuador. En el censo del 2010 la ciudad tenía una población de 53.558 habitantes. En el caso de Ecuador y Colombia, mientras mayor sea la apreciación del dólar y, por lo tanto, mayor sea la revalorización del dólar frente al peso colombiano; por ende, mayor será su devaluación,

[543] Lizarzaburo, Guillermo, "El peso colombiano se devalúa y afecta a Ecuador", *Diario Expreso*, Economía, 11/03/2020, [en línea/online: https://www.expreso.ec/actualidad/economia/peso-colombiano-devalua-afecta-ecuador-6749.html#:~:text=La%20devaluación%20de%20la%20moneda,Colombia%20ganan%20competitividad%20en%20Ecuador, acceso/disponible/consultado: 25/06/2023].

y también, mayor será el abaratamiento de los productos colombianos frente a los productos ecuatorianos.

Es por lo antes indicado, que se establecieron en las ciudades ecuatorianas fronterizas, tanto con Colombia y Perú, las canastas comerciales transfronterizas; que son beneficios tributarios arancelarios otorgados a los comerciantes ecuatorianos de esas ciudades, aplicados a determinados productos importados desde Colombia y Perú. Estos beneficios tributarios, otorgados a los comerciantes de las ciudades limítrofes ecuatorianas, ocasionaron lo que hemos denominado como "**minoraciones por política monetaria extranjera**". De esta manera, los ecuatorianos ya no necesitan ir a Colombia o a Perú, para comprar productos más baratos, sino que lo pueden hacer en los comercios ecuatorianos de nuestras ciudades limítrofes, lo que evita la salida innecesaria de dólares de nuestra economía, y mantiene las recaudaciones tributarias en nuestro país.

Para evitar la salida de divisas de la economía ecuatoriana, los gobiernos también han establecido lo siguiente: mejoras a los controles fronterizos para evitar el contrabando; cupos a las importaciones de determinados productos; prohibición de importación de determinados productos; salvaguardas o sobretasas arancelarias; y, el aumento de las tarifas arancelarias. Además, también juega un papel importante el impuesto a la salida de divisas (ISD).

El impuesto a la salida de divisas, para cumplir con su finalidad de impuesto regulador, debe ser mejor focalizado; de tal forma, que su hecho generador debería ser "la salida de divisas para consumos"; pero, no debería gravar lo siguiente: materias primas, bienes con valor agregado que sirven para la elaboración de otros bienes (tanto para consumo nacional como para la exportación), bienes para la educación y la investigación, y bienes de capital.

Si bien es cierto, que el impuesto a la salida de divisas (ISD) es un impuesto regulador que está muy mal focalizado, también es cierto, que es necesario en una economía dolarizada como la ecuatoriana. Este impuesto se cobra, principalmente, cuando se realizan transacciones bancarias y por medio de tarjetas de crédito.

Una externalidad negativa productiva, de tipo financiero, es la que se podría ocasionar cuando las instituciones del sistema financiero ecuatoriano, sujetas al control de la Super Intendencia de Bancos, cuando sacan dólares de nuestra economía al extranjero,

provenientes de fondos de los depositantes o inversionistas, para colocarlos en cuentas de libre disposición, no ganando intereses o ganando intereses sumamente bajos, y proporcionando recursos a otras instituciones financieras extranjeras; cuando estos fondos pueden ser destinados a créditos productivos en el Ecuador. Para la corrección de esta externalidad negativa se creó el impuesto a los activos en el exterior.

Si bien la dolarización tuvo muchas causas, principalmente, se debió a la liberación del sistema financiero, en que se dio una desregulación y eliminación o mínimos controles a las instituciones del sistema financiero, controladas por la Super Intendencia de Bancos. La *Ley General de Instituciones financieras* le daba al Banco Central del Ecuador, autonomía, y este funcionaba como una Banca de Desarrollo con créditos subsidiados. Por este motivo, determinados grupos económicos crearon bancos, beneficiándose de estos créditos subsidiados, concentrando el riesgo en créditos relacionados a sus empresas, lo que ocasionó un efecto dominó en la economía; que sumada a la desconfianza de la sociedad en los gobiernos, ocasionó que las personas prefirieran tener dólares en vez de sucres, y mantenerlos fuera de los bancos, lo que ocasionó corridas bancarias, el salvataje bancario y el congelamiento de las cuentas en los bancos; lo que llevó a la dolarización ecuatoriana, al no poder sostenerse el mantenimiento del sucre, como moneda legal. Por esta experiencia, es necesario entender, la importancia que tiene la intervención del Estado en el Sistema financiero, pero, a su debido tiempo, para evitar el agravamiento y, al final, el colapso de la economía.

Es importante indicar, que Ecuador es un país que depende, principalmente, de la exportación de petróleo; pero, también, de la exportación de productos primarios, como es el caso de los siguientes: banano, camarón, cacao y atún. La capacidad de generación de combustibles fósiles, como es el caso de la gasolina y el diésel, no es suficiente para abastecer el consumo interno, por lo que tiene que importarlos. El problema es que, si no se da un aumento de la explotación de barriles diarios de petróleo, puede haber un déficit, en un determinado momento, por los egresos de dólares destinados a la importación de combustibles, para el consumo nacional, lo que puede afectar la liquidez y poner en peligro la sostenibilidad de la dolarización.

Ecuador, al tener grandes yacimientos de oro y de cobre, en las minas del Mirador y Fruta del Norte en la provincia de Zamora Chinchipe, ha concesionado su explotación a empresas mineras transnacionales. Debido a ello, es importante como impuesto

regulador, el impuesto a los ingresos extraordinarios, aplicado a la actividad minera aurífera y cuprífera. Al ser actividades extractivas de recursos naturales no renovables, se podría dar el caso de que se presenten externalidades negativas, de producción, en el medioambiente, por lo que los futuros gobiernos deben estar pendientes de este tipo de fallos de mercado.

En una economía dolarizada, como es el caso de la ecuatoriana, el control de los gobiernos a las instituciones del sistema financiero, tanto a las de la banca privada como a las de la banca pública, sujetas al control de la Superintendencia de Bancos, es de suma y vital importancia, para la sostenibilidad de la dolarización; así como también, el control a las instituciones sujetas a la revisión y control de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria, como es el caso, de las cooperativas y las cajas de ahorro. El Ecuador, al haber perdido al sucre como su moneda de curso legal, depende del ingreso de los dólares a la economía[544], por ende, también, de la política monetaria de los EE.UU.

Este control se debe dar, principalmente, con respecto a la salida y entrada de dólares al sistema financiero ecuatoriano. Cuando existe inestabilidad política y económica en un país dolarizado, como es caso de Ecuador, se pueden dar fugas de capitales, por lo que la confianza de los ciudadanos en los gobiernos de turno es el factor que debe primar, para la sostenibilidad de la dolarización. Además de esto, la apreciación internacional del dólar abarata los precios de los productos de los países vecinos, por lo que los gobiernos deben medir y estar pendientes de cualquier desequilibrio de la cantidad de dólares existente en la economía, que también puede ocasionar la disminución de las recaudaciones tributarias.

De igual forma, los gobiernos ecuatorianos deben estar atentos al ingreso de dólares a la economía, debido a que pueden provenir de actividades ilícitas como el narcotráfico; lo que puede ocasionar un aumento en la oferta de dólares, lo que a su vez podría ocasionar una distorsión en el pensamiento del inversionista local, que puede pensar que ese aumento se debe a una bonanza relacionada con el aumento de la productividad en el país, lo que podría ocasionar la toma de malas decisiones de inversión, que a su vez podría ocasionar la quiebra de muchos comercios y empresas.

[544] Ingresos que provienen, principalmente, de: la exportación del petróleo, las remesas de los emigrantes ecuatorianos, el financiamiento externo, la inversión nacional, la inversión extranjera.

Por el motivo antes expuesto, es de vital importancia que las instituciones del sistema financiero, específicamente, las del mercado monetario, como son los bancos y las financieras, estén pendientes e informen a la Superintendencia de Bancos, de cualquier movimiento inusual en las cuentas bancarias que administran, con respecto a valores elevados o cuentas que tienen un inusual nivel de movimientos. De igual forma, las instituciones del mercado de valores, del mercado de capitales del sistema financiero, deben estar pendientes de cualquier anomalía en las transacciones de venta de empresas, ante cualquier valoración atípica que no esté acorde a nuestra realidad económica financiera, ya que podría ser un indicio de lavado de activos, por lo que deberían de informar, de estos casos, a la Superintendencia de Compañías y Valores.

Una herramienta importante, para determinar los valores reales de las empresas y evitar el lavado de activos por estos medios, es la valoración de empresas, por citar un ejemplo. La valoración de una empresa no es solamente ponerle un precio de compraventa a una sociedad mercantil, por citar un caso, ya que se dan elementos subjetivos que influyen en la toma de decisiones de las partes (comprador y vendedor)[545].

Por lo expuesto, los gobiernos ecuatorianos deben considerar, seriamente, el análisis de los fallos de mercado, tanto por competencia imperfecta como por externalidades, positivas y negativas, para establecer sistemas de control que permitan la toma de decisiones a su debido tiempo y en base a información veraz. Todo esto, buscando la sostenibilidad de la dolarización ecuatoriana.

#### 4.3.2.2.3 EXTERNALIDADES FINANCIERAS: MERCADO MONETARIO Y MERCADO DE CAPITALES

En el Ecuador, antes del año 2000, debido a la aplicación en forma incorrecta de políticas económicas en los noventa, se eliminaron los controles del sistema financiero, y se facilitó la creación de bancos, por lo que determinados grupos económicos los constituyeron, para aprovechar al Banco Central como prestamista de última instancia, con créditos subsidiados. Esto, ocasionó la creación de muchos bancos, con mínimos controles, que ocasionó al final, la crisis bancaria del año 1999; y, que llevó a la dolarización del Ecuador en el año 2000. La política económica aplicada, ocasionó la no

[545] Robayo, Gabriel, *Finanzas para Directivos*, Guayaquil, Estudios y Ediciones IDE, Segunda edición, 2010, pp. 263-267.

intervención de los gobiernos de turno, por lo que no se analizaron las externalidades financieras negativas ocasionadas, principalmente, por determinados bancos del sistema financiero ecuatoriano. Esta no intervención, supuso la nula aplicación de instrumentos extrafiscales y otros medios, para corregir las externalidades financieras negativas que se presentaron. Esto, sumado a la corrupción que pudo haberse dado en los gobiernos de turno, anteriores al año 2000.

Lo indicado se puede comprobar, debido a que el Estado garantizaba el 100% de los depósitos; así como, se liberaron las tasas activas y pasivas de los bancos, por lo que la tasa pasiva llegó hasta el 150% anual en 1999; y se liberaron las tasas cambiarias; siendo el peor error cometido en el año 1999 la aplicación de un impuesto a la circulación de capitales (impuesto recaudador) que desincentivó las operaciones financieras bancarias, y ocasionó que las personas cambien más sucres por dólares y retiren sus valores de los bancos, dándose una inmensa fuga de capitales. Por este motivo, se creó una economía especulativa, que ocasionaba que los capitales no se direccionaran a actividades productivas, sino solo a buscar la mejor tasa pasiva del mercado financiero.

Es por lo antes establecido, que se requiere el análisis de las externalidades financieras en el Ecuador, y la aplicación de instrumentos extrafiscales y otros medios, para corregirlas, vía fiscalidad, debido a que es de vital importancia la defensa de la dolarización ecuatoriana.

En base a la clasificación de las externalidades, de efectos positivos y negativos, tanto por consumo como por producción, de tipo financiero, se presentan dos tipos de externalidades que se pueden dar en el Ecuador, tanto en el mercado monetario como en el mercado de capitales, con sus respectivas clasificaciones.

#### 4.3.2.2.3.1 MERCADO MONETARIO: POR BANCOS Y COOPERATIVAS

El sistema financiero ecuatoriano se divide en dos grandes mercados: el mercado monetario y el mercado de capitales. El mercado monetario es aquel en donde participan los bancos, las financieras y las cooperativas, y se divide en tres submercados: el mercado del dinero, el mercado crediticio y el mercado de divisas. El mercado del dinero es el que recibe los dólares de los depositantes e inversionistas; el mercado crediticio es aquel en que se dan los créditos bancarios y de cooperativas, y el mercado de divisas es el mercado cambiario donde participan las casas de cambio.

## EXTERNALIDADES POSITIVAS POR CONSUMO EN EL MERCADO MONETARIO

Este tipo de externalidad financiera, de efecto positivo, por consumo, en el mercado monetario, se podría dar cuando los clientes que tienen cultura financiera saben elegir un banco e invertir, por su conocimiento, y no ocasionan corridas bancarias, por temores injustificados o miedos infundados. Este actuar de los clientes es positivo para la sociedad, ya que aumenta la confianza en el sistema financiero, en base al conocimiento, y lo fortalece.

## EXTERNALIDADES POSITIVAS POR PRODUCCIÓN EN EL MERCADO MONETARIO

La externalidad financiera, de efecto positivo, por producción, en el mercado monetario, se podría dar cuando alguna institución financiera, actúa con responsabilidad y justicia financiera, y no retiran dólares de la economía ecuatoriana, para colocarlos en bancos en el exterior, sin ninguna ganancia o a tasas ínfimas, en vez de direccionarlos al sector productivo ecuatoriano, en momentos de iliquidez, principalmente. De igual forma ocurre, cuando alguna institución financiera diversifica sus créditos, no sólo direccionándolos al consumo, sino también, al comercio y a la productividad; y, de igual forma, a créditos para el estudio, por citar algunos ejemplos. Este actuar de las instituciones financieras es beneficioso, para el sistema financiero, debido a que proporciona la suficiente liquidez a los agentes económicos que requieren de recursos financieros, para su consumo o para su actividad productiva.

## EXTERNALIDADES NEGATIVAS POR CONSUMO EN EL MERCADO MONETARIO

Este tipo de externalidad financiera, de efecto negativo, por consumo, en el mercado monetario, se podría dar cuando los clientes especulativos, con grandes cantidades de dinero, que representan capitales golondrinos, ingresan estos valores al mercado de dinero, del mercado monetario del sistema financiero ecuatoriano. Este tipo de inversiones, deben ser observadas, debido a que podrían representar grandes valores, concentrando el riesgo financiero, valores que podrían retirarse en cualquier momento, por parte de sus depositantes o inversionistas; que operan bajo conceptos de economía especulativa, y podrían afectar la posición de la institución financiera, cuando estos

valores se concentran en este tipo de clientes. Este tipo de actuación, por parte de este tipo especial de clientes, podría ser negativo a largo plazo, debido a que no se puede proyectar, con seguridad, la aplicación de estos recursos financieros a microcréditos, créditos de consumo, créditos empresariales o créditos corporativos.

Este tipo de externalidad financiera, de efecto negativo, por consumo, también se podría presentar, cuando los clientes actúan sin conocimiento financiero, sólo basados en rumores, y empiezan a retirar dinero de los bancos, y a aumentar los rumores sobre determinadas instituciones financieras; lo que podría ocasionar, las denominadas "corridas bancarias" afectando a alguna institución financiera específica, y, a todo el sistema financiero. De ahí la importancia, de que los gobiernos establezcan programas de capacitación financiera a toda la población, y que se publiquen, de forma periódica y actualizada, los estados financieros de las instituciones financieras, para la seguridad y tranquilidad de los depositantes.

## EXTERNALIDADES NEGATIVAS POR PRODUCCIÓN EN EL MERCADO MONETARIO.

La externalidad financiera, de efecto negativo, por producción, en el mercado monetario, se podría dar cuando alguna institución financiera, no provisiona correctamente las obligaciones vencidas de sus clientes o no actualizan las garantías o colaterales, periódicamente, en base a la realidad económica monetaria del país. De igual forma, se da podría, cuando alguna institución financiera, sin justificación económica o financiera alguna, coloca una gran cantidad de dólares de la economía ecuatoriana en el exterior, teniendo ínfimas ganancias sobre estas inversiones, en momentos de iliquidez, principalmente. Este tipo de actuación por parte de alguna institución del sistema financiero es negativo, debido a que podría ocasionar iliquidez, innecesaria, en el sistema financiero ecuatoriano, afectando a los demandantes de recursos financieros. También, podría ocasionar, un aumento de la tasa de riesgo financiero.

Cuando una institución financiera, como, por ejemplo, los bancos o las cooperativas, otorgan créditos a actividades nocivas para la salud, podrían ocasionar efectos en la salud de la sociedad, que tendrán que ser costeados por el Estado, además, de por los afectados. De igual forma, cuando una institución financiera se presta para generar fugas de capitales, sin justificación económica o financiera alguna, esto tiene un impacto negativo

en la economía del país. Ambos casos, son externalidades negativas financieras, por producción, y deben ser analizadas por los gobiernos. Es importante indicar, que las Bancas públicas juegan un papel muy importante para enfrentar los problemas de las externalidades negativas, a través de políticas monetarias, en base al aumento o disminución de las tasas activas y pasivas del sistema financiero; con la finalidad, también, de establecer políticas contra cíclicas, cuando estos problemas estén relacionados a los ciclos económicos.

Los sistemas financieros deben ser sujetos de controles estrictos, debido a que se podrían presentar acciones grupales, ya sea por los clientes o por algunas instituciones financieras, que al estar interrelacionadas tienen efectos "dominó"; es decir, el problema que afecta a una institución financiera podría afectar a otro y, a su vez, podría afectar a todos los agentes económicos de ese sistema financiero. Esto es debido a que, desde la perspectiva de la economía conductual, las personas a veces toman decisiones en "manada" es decir, grupalmente, guiándose de algún líder de opinión, de turno. Esto, podría generar externalidades financieras negativas, tanto por consumo como por producción, que pueden tener efectos nefastos en la economía de los países[546].

#### 4.3.2.2.3.2 MERCADO DE CAPITALES: POR FIDUCIARIAS Y CASAS DE VALORES

El mercado de capitales está conformado por el mercado de valores y el mercado de derivados. El mercado de valores se divide en el mercado bursátil y extrabursátil, y en este participan, principalmente, las casas de valores y las fiduciarias. En el mercado de derivados se ofertan y demanda productos derivados del mercado de valores, como son los futuros o forwards.

Con respecto al mercado de valores, se debe indicar, que en el Ecuador sólo se pueden emitir títulos valores mediante la constitución de fideicomisos mercantiles de titularización, creados por instituciones fiduciarias. Esto títulos valores tienen la característica de que son a "cuenta y riesgo del inversionista", a diferencia de las obligaciones. Así como el mercado monetario requiere constantes controles, de igual

[546] Ontiveros, Emilio, *Externalidades financieras*, El País- Economía-Finanzas a las 9, 29/08/2017, [en línea/online:https://blogs.elpais.com/finanzas-a-las-9/2017/08/externalidades-financieras.html, acceso/disponible/consultado: 01/11/2023].

forma lo requiere el mercado de valores. Por ejemplo, en el caso de las titularizaciones, estas se realizan cuando se requiere obtener recursos financieros del público, por lo que los títulos deberán pagar una tasa pasiva atractiva. Esta forma de obtener recursos financieros, mediante las titularizaciones, requiere la calificación de riesgo de carteras de títulos, que servirán de garantía para la titularización, por lo que se requiere de eficientes controles, para garantizar la seriedad de estos procesos fiduciarios. Por ende, se debe analizar las externalidades financieras negativas, que se podrían dar por parte de alguna institución del sistema financiero, en el mercado de valores, del mercado de capitales.

El fideicomiso mercantil de titularización es el contrato por el cual el constituyente transfiere, de manera temporal e irrevocable, la propiedad de determinados activos, que existen o se espera que existan, a un patrimonio autónomo, dotado de personalidad jurídica, para que la sociedad administradora del fideicomiso, que es su fiduciaria y en tal calidad, su representante legal, emita valores con cargo al patrimonio autónomo, susceptibles a ser colocados y negociados libremente en el mercado de valores, dentro de un proceso de oferta pública[547].

## EXTERNALIDADES POSITIVAS POR CONSUMO EN EL MERCADO DE CAPITALES.

Este tipo de externalidad financiera, de efecto positivo, por consumo, en el mercado de capitales, se podría dar, por citar un ejemplo, cuando los constituyentes o fideicomitentes y fideicomisarios de un fideicomiso mercantil, administrado por una fiduciaria, actúan con responsabilidad y cultura tributaria, pagando los tributos correctamente de los fideicomisos mercantiles, por lo que cumplen con sus obligaciones tributarias. Esta actuación responsable por parte de los constituyentes o beneficiarios proporciona confianza a los usuarios del mercado de valores, del mercado de capitales, lo que dará como efecto el aumento de las operaciones de las casas de valores, así como, de las fiduciarias; con respecto a la emisión de títulos, de obligaciones, de acciones, etc.

[547] Villca, Milenka, *Aspectos jurídico-tributarios del fideicomiso en la comunidad andina,* Buenos Aires, Marcial Pons, 2014, p. 195.

## EXTERNALIDADES POSITIVAS POR PRODUCCIÓN EN EL MERCADO DE CAPITALES

Este tipo de externalidad financiera, de efecto positivo, por producción, en el mercado de capitales, podría darse, por ejemplo, cuando las fiduciarias cumplen con su responsabilidad fiduciaria, respecto a la correcta administración de los fideicomisos mercantiles que administran, actuando bajo el compromiso de la confianza depositada en ellos, por parte de los constituyentes y fideicomisarios, actuando bajo el principio del "secreto fiduciario" y el del actuar con un tipo de responsabilidad similar al de "la administración de un padre respecto a los bienes de su hijo". El buen actuar de las fiduciarias tiene un efecto positivo en todo el mercado de valores, del mercado de capitales, del sistema financiero. Más aún, este tipo de actuación es sumamente necesaria, ya que en un país de economía emergente que tiene tasas activas, para la empresa, de entre 7 y 8%, se requieren otras vías de obtención de recursos financieros, como las que proporcionan los fideicomisos mercantiles de titularización. Es importante indicar, el importantísimo papel que las fiduciarias y las casas de valores cumplen en el sistema financiero.

## EXTERNALIDADES NEGATIVAS POR CONSUMO EN EL MERCADO DE CAPITALES

Las externalidades financieras, de efecto negativo, por consumo, en el mercado de capitales, podría darse, por citar un ejemplo, cuando alguna persona utilice a los fideicomisos mercantiles para evitar el pago de algún tipo de tributo, en que se utilice algún producto del mercado de capitales. Esta actuación podría estar no acorde a una correcta cultura tributaria del contribuyente, cultura que busca el que el contribuyente actúe con responsabilidad social y tributaria y que se cumpla con las obligaciones fiscales. Se debe recordar, que el pago de impuestos permite el financiamiento de los gastos o egresos permanentes, como son los de: salud, educación, seguridad interna e insumos de las instituciones públicas.

## EXTERNALIDADES NEGATIVAS POR PRODUCCIÓN EN EL MERCADO DE CAPITALES

Las externalidades financieras, de efecto negativo, por producción, en el mercado de capitales, se podrían dar cuando alguna institución financiera utiliza a algún instrumento

del mercado de capitales, para proveer de liquidez a las empresas, sin necesidad alguna de liquidez operacional, con la finalidad de retirar sus dólares de la economía ecuatoriana, en momentos de iliquidez en el sistema financiero, principalmente**,** por citar un ejemplo práctico, y siempre cuando no exista una razón que justifique económica y financieramente tal actuación. Este tipo de actuación, cuando el fin es retirar, injustificadamente, recursos financieros del sistema ecuatoriano, podría ocasionar problemas de liquidez en el sistema financiero, cuando este tipo de actuación se hace en forma general en todo el sistema financiero ecuatoriano, y cuando afecte la liquidez del sistema financiero. El recurrir al mercado de valores, del mercado de capitales, se debe dar cuando se requiere, realmente, recursos financieros, y se ha optado por elegir la forma más conveniente, en base al gasto financiero.

Ha-Joon Chang, sobre la teoría keynesiana de las finanzas de John Maynard Keynes, opina que el predominio de la incertidumbre en la escuela económica keynesiana significa que el dinero no es una mera unidad contable o un simple y conveniente medio de intercambio, como pensaba la escuela clásica y la neoclásica; sino que es un medio para proporcionar liquidez en un mundo incierto. Así pues, el mercado financiero es un medio para la especulación, donde se da un comportamiento más propio de una manada y los vuelve intrínsicamente propensos a la especulación financiera, con sus apogeos y espectaculares desplomes. En base a lo indicado, fue Keynes quien advirtió contra el peligro que puede conllevar un sistema financiero orientado hacia la especulación[548]. En 1999, Ecuador tenía una economía especulativa, en que una gran parte de la población prefería dejar sus depósitos en moneda nacional, en el sistema financiero, a tasas pasivas que superaron el 100% anual, en vez de destinarlos a un emprendimiento.

Como prueba de lo antes indicado, se tiene a la crisis financiera internacional del 2008, que tuvo su causa, principalmente, en la crisis de los derivados de hipotecas de baja calidad en los EE. UU. que tuvo un gran impacto negativo en la economía a nivel mundial. Este caso, se podría considerar como una externalidad financiera, de efecto negativo, por producción, que no sólo afectó a los mercados estadounidenses, sino también, a los mercados mundiales.

[548] Chang, Ha-Joon, *Economía para el 99% de la Población*, traducción de Teresa Arijón, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial, 2016, p. 141.

#### 4.3.2.2.4 EXTERNALIDADES FINANCIERAS PSEUDO POSITIVAS: POR CONSUMO Y PRODUCCIÓN

Este nuevo tipo de externalidad financiera, que se aporta, enmarcado dentro de las externalidades, de tipo financiero, de efecto pseudo positivo, tanto por consumo como por producción, se le ha dado el nombre de " Externalidad Financiera Pseudo positiva" debido a que, se podría pensar que cualquier dinero que ingrese al sistema financiero ecuatoriano es positivo o beneficioso para su economía, inclusive, los de proveniencia ilícita; pero, en la realidad, no es así, debido a que pueden ocasionar distorsiones de liquidez en la economía, por lo que podrían afectar los porcentajes de las tasas activas y pasivas de las instituciones del sistema financiero, los encajes y los provisionamientos de los bancos. Este tipo de externalidad financiera "Pseudo positiva" que en la realidad y en el corto, mediano o largo plazo llega a tener un efecto "negativo" se puede dar por capitales que provienen de actividades ilícitas, como, por ejemplo, el narcotráfico o el enriquecimiento ilícito. Por ende, es necesario que las instituciones del sistema financiero apliquen el principio de "conozca a su cliente" que consiste en tener mucho conocimiento de las actividades que realizan los clientes de su cartera de inversiones.

##### 4.3.2.2.4.1 POR CONSUMO

Son aquellas externalidades que podrían ser ocasionadas, por citar un ejemplo, por personas o empresas, mediante depósitos pequeños en instituciones financieras, realizadas en un gran número, provenientes de actividades ilícitas, buscando lavar estos capitales. Estos valores, de proveniencia ilícita, podrían distorsionar los indicadores del sistema financiero ecuatoriano, cuando son representativos, y hacer pensar que existe una real liquidez o bonanza, relacionada a la productividad; lo que podría ocasionar, graves efectos en las instituciones financieras, ya que podría afectar las posiciones de liquidez y encaje de los bancos y cooperativas, pues estos valores podrían ser retirados del sistema financiero, de un momento a otro, y desaparecer del mercado monetario; afectando la posición financiera de los bancos y cooperativas, principalmente, en cuanto a sus tasas activas y sus tasas pasivas.

##### 4.3.2.2.4.2 POR PRODUCCIÓN

Son aquellas externalidades que podrían ser ocasionadas por alguna institución financieras, cuando busca lavar capitales, por lo que los introducen al mercado monetario,

a través de cuentas de ahorro, corrientes o inversiones. De igual forma, cuando estos valores en su totalidad son representativos, podrían afectar la economía de un país, por la distorsión que podrían causar respecto al origen real de estos recursos financieros, creyendo que se trata de dólares que han sido el resultado de un mejoramiento en la productividad de un país, o por un auge económico dentro de un ciclo económico.

## 4.4 DIFERENCIA ENTRE FALLO DE MERCADO Y FALLO DE ESTADO

No hay que confundir, la falla o fallo de mercado con lo que se denomina fallo de Estado, o fallo de Gobierno, que, en economía, es una ineficiencia que se produce en la economía causada por la actuación del Estado mediante la intervención. El fallo de Estado, o de Gobierno, surge en contraposición de la falla o fallo de mercado, para cuestionar la actuación del Estado y su intervención en la economía. Uno de los primeros usos conocidos del término "fallo de Estado" fue el utilizado por Ronald Coase, en 1964, al comparar un sistema real y uno ideal de economía regulatoria.

De la Dehesa[549], con respecto a establecer cuando se da la falla o fallo de mercado, considera que:

> "…existe una falla o fallo de mercado cuando éste falla a la hora de asignar sus recursos de manera eficiente, lo que supondría lo siguiente: o bien no ha tenido en cuenta los costos y beneficios externos (eficiencia social); o bien no ha conseguido producir los bienes y servicios al costo mínimo que exigen los consumidores (eficiencia en su asignación); o bien no ha utilizado la mínima cantidad de recursos posible en su producción de bienes y servicios (eficiencia técnica); o bien no ha podido producir los bienes y servicios a su coste de factores de producción más bajo (eficiencia productiva)"[550].

Para De la Dehesa, las situaciones que ocasionan fallas o fallos de mercado suelen ocurrir:

> "…cuando la información o el conocimiento son imperfectos y asimétricos, cuando los bienes y servicios son diferenciados, cuando los recursos son

[549] Guillermo De la Dehesa Romero (1941) es un funcionario, economista y empresario español, que ha sido secretario general de Comercio y Secretario de Estado de Economía. También es abogado y banquero.

[550] De la Dehesa, Guillermo, *Once Fallos de Mercado y de Estado en la Crisis Financiera*, Centre for Economic Policy Research (CEPR), Papeles de Economía Española, No.122, 2009, p. 26.

> inamovibles, cuando existe poder sobre el mercado (oligopolio o monopolio) al ser mercados poco competitivos, cuando los bienes y servicios no pueden ser suministrados en la cantidad suficiente por el mercado, cuando existen costes y beneficios externos (externalidades) que no se tienen en cuenta y que pueden tener que ser pagados por la sociedad en su conjunto, en lugar de por los agentes de dicho mercado, o también cuando se trata del suministro de bienes públicos por agentes privados que necesitan obtener un beneficio económico para poder suministrarlos"[551].

De la Dehesa, con respecto a cuando se da, en cambio, un fallo de Estado, o de Gobierno, considera que éste se da:

> "…cuando éstos, al intentar corregir un fallo de mercado, producen otro fallo de mercado mayor al intervenir en él, reduciendo su eficiencia, distorsionando su funcionamiento o produciendo efectos no previstos en sentido contrario al deseado. ¿Cuándo interviene el Estado?, cuando observa que hay escasez o excedentes en un determinado mercado, cuando descubre situaciones de ineficiencia o de desigualdad de trato a los clientes, cuando intenta proteger a ciertos grupos de individuos que se encuentran en una situación más débil o introducir una red de seguridad para aquellos que no pueden protegerse, o cuando intenta reducir la pobreza o la desigualdad"[552].

Para de la Dehesa, ante una falla o fallo de mercado, el Estado interviene de variadas formas:

> "Puede hacerlo a través de impuestos, para producir redistribución o para incentivar o desincentivar decisiones de los agentes en dichos mercados, a través de la regulación de ciertas actividades para evitar fallos de mercado o para apoyar las instituciones básicas del mercado, como la propiedad intelectual o las patentes, o finalmente, suministrando bienes y servicios, como la sanidad, la educación o el seguro de desempleo. Los fallos de Estado o de Gobierno se manifiestan al introducir distorsiones en los mercados en que interviene, bien al controlar los alquileres, al subvencionar la agricultura, al aumentar los salarios mínimos, al gravar con impuestos determinados productos o al asignar precios diferentes a productos iguales o muy similares. También pueden manifestarse en un impacto diferencial en el bienestar tanto de los consumidores, como de los

[551] *Ídem*.
[552] *Ídem*.

productores, al subvencionar a unos individuos o actividades y gravar a otros u a otras"[553].

De la Dehesa, considera que los fallos de Estado, asimismo, pueden ocasionar otros problemas:

> "…los fallos de Estado pueden ocasionar problemas estructurales porque sus decisiones vienen determinadas por resolver problemas puntuales a corto plazo de forma que pueden empeorarlos a largo plazo; porque el Gobierno toma medidas para conseguir ser reelegido a corto plazo que pueden generar que no pueden financiarse a largo plazo, y que provocan aumentos fuertes de la deuda pública y de los tipos de interés que, a su vez, pueden afectar negativamente a los mercados y al conjunto de ciudadanos. También pueden producirse fallos de Gobierno o de Estado por la información asimétrica; es decir, que saben mucho más sobre los mercados sus propios agentes que el Gobierno, y pueden tomar medidas que terminen reduciendo su eficiencia. Finalmente, pueden llegar a producir una captura o un arbitraje regulatorio, es decir, que las agencias regulatorias terminen siendo dominadas por aquellos a los que intenta regular, o que estos últimos puedan lograr reducir su impacto, arbitrando entre unas agencias y otras"[554].

Para De la Dehesa, un ejemplo de fallo de Estado, relacionado a la Gran Crisis del 2008, es el que se dio cuando el Gobierno estadounidense decidió que era muy conveniente que todas las familias americanas tuviesen acceso a una vivienda digna, independientemente de su renta y de su capacidad de pago, con lo que estaba, sin saberlo, creando un problema de "selección adversa". De la Dehesa, considera que, en relación con la Gran Crisis de 2008, se dieron fallos de Estado, tanto de regulación como de supervisión, en el mercado de origen y de titularización de las hipotecas subprime; pero, también, se dieron fallos de mercado, por parte de los agentes y corredores a comisión. Otro fallo importante, tanto de mercado como de Estado, con relación a la Gran Crisis de 2008, se dio por parte de los Bancos, cuando titularizaban hipotecas, y luego las vendían, creyendo que se habían quitado el riesgo de encima, pero, finalmente, resultaba que no era siempre así, ya que lo que se estaba creando era una especie de banca paralela fuera de balance. Para De la Dehesa, en este mismo sentido, un fallo de mercado

[553] *Ibid*., pp. 26, 27.
[554] *Ibid*., p. 27.

incomprensible es el de los propios inversores, que compraban productos estructurados con rating AAA, debido a que tenían una rentabilidad mucho mayor que las AAA tradicionales. a pesar de que no llegaban a entenderlos, por la complejidad de su estructuración; sin haber considerado, que un valor mayor también puede estar relacionado a que existe un mayor riesgo[555].

## 4.5 CONCLUSIONES PARCIALES

La Escuela clásica de económica, fundada en 1776 a partir de la *obra La Riqueza de las Naciones* de Adam Smith, establece que, en un sistema económico, perfectamente competitivo, y que se encuentre sin intervención directa del gobierno, las acciones individuales de las personas y empresas que buscan su propio interés personal contribuirán de manera inadvertida, al bienestar general de la sociedad. Es decir, el bienestar se conseguirá mediante la individualidad de las personas, por lo que una economía de mercado debería, por sí sola, asignar los recursos disponibles de una manera eficiente, logrando de esta manera el "equilibrio competitivo".

Pero, en la realidad, se presentan lo que se conoce como fallas o fallos de mercado que son circunstancias o factores que impiden que los mercados asignen los recursos de manera eficiente, desafiando de esta manera los supuestos que subyacen al "equilibrio competitivo".

Los fallos o fallas de mercado son situaciones que se producen cuando el mercado no es capaz de asignar los recursos de una manera eficiente, y, para algunos autores, cinco son los fallos de mercado que el Estado intenta solucionar: la inestabilidad de los ciclos económicos, la existencia de bienes públicos, las externalidades, la competencia imperfecta y la distribución desigual de la renta. Para la presente investigación, la competencia imperfecta y las externalidades son los fallos de mercado que se analizarán, principalmente.

La competencia imperfecta ocurre cuando alguien tiene una posición de dominio con respecto a los otros competidores. Algunos ejemplos de competencia imperfecta son: el monopolio, el oligopolio y la información imperfecta. El análisis de la competencia

[555] *Ibid*., pp. 27, 28.

imperfecta permite entender la importancia que tiene la competencia en el mercado, por lo que el Estado debe intervenir ante un problema.

Las externalidades se refieren a los efectos, positivos o negativos, que uno o varios agentes económicos ocasionan al realizar sus actividades económicas, con respecto a otros agentes económicos, los cuales no son parte de estas. Las externalidades que se estudian son las tecnológicas, en su clasificación por el efecto que ocasionan, que son: las positivas y las negativas. La externalidad positiva es el efecto beneficioso que causa un agente económico, que aumenta el bienestar de otros agentes económicos, sin que el agente causante del beneficio cobre por ello. La externalidad negativa es el efecto dañino causado por un agente económico, a otro agente no relacionado, el que no recibe ninguna compensación. Al tener la naturaleza derechos en la Constitución ecuatoriana, las normativas exigen que los proyectos de inversión incluyan los posibles costos relacionados a las externalidades negativas. Es importante indicar, que, los ejemplos de externalidades negativas, por consumo o por producción, que se han presentado en este capítulo, solo son ejemplos para el análisis académico, que podrían darse sólo cuando se ocasiona un daño económico no reconocido por el agente causante.

Hay dos aproximaciones fundamentales, con respecto a las posibles soluciones al problema de las externalidades. La primera se da en base a lo establecido por Arthur Pigou[556], y otros economistas[557], que se basan principalmente en la intervención estatal. La segunda aproximación fundamental, es la propuesta por Ronald Coase[558], que establece que la negociación es el instrumento que permitiría el equilibrio óptimo entre las necesidades de la sociedad y las inevitables externalidades; siempre y cuando, los costos transaccionales sean ínfimos o no existentes, y esté muy bien definida la propiedad; siendo indispensable, que los agentes económicos involucrados actúen de manera racional.

Los antes indicado permite entender, lo complicado que puede ser el traslado de una carga o compensación, por el beneficio o perjuicio colateral causado, y es por esta complejidad la inexistencia de mecanismos cien por ciento eficientes[559].

[556] Sobre la aplicación de impuestos para corregir fallos de mercado, como las externalidades.
[557] Como, por ejemplo, William Baumol.
[558] Coase, Ronald, The Problem of the Social Cost, *Journal of Law and Economics*, 1960, pp. 1-44.
[559] Azqueya Oyarzun, D., *Teoría de los precios sociales*, Madrid, Instituto Nacional de Administración Pública (INAP), 1985, p. 32.

# CAPÍTULO 5

# DERECHOS Y EXTRAFISCALIDAD

## 5.1 DERECHOS, VALORES Y PRINCIPIOS

Los derechos se han ido organizando en el transcurso del tiempo por medio de sucesivas generaciones, en que cada una de éstas tiene sus valores guías, todos éstos fundamentados en la dignidad humana. Las Constituciones han ido incorporando nuevos principios en base a estos nuevos derechos y valores a través del tiempo.

En este capítulo, se establecen las conceptualizaciones, de diversos autores, que tienen los derechos fundamentales; estableciendo la diferencia que existe entre los derechos de primera, segunda y tercera generación; todo esto, en relación a la extrafiscalidad como un fin financiero del Estado, distinto al fiscal o recaudatorio, que busca maximizar el bienestar de la sociedad, mediante la intervención estatal, utilizando instrumentos de política económica general, para corregir fallos de mercado, como son las externalidades, tanto positivas como negativas.

### 5.1.1 DERECHOS FUNDAMENTALES

Silva, indica que la primera vez que el término "derechos fundamentales" fue utilizado, ocurrió en la Constitución alemana promulgada el 20 de diciembre de 1848 por la Asamblea Constituyente. Silva, con respecto a las conceptualizaciones de los derechos fundamentales, por distintos autores, menciona que:

Borowski, establece que: "Los derechos fundamentales son a menudo denominados derechos humanos transformados". Ricardo Guastini, manifiesta que: ´La expresión derechos fundamentales parece contener en sí misma dos matices de significado: los que se fundamentan en el sistema jurídico, y los derechos que no requieren fundamento en el sistema jurídico". Javier Pérez Royo, indica que: "Los derechos fundamentales son los derechos naturales constitucionalizados sobre la base del principio de soberanía popular" [560].

[560] Silva, Gustavo, "El derecho fundamental a la buena administración pública", en *El Derecho Fundamental a la Buena Administración Pública por una cultura de ética y transparencia*, Quito, Cevallos Editora-Jurídica, 2021, pp. 35-37.

Formal o estructuralmente, los derechos fundamentales han sido definidos como: "Todos aquellos derechos subjetivos que corresponden universalmente a todos los seres humanos en cuanto dotados del estatus de personas, de ciudadanos o personas con capacidad de obrar"[561].

Los derechos fundamentales también han sido definidos como: "Aquellos derechos humanos garantizados por el ordenamiento jurídico positivo, en la mayor parte de los casos en su normativa constitucional, y que suelen gozar de una tutela reformada"[562]. Estos derechos, constituyen la principal garantía que tienen los ciudadanos de que el sistema político se orientará, por encima de los problemas que se puedan presentar, hacia el respeto y promoción de las posibilidades vitales de la persona, cuya dignidad se erige en fundamento de todo el sistema[563].

Desde la perspectiva de la extrafiscalidad, los derechos fundamentales resultan esenciales para la integración económica, política y cultural de un país; en donde el Estado constitucional, considera a la dignidad humana como premisa para la consecución de esa integración; para lo cual, son de vital importancia los principios rectores de la política social económica contenidos en la Constitución; ya que, la Hacienda pública tiene una serie de necesidades financieras, por lo que se requiere la existencia de un presupuesto general del Estado, que detalle los ingresos y gastos públicos; pero, también, un proceso político de decisión para satisfacer las necesidades públicas[564]. Esta labor es abordada por el Derecho financiero, en su rama de Derecho presupuestario.

El progresivo reconocimiento de nuevos derechos ha permitido la implementación de nuevos mecanismos de naturaleza económica, como son los tributarios, que operan a través del ordenamiento económico, por lo que el derecho opera como un instrumento de intervención social, ya que se trata de instrumentos que han sido interpretados como garantías. Es por esto, que los derechos sociales suponen el desempeño de una actividad redistributiva deliberada, en donde hay otras vías de redistribución indirectas, como, por ejemplo: las actividades prestacionales de la Administración pública, mediante la provisión de bienes, o la prestación de servicios.

---

[561] Ferrajoli, L., *Los Fundamentos de los Derechos Fundamentales*, 4ª ed., Madrid, Trotta, 2009, p. 19.
[562] Pérez Luño, A.E.: *Los Derechos Fundamentales*; Madrid, Tecnos, 1986, p. 46.
[563] Cámara Villar, G., "El Sistema de Derechos y de las Libertades fundamentales*", en Derecho Constitucional*, Madrid, Tecnos,, 1999, p. 35.
[564] Díaz, A. y Corona, J.F., *Introducción a la Hacienda Pública*, Buenos Aires, Ariel, 2004, p. 36.

Los derechos establecidos en la Constitución, así como la intervención mediante mecanismos, como la política fiscal, que utiliza a los tributos, principalmente, a los impuestos, como instrumentos correctores de fallos de mercado, como son las externalidades negativas; forman parte de una misma solución, que integra a las necesidades vitales como una variable imprescindible a considerar, las cuales permiten el reconocimiento de los derechos. Lo indicado permite establecer, que hay una relación entre la generación de derechos y el sistema tributario, por la evolución de un Estado liberal a un Estado social, en que es importante una política fiscal activa[565]. El principio de proporcionalidad es sumamente importante, para la valoración de los efectos de la extrafiscalidad sobre los derechos fundamentales.

La dogmática alemana presenta la teoría de que los derechos fundamentales tienen doble carácter: subjetivo, como en el caso de los derechos de defensa; y objetivos, presente a través de valores y principios objetivos; evidenciados en el caso de los derechos sociales. Esto se lo puedo observar en la Sentencia del Tribunal Constitucional Federal Alemán del 15 de enero de 1958 en el caso Luth. El tribunal alemán describe el carácter subjetivo de los derechos fundamentales al establecer que éstos son derechos de defensas de los ciudadanos en contra del Estado, los mismos que se encuentran establecidos en la Ley fundamental; lo que significa, que se hace prevalecer al ser humano y su dignidad, frente al poder del Estado. Luego, en esta sentencia se añade el carácter objetivo cuando se establece que la Ley fundamental no pretende ser un ordenamiento de valores neutral, sino que ha establecido un orden de valores objetivo, en su capítulo sobre derechos fundamentales, para fortalecer su aplicación[566].

Carbonell, con respecto a la universalidad y los derechos fundamentales, establece que algunos autores han incluido la característica de la universalidad como requisito esencial para la identificación de los derechos fundamentales. Es decir, para ellos solamente serían fundamentales los derechos que sean universales. Es el caso de Luigi Ferrajoli, quien distingue entre los derechos fundamentales (asignados universalmente a todos los sujetos de una determinada clase) y los derechos patrimoniales (asignados a una persona con exclusión de los demás). Por ejemplo, la libertad de expresión sería un derecho

[565] Ferrajoli, L., *Principio Iuris: Teoría del Derecho y la Democracia*, Madrid, Trotta, 2008, p. 379.
[566] Sentencia del Tribunal Federal Alemán el caso Luth, Anzola Gil, M. y Maus Ratz, E. (traductores); Schwabe, J. (compilador); *Jurisprudencia del Tribunal Constitucional Federal Alemán*;Konrad Adenauer Stifung, 2009, p. 204.

fundamental, mientras que el derecho patrimonial sobre mi coche sería un derecho patrimonial[567].

Smend, con su "teoría de la integración", establece que la Constitución es un sistema de valores, lo que ocasionó una revolución en la concepción de los derechos fundamentales[568]; siendo el entendimiento de la dimensión objetiva de los derechos fundamentales, sumamente importante para el desarrollo principialista de Robert Alexy[569]. El doble carácter de los derechos fundamentales también fue de suma importancia para Peter Haberle[570]. En la Constitución española en el art. 10.1 también se reconoce esa doble dimensión ya que se indica que los derechos fundamentales son: "el fundamento del orden político y de la paz social". La alusión a la dimensión objetiva se la hace a través de distintas expresiones, como, por ejemplo: orden objetivo de valores, sistema de valores, derechos fundamentales como normas objetivas, principio valorativo, principios estructurales, entre otras.[571]

En la perspectiva de la dimensión subjetiva de los derechos fundamentales se encuentra la relación jurídica tributaria, en que el sujeto pasivo del tributo tiene el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, generándose como resultado el estatus jurídico del "ciudadano contribuyente", resultante de los deberes y derechos. En esta relación entre el sujeto pasivo y el sujeto activo del tributo, la Administración tributaria debe actuar conforme al principio de eficacia.

El sujeto pasivo del tributo, bajo el estatus jurídico de ciudadano contribuyente, en su relación con el sujeto activo del tributo, y desde la perspectiva subjetiva; queda supeditado, por este haz de posiciones, al derecho a ser gravado conforme a la propia capacidad contributiva. Todo ello bajo el marco del derecho a la propiedad privada y al valor de libertad, que conciben al ciudadano contribuyente como titular de derechos

[567]Carbonell, Miguel, *Neoconstitucionalismo y derechos fundamentales*, Quito, Cevallos Editora Jurídica, 2011, p. 44-45.
[568] Smend, R., *Constitución y Derecho constitucional*; Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1985
[569] Alexy, R., *Teoría de los Derechos Fundamentales*, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1993.
[570] Haberle, *La garantía del contenido esencial de los derechos fundamentales en la Ley fundamental de Bon: una contribución a la concepción institucional de los derechos fundamentales y a la Teoría de la reserva de la Ley*, Madrid, Dickinson, 2003.
[571] Estrada, Los tribunales constitucionales y la eficacia entre los particulares de los derechos fundamentales, en *Teoría del neoconstitucionalismo*, Madrid, Trotta, 2010, p. 131.

fundamentales y libertades públicas, que, en base a las garantías constitucionales, deberá respetar el poder tributario que opera a través de la dimensión objetiva[572].

Romero Abolafio, con respecto al análisis de la tributación bajo la perspectiva fiscal y extrafiscal, establece que, si se analiza a la tributación, bajo la perspectiva única del fin fiscal o recaudatorio, se debe establecer el problema de la contraposición entre los derechos subjetivos, como el de la propiedad privada, y la dimensión objetiva correlativa, que sería la mínima obtención de ingresos. En cambio, si se analiza a la tributación bajo la perspectiva de la extrafiscalidad, se debe entender que ésta implica la aplicación de derechos subjetivos, como el de solidaridad; que, además, tienen una significativa dimensión objetiva, por el alto grado de intervención por parte de los poderes públicos mediante mecanismos de naturaleza económica, como el uso de impuestos con fines extrafiscales y subsidios pigouvianos[573].

La extrafiscalidad del tributo, principalmente, del impuesto como instrumento regulador, funcionará de manera integrada sobre valores y principios objetivos, relación en la que se presentarán problemas de choques entre las dimensiones objetivas y subjetivas del derecho, que requerirán a las pautas constitucionales para dirimirse; así como, la labor de la ponderación para la búsqueda de una solución, y también, la aplicación del valor de justicia a través del principio de proporcionalidad[574]. La tributación extrafiscal también hereda los problemas dogmáticos, que son característicos de los derechos fundamentados en los valores de igualdad o solidaridad.

Por lo expuesto, no se puede establecer que los tributos, principalmente los impuestos, son instrumentos exclusivamente recaudatorios, ya que constituyen también mecanismos de garantía al servicio de la realización de los derechos de segunda y tercera generación.

En sí, el grado de realización de los derechos fundamentales depende de la eficacia de los mecanismos de garantía; esto, basado en la teoría del "garantismo jurídico" entendida como: "El conjunto de límites y vínculos impuestos a todos los poderes

[572] Yebra, Martul – Ortega, P., La Justicia impositiva en la Ley General Tributaria, en *Tratado sobre la Ley General Tributaria*, Arazandi, Cizur menor, 2010, p. 157
[573] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, p. 121, [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].
[574] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, p. 122, [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].

(públicos, privados, políticos y económicos), en el plano estatal e internacional, mediante los que se tutelan a los derechos fundamentales"[575].

Arango, opina sobre la crítica a la "Teoría de la Justicia" de Rawls, realizada por Frank I. Michelman, quien establece que:

> "Rawls debería distinguir en su teoría entre ´derechos sociales fundamentales¨ y ¨derechos a un nivel de ingreso mínimo¨, pese a no haberlo hecho inicialmente. Los derechos sociales fundamentales son denominados "garantías sociales específicas" y tienen por objeto asegurar la práctica de otros derechos y libertades, así como el desarrollo del autorespeto. Frente a éstos, los derechos a un nivel de ingreso mínimo serían "derechos en contra de una desigualdad excesiva o innecesaria de riqueza o ingresos"[576].

#### 5.1.1.1 DERECHOS DE PRIMERA, SEGUNDA Y TERCERA GENERACIÓN

Según la clasificación inicialmente propuesta por el jurista Karel Vasak[577], en la actualidad se puede identificar tres tipos de generaciones de derechos: los de primera, los de segunda y los de tercera generación.

Los derechos se han ido organizando a través de sucesivas generaciones, cada una de ellas con sus valores guía, como son las siguientes: en los derechos de primera generación, el valor guía es la libertad; en los derechos de segunda generación, el valor guía es la igualdad; en los derechos de tercera generación, el valor guía es la solidaridad.

Todos estos derechos fundamentándose en la dignidad humana. Estas generaciones no van desplazándose una a otras, sino coexistiendo, para dar cobertura a las nuevas necesidades que se van presentando; las cuales, se van satisfaciendo tras el reconocimiento del derecho, y las correspondientes articulaciones de las garantías de su efectividad.

---

[575] Ferrajoli, L., *Democracia y garantismo*, Madrid, Trotta, 2008, pp.62-63.
[576] Arango, Rodolfo, *El concepto de derechos sociales fundamentales*, Bogotá, Legis Editores S.A., 2005, P. 255.
[577] Vasak, k., *Las Dimensiones Internacionales de los Derechos Humanos*; Barcelona, Serbal – UNESCO, 1984.

#### 5.1.1.1.1 DERECHOS DE PRIMERA GENERACIÓN

Santagati, con respecto a la definición de los derechos de primera generación, establece que:

> "Los derechos de primera generación pueden ser definidos como aquellos derechos que se atribuyen a las personas, bien en cuanto personas en sí mismas consideradas, bien en cuanto que ciudadanos pertenecientes a un determinado Estado, y que suponen una serie de barreras y de exigencias frente al poder del Estado en cuanto que ámbitos de exclusión o autonomía respecto del poder del mismo"[578].

Los derechos de primera generación son los civiles y políticos, como es el caso de la libertad de expresión y el derecho al sufragio; fruto de las revoluciones liberales de finales del siglo XVIII y principios del siglo XIX, que fueron incorporados a los textos del primer constitucionalismo.

#### 5.1.1.1.2 DERECHOS DE SEGUNDA GENERACIÓN

Santagati, con respecto a los derechos de segunda generación, establece que:

> " Los derechos de segunda generación, o derechos económicos, sociales y culturales son aquel conjunto de derechos-prestación, que consisten en especificar aquellas pretensiones de las personas, pero también, de los pueblos consistentes en la obtención de prestaciones de cosas o actividades, dentro del ámbito económico-social, frente a las personas y grupos que detentan el poder del Estado y frente a los grupos sociales dominantes"[579].

Los derechos de segunda generación, o derechos económicos, sociales, y culturales, reconocidos por primera vez en el ámbito europeo por la Constitución alemana de Weimar de 1919, en el segundo constitucionalismo; dieron como resultado la reducción o eliminación de las desigualdades sociales existentes en las condiciones sociales o materiales de vida de las personas.

Estos derechos están relacionados con la equidad, el desarrollo y la cultura, como, por ejemplo: derecho al trabajo, al acceso a la salud, a la protección a la infancia, entre otros.

---

[578] Santagati, Claudio, *Manual de Derechos Humanos*, Buenos Aires, Ediciones Jurídicas, Tercera edición, 2013, p. 77.
[579] *Ibid*., p. 81.

Romero Abolafio, con respecto a los derechos de segunda generación, establece que:

> "Los derechos de segunda generación han redimensionado a la tributación mediante la incorporación a la constitución, en su parte financiera, de los principios impositivos de la carga tributaria, como son los principios de: igualdad, progresividad y de no confiscatoriedad. Esto, tomando en cuenta la justicia fiscal, al servicio de la función económica de redistribución por parte del Estado, que es característica de los derechos sociales. La Constitución financiera permite la coexistencia de la función recaudatoria del Estado, con la conversión del tributo en un mecanismo de redistribución"[580].

En el caso de la Constitución ecuatoriana de 2008, los establece como instrumentos de política económica general.

### 5.1.1.1.3 DERECHOS DE TERCERA GENERACIÓN

Santagati, con respecto a la definición de los derechos humanos de tercera generación, indica que:

> "Con esta denominación se hace referencia a la existencia en los últimos años, junto a la constatación y reinvidicación de los tradicionales derechos (civiles y políticos y económicos sociales y culturales) de unos nuevos derechos humanos, surgidos como consecuencia de la especificidad de las circunstancias históricas actuales y que responden ante todo al valor solidaridad"[581].

Los derechos de tercera generación, vinculados a la solidaridad o a la fraternidad, también denominados derechos verdes en alusión al derecho al medio ambiente sano incluido en esta categoría han permitido que se dé un segundo gran cambio o metamorfosis; dándole una nueva dimensión del tributo, ya que se pasa de un fin fiscal o recaudatorio a un fin de interés general. Al asumir los tributos la función de garante de los derechos hereda fricciones dogmáticas como la delimitación entre los derechos de igualdad y solidaridad[582]. El principio de seguridad jurídica resulta importante en el ámbito tributario. De igual forma, los principios de justicia tributaria en sentido material de: generalidad, capacidad contributiva, igualdad, progresividad, no confiscatoriedad; y

[580] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, p. 137, [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].
[581] Santagati, Claudio, *Manual de Derechos Humanos*, *op. cit*., p. 84-85.
[582] Pérez Luño, A.E.., *Dimensiones de la Igualdad*, 2ª ed., Madrid, Dykinson, , 2008, p. 110.

en sentido formal, el de reserva de ley. El principio de no confiscatoriedad se lo observa como un principio delimitador del principio de progresividad y del principio de generalidad, y ha sido conectado al principio de igualdad. A efectos de solucionar problemas que se pueden dar por la contraposición de principios, siempre debe primar la justificación objetiva y razonable, y la proporcionalidad[583].

Los derechos de tercera generación se fundamentan en la solidaridad, entre los que se encuentran: el derecho al desarrollo económico y social; el derecho a participar y disfrutar del patrimonio común de la humanidad; el derecho a la paz; el derecho a un medioambiente sano y sostenible; el derecho a la asistencia humanitaria y a la ayuda en caso de desastre; y el derecho a la comunicación[584].

Con relación a los derechos de protección, como un derecho fundamental, se debe considerar el derecho de las personas a la protección monetaria de sus activos, ya que, cuando un gobierno realiza macro devaluaciones, en un país con moneda propia, puede afectar, significativamente, el poder adquisitivo de las personas. Y, cuando no se equiparan los ingresos de las personas, mediante el aumento de sus salarios, con la macro devaluación sufrida, se afecta la calidad de vida; y, por ende, el bienestar de la sociedad, generando un desequilibrio en la economía, por lo que el gobierno debe intervenir mediante su política económica. Por ello, es de suma importancia para el Ecuador, el mantenimiento de la dolarización, de tal forma que las personas se protejan de los efectos macro devaluatorios, que ocurren cuando se tiene una moneda propia.

El Artículo 11, numeral 6 de la Constitución establece que: "Todos los principios y los derechos son inalienables, irrenunciables, indivisibles, interdependientes y de igual jerarquía"[585]. Esto implica, que no hay ningún derecho y principio, por encima de otro, respectivamente.

Con respecto al proceso evolutivo de los derechos, los de primera generación[586] fueron el resultado de la necesidad de frenar el poder de la autoridad pública, permitiendo que los gobiernos no puedan prohibir ni mandar más allá de lo preceptuado por la ley. Los

[583] Martín Queralt, J., Lozano Serrano, C. y Poveda Blanco, F.: *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 23ª ed., Madrid, Tecnos, 2012, p. 102.
[584] Rudi, Muhammad Rizki, Informe Naciones Unidades, punto 29.
[585] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 11, numeral 6.
[586] Tienen como antecedente las revoluciones liberales de Inglaterra, Francia y Estados Unidos, en los siglos XVII y XVIII respectivamente.

derechos de segunda generación, en cambio, se desarrollan como una forma de regular o neutralizar los atentados que sufrían las personas por parte de las corporaciones económicas fuertes, las cuales habían incorporado a sus procesos productivos a las máquinas con la finalidad de aumentar su riqueza en menos tiempo[587]. Los derechos de tercera generación se desarrollan debido a una necesidad de tipo planetaria, debido a que se requieren esfuerzos multilaterales, para proteger valores jurídicos universales, como, por ejemplo: la paz mundial, la libertad de los pueblos o un medio ambiente sano[588].

## 5.2 EXTRAFISCALIDAD

Los tributos extrafiscales no constituyen una novedad, y tienen precedentes históricos en la Grecia y Roma clásica, que han sido identificados por algunos autores[589]. La extrafiscalidad constitucional, que es la que se está revisando, guarda relación con la conexión con el desarrollo axiológico de derechos; es decir, aquellos que se encuentran sustentados sobre los valores de libertad, igualdad y solidaridad.

La extrafiscalidad va evolucionando en la medida del derecho a la propiedad privada, y por ende, también los tributos extrafiscales como mecanismos de solución de determinados fallos de mercado, como en el caso de las externalidades negativas. Con la evolución de la institución de la propiedad, el derecho de ésta evoluciona de absoluto a relativo, quedando la misma no solo al servicio del interés individual, sino que ahora también debe observar la utilidad social. El tributo extrafiscal, como en el caso de los impuestos reguladores, ahora actúa como mecanismo, para favorecer determinadas conductas por parte de los propietarios, en el caso de la renta y del patrimonio; o en el caso de los sujetos que acceden a la propiedad, para que se coloquen alrededor de la función social de ésta. Esto implica, que la finalidad fiscal y la extrafiscal deban actuar coordinadamente, para conjuntamente servir al interés general, que es en este caso el bienestar social, como, por ejemplo: mediante la protección de la salud.

Como ejemplo, se podría establecer el del impuesto al consumo especial de las bebidas azucaradas en el Ecuador, o el caso del impuesto al consumo especial de bebidas

[587] Estas diferencias se acentúan con la mecanización de la producción ocurrida en el siglo XIX.
[588] Instituto Interamericano de Derechos Humanos IIDH, *Acceso a la justicia y derechos humanos en Ecuador*, San José, Asdi-Escuela Judicial del Ecuador, 2009, pp. 14-15 [en línea/online: https://www.corteidh.or.cr/tablas/26742.pdf, acceso/disponible/consultado: 24/08/2023].
[589] Aizega Zubillaga, J.M., *La utilización extra fiscal de los tributos y los principios de justicia tributaria*, *op. cit*., p. 19.

alcohólicas, o el del impuesto al consumo especial de tabaco; en que la carga fiscal añadida, pretende disuadir al consumidor de la compra y consumo de este tipo de productos, por lo que esta carga fiscal contiene la finalidad fiscal o recaudatoria; pero a la vez, contiene una misiva disuasiva que responde a la lógica de la función social; que busca desincentivar, por efectos de salud, el consumo de determinados productos como los antes mencionados; ya que en el futuro, el consumo de estos productos podría ocasionar gastos de salud a los mismos consumidores, disminuyendo sus ingresos que podrían ser destinados al ahorro o a la inversión; y que también, podrían afectar a los gastos permanentes del Estado, en el área de salud; además, de que podrían tener un impacto en la dinámica comercial de la economía de un país, por enfermedades como la diabetes, el cáncer, la hipertensión, etc.

En los casos de productos que tienen la carga fiscal del impuesto a los consumos especiales, como los antes mencionados, es el precio el que comunica a los consumidores que este tipo de productos tienen cargas tributarias adicionales, para que sean ellos los que decidan si los compran o no; de tal forma, que no se afecta el valor de igualdad ni el de libertad; protegiendo de esta manera a los derechos de segunda generación, como es el caso del derecho a la protección de la salud. En este caso, de aplicación de impuestos a los consumos especiales, éstos funcionan como instrumentos de políticas sanitarias en la economía ecuatoriana.

La extrafiscalidad implica la aplicación de la tributación extrafiscal, que es distinta a la fiscal o recaudatoria, en que se implementarán mecanismos de intervención, como son los impuestos o las subvenciones, que servirán como instrumentos de política económica; utilizados como instrumentos correctores de fallos de mercado, ya sea de competencias imperfectas como también de externalidades, tanto negativas como positivas. El reconocimiento del derecho a la propiedad privada establece límites al establecimiento de tributos extrafiscales, como son los impuestos reguladores, y también al de impuestos recaudadores, dotados de fines secundarios extrafiscales; a efecto, de que sirvan no sólo para su finalidad principal como instrumentos recaudatorios, sino para que también puedan servir como instrumentos reguladores o correctores, o instrumentos de política económica general.

En base a la capacidad contributiva de los contribuyentes, como sujetos pasivos del tributo, se pueden aplicar gravámenes, pero con el límite del derecho a la propiedad

privada, siendo para ello de suma relevancia el principio de no confiscatoriedad. El control de la proporcionalidad, como una propiedad de la extrafiscalidad constitucional, se constituye en una herramienta útil, para la solución de problemas derivados de la confrontación entre los objetivos de los derechos fundamentales, propios de los valores de igualdad y libertad.

Los derechos individuales, como en el caso del contenido esencial de los derechos patrimoniales, actúan como un límite a la extrafiscalidad; pero también, constituyen a la par un fundamento de ésta, por medio de los derechos de segunda y tercera generación, que corresponden a los valores de igualdad y solidaridad; lo que tiene una dimensión objetiva, conforme a la dogmática alemana del doble carácter de los derechos fundamentales.

La extrafiscalidad obedece a las necesidades intervencionistas del Estado que pueden ser de distintos tipos, direccionadas a la corrección de un problema que se presenta en la economía, en que el Estado tiene que intervenir para solucionarlo o corregirlo, de tal forma que se vuelva a la dinámica normal del mercado; y por lo tanto, al equilibrio global en la economía, que es la finalidad financiera extrafiscal del Estado. Esto permite establecer, que la extrafiscalidad es aquella finalidad financiera del Estado, distinta a la fiscal o recaudatoria, en que el Estado busca maximizar el bienestar de la sociedad, para lo cual utiliza al sistema tributario como un instrumento de intervención, por medio de los tributos, principalmente, los impuestos; que ya no sólo tienen un fin fiscal o recaudatorio, sino que se convierten en instrumentos reguladores o instrumentos de política económica general; además, el Estado, en conjunto con la aplicación de impuestos, utiliza otros mecanismos de intervención, como son: los subsidios y las políticas.

### 5.2.1 EXTRAFISCALIDAD INTERNA Y EXTERNA

La doctrina ha distinguido dos categorías en el fenómeno extrafiscal: la extrafiscalidad interna, ligada a las disminuciones o modificaciones de la capacidad contributiva; y la extrafiscalidad externa, determinada por los objetivos de política social y económica del Estado[590].

[590] Rozo, Gutiérez, Carolina, *Las Funciones Extrafiscales del Tributo a Propósito de la Tributación Medioambiental en el Ordenamiento Jurídico Colombiano*, FORO, Revista de Derecho, No. 1, Quito, UASB Ecuador/CEN, 2003, p. 170. Carolina Rozo se apoya en la distinción realizada por: Velarde

#### 5.2.1.1 EXTRAFISCALIDAD INTERNA

En la extrafiscalidad interna, la capacidad contributiva resulta delimitada, como consecuencia de la valoración de distintos factores que afectan a este principio, como es el caso de la ausencia de aptitud para contribuir, o en ausencia de justicia material, caso en el cual se habla de "erosión" de la obligación tributaria. Esta clase de extrafiscalidad resulta más apreciada en el caso de minoraciones estructurales del tributo. Es decir, en la extrafiscalidad interna no se da la creación de impuestos reguladores o pigouvianos, para corregir externalidades negativas, sino se da la aplicación de subsidios, para la corrección de externalidades positivas. Estos subsidios, se aplican a impuestos ya establecidos, como, por ejemplo: cuando se da un beneficio tributario, mediante la exención del pago del impuesto a la renta, por un determinado tiempo[591].

#### 5.2.1.2 EXTRAFISCALIDAD EXTERNA

En cambio, la extrafiscalidad externa se manifiesta en la creación de tributos, cuya estructura pretende lograr el cumplimiento de dichos objetivos económicos y sociales, y en ésta es necesario verificar que jurídicamente dichas funciones no financieras se articulen adecuadamente, bajo la premisa del cumplimiento de los postulados del derecho promocional, que establece que: "Los tributos extrafiscales deben desincentivar la realización de una conducta dañosa para los objetivos sociales, y deben alentar comportamientos que beneficien las metas constitucionales definidas como generales"[592].

---

Aramayo, María Silvia, *Beneficios y minoraciones en el Derecho tributario*, Madrid, Marcial Pons, 1997, pp. 59-61 [en línea/online: https//repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/1813/1/RF-01-AV-Rozo.pdf, acceso/disponible/consultado: 29/08/2023].

[591] Rozo, Gutiérez, Carolina, *Las Funciones Extrafiscales del Tributo a Propósito de la Tributación Medioambiental en el Ordenamiento Jurídico Colombiano*, FORO, Revista de Derecho, No. 1, Quito, UASB Ecuador/CEN, 2003, p. 170. Carolina Rozo se apoya en la distinción realizada por: Velarde Aramayo, María Silvia, *Beneficios y minoraciones en el Derecho tributario*, Madrid, Marcial Pons, 1997, pp. 59-61 [en línea/online: https//repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/1813/1/RF-01-AV-Rozo.pdf, acceso/disponible/consultado: 29/08/2023].

[591] Rozo, Gutiérez, Carolina, *Las Funciones Extrafiscales del Tributo a Propósito de la Tributación Medioambiental en el Ordenamiento Jurídico Colombiano*, FORO, Revista de Derecho, No. 1, Quito, UASB Ecuador/CEN, 2003, p. 170. Carolina Rozo se apoya en la distinción realizada por: Velarde Aramayo, María Silvia, *Beneficios y minoraciones en el Derecho tributario*, Madrid, Marcial Pons, 1997, pp. 59-61 [en línea/online: https//repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/1813/1/RF-01-AV-Rozo.pdf, acceso/disponible/consultado: 29/08/2023].

[592] Rozo, Gutiérez, Carolina, *Las Funciones Extrafiscales del Tributo a Propósito de la Tributación Medioambiental en el Ordenamiento Jurídico Colombiano*, FORO, Revista de Derecho, No. 1, Quito, UASB Ecuador/CEN, 2003, p. 170. Carolina Rozo se apoya en la distinción realizada por: Velarde Aramayo, María Silvia, *Beneficios y minoraciones en el Derecho tributario*, Madrid, Marcial Pons, 1997, pp. 59-61 [en línea/online: https//repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/1813/1/RF-01-AV-Rozo.pdf, acceso/disponible/consultado: 29/08/2023].

En este sentido, de la clasificación de la extrafiscalidad en interna y externa, se debe establecer que la naturaleza extrafiscal del tributo debe estar presente en el hecho generador, la base gravable, el sujeto pasivo del tributo y en la tarifa del tributo; debe desprenderse de cada uno de los elementos estructurales del impuesto; y, por esto, el carácter de desincentivo de determinadas conductas, como son aquellas que atentan contra el medioambiente, debe ser coherente con la obligación tributaria[593].

### 5.2.2 EXTRAFISCALIDAD REGULAR E IRREGULAR

Esta clasificación, presentada por Romero Abolafio, de extrafiscalidad regular e irregular, está en base a la correlación entre la carga tributaria y la riqueza generada por la actividad realizada por el agente económico, causante de la externalidad negativa. En la extrafiscalidad regular se da una correlación directa, mientras que en la extrafiscalidad irregular se da una correlación indirecta[594].

#### 5.2.2.1 EXTRAFISCALIDAD REGULAR

La extrafiscalidad regular ocurre cuando en el impuesto regulador, cuya finalidad extrafiscal es la corrección de una externalidad negativa, se da una relación directamente proporcional entre la carga tributaria y la riqueza manifestada por la situación gravada. Esto significa, que mientras más riqueza genere una determinada actividad económica, que genere de igual forma un mayor impacto negativo de tipo económico social, como son las externalidades negativas, mayor será la carga tributaria. Lo que se resume, en que a mayor riqueza se ocasionará una mayor recaudación del impuesto extrafiscal; es decir, al obtenerse un mejor logro del fin extrafiscal del impuesto regulador, corrector de la externalidad negativa, disminuirán su recaudación y la riqueza derivada de la situación gravada[595].

---

[593] Rozo, Gutiérez, Carolina, *Las Funciones Extrafiscales del Tributo a Propósito de la Tributación Medioambiental en el Ordenamiento Jurídico Colombiano*, FORO, Revista de Derecho, No. 1, Quito, UASB Ecuador/CEN, 2003, p. 170. Carolina Rozo se apoya en la distinción realizada por: Velarde Aramayo, María Silvia, *Beneficios y minoraciones en el Derecho tributario*, Madrid, Marcial Pons, 1997, pp. 59-61 [en línea/online: https//repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/1813/1/RF-01-AV-Rozo.pdf, acceso/disponible/consultado: 29/08/2023].

[594] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, p. 237-239 [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].

[595] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, p. 237-239 [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].

Romero Abolafio presenta, como ejemplo de extrafiscalidad regular, aquel que se da en España con el impuesto sobre grandes establecimientos comerciales, que es un impuesto de carácter directo, propios de algunas Comunidades Autónomas como Cataluña, La Rioja y Navarra; que grava a las grandes superficies comerciales, que producen ciertos fallos de mercado como son las externalidades negativas, al no asumir los costos económicos y sociales en varios ámbitos. Este impuesto grava la capacidad económica desarrollada por los grandes establecimientos en el ámbito territorial de esa Comunidad; es decir, grava a las grandes superficies comerciales, que por su tamaño ocasionan problemas económico-sociales a los residentes, a los activos públicos y privados, y a las actividades económicas que se realizan a su alrededor. Algunos de los ámbitos que afectan son los siguientes[596]: 1) Por el gran tamaño que tienen estos centros comerciales, tienen un impacto en el equilibrio y ordenación territorial; 2) Daño en las vías de acceso y salida por el uso de transeúntes y vehículos; 3) Contaminación por el aumento de vehículos; 4) Afectación a los pequeños negocios locales[597].

Los ingresos por concepto de recaudaciones tributarias extrafiscales de este impuesto regulador financian la solución o mejora de los problemas que ocasionan, por lo que tienen un carácter extrafiscal. El hecho imponible de este impuesto es el funcionamiento de grandes establecimientos comerciales, que superen una superficie útil de exposición y venta al público, que no incluye las superficies que se destinan a oficinas, aparcamientos, y almacenes no visitables por el público.

La aplicación de este impuesto regulador implica que mientras menor sea el impacto económico social que se ocasiona por la construcción de este tipo de centro comercial de gran extensión, la carga tributaria también será menor y por ende la recaudación tributaria de este impuesto extrafiscal. Esto, también ocasiona la disminución de la riqueza, ya que en este caso, para que el impacto económico social sea menor, él o los propietarios de

---

[596] *Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales*, La Ley, [en línea/online: https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAASMTI2NjtbLUouLM_DxbIwMDS0NDQ3OQQGZapUt-ckhlQaptWmJOcSoA0Sf7pzUAAAA=WKE#:~:text=El%20tipo%20de%20gravamen%20es,gravamen%20a%20la%20base%20liquidable, acceso/disponible/consultado: 07/04/2022].

[597] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, p. 237-239 [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].

estos centros comercial deben gastar más, por lo que disminuirán sus márgenes y sus utilidades; es decir, también disminuirá la riqueza, lo que implica una relación directa.

#### 5.2.2.2 EXTRAFISCALIDAD IRREGULAR

La extrafiscalidad irregular es aquella que se da con la aplicación de los impuestos a las tierras agrícolas que se encuentran infrautilizadas; es decir, cuando existen tierras destinadas a la agricultura, que a pesar de contar con todas las condiciones para realizar esa actividad económica primaria, no se aprovecha suficientemente estas capacidades o posibilidades. Este tipo de situaciones puede generar, dependiendo de cada caso, problemas que van desde la erosión de las tierras, hasta la disminución de la oferta de productos agrícolas, que puede ocasionar la especulación y el aumento de precios de productos primarios[598].

Estas tierras agrícolas, para que se consideren infrautilizadas, deben tener el acceso a los recursos hídricos, así como ser tierras agrícolas fértiles, que permitan ser sujetas a financiamientos destinados a la actividad agrícola, por parte de bancas públicas de desarrollo o banca privadas; pero, que sus propietarios no las destinan a la producción agrícola o a otras actividades relacionadas, convirtiéndose en bienes inmuebles improductivos.

A efecto de corregir estos fallos de mercado, que pueden afectar, dependiendo de la extensión de las tierras y otras variables, tanto el medioambiente como el precio de determinados productos agrícolas, se han creado impuestos reguladores a tierras agrícolas infrautilizadas. En estos casos, el hecho imponible es la mínima o nula producción de tierras agrícolas fértiles; es decir, la infrautilización. Los sujetos pasivos del tributo son los propietarios de estos bienes inmuebles.

Romero Abolafio presenta, como ejemplo de extrafiscalidad irregular, un impuesto propio de la Comunidad Autónoma de Andalucía, de carácter directo, real y periódico, que grava la infrautilización de fincas rústicas situadas en el territorio andaluz; por no alcanzar, en el período impositivo, el rendimiento óptimo por hectárea fijado, para cada

[598] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, p. 237-239 [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].

comarca en el correspondiente decreto de actuación comarcal[599]. En la extrafiscalidad irregular, como ocurre en los impuestos sobre tierras infrautilizadas, la carga tributaria aumenta conforme disminuye la riqueza manifestada por la operación gravada; es decir, conforme menor sea la riqueza, mayor será la carga tributaria, y viceversa[600]. Otro ejemplo de extrafiscalidad irregular, presentado por Romero Abolafio, es el que se da en España con el impuesto a las viviendas deshabitadas en Navarra. Este impuesto regulador grava la tenencia de viviendas que se encuentren deshabitadas, por lo que a una mayor riqueza generada por la acción del propietario de alquilar la o las viviendas de su propiedad, se produciría una menor carga tributaria, por lo que la recaudación tributaria extrafiscal disminuiría[601].

Tanto bajo la dimensión absoluta como relativa de la capacidad económica, se debe tomar en cuenta que el principio de no confiscatoriedad limita a la progresividad, pero se debe entender que es a la "progresividad global del sistema tributario", pero que también se proyecta sobre cada tributo. El principio de capacidad contributiva y la prohibición de alcance confiscatorio operan como garantía del contenido esencial en relación al derecho de propiedad privada[602].

Cuando un contribuyente paga un impuesto deja de utilizar esos recursos para su consumo, o para el ahorro o la inversión, por lo que esto supone una afectación al bienestar de aquellos sujetos pasivos del tributo; es decir, a los contribuyentes que pagan el tributo porque la ley lo exige. Esto implica, que el gran reto al diseñar un sistema tributario óptimo es el establecer como alcanzar los objetivos sociales y económicos fijado; pero, también, al mismo tiempo, poder limitar y disminuir eficientemente esos efectos que reducen el bienestar del contribuyente[603].

---

[599] *Impuesto sobre tierras infrautilizadas*, Diccionario Panhispánico del español jurídico, Ley 8/1984 del 3 de julio, de *Reforma Agraria de la Comunidad de Andalucía, art. 30 y 31*. [en línea/online: https://dpej.rae.es/lema/impuesto-sobre-tierras-infrautilizadas, acceso/disponible/consultado: 07/04/2022].

[600] Varona Alabern, Juan., *Extrafiscalidad y Dogmática Tributaria*, *op. cit.*, p.94.

[601] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, p. 240, [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].

[602] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, p. 254, [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].

[603] Mirrless, J., *Diseño de un Sistema Tributario Óptimo. Informe Mirrless*, Madrid, Editorial Universitaria Ramón Arecés, 2013, p. 25.

Es por esto, que para diseñar un sistema impositivo óptimo se requiere considerar los siguientes principios tributarios: proporcionalidad, capacidad contributiva, no confiscatoriedad, razonabilidad, progresividad, eficiencia, entre otros. Los principios económicos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera son sumamente importantes para el establecimiento de un sistema tributario, con fines fiscales y extrafiscales que coexistan. Siempre, se debe entender que el papel de los tributos es importante, tanto por su finalidad fiscal como por su finalidad extrafiscal, que pueden coexistir, ya que lo que se busca no es sólo obtener recursos financieros y financiar con éstos el gasto público; sino también, maximizar el bienestar de la sociedad, lo que a su vez se logra, corrigiendo fallos de mercado, tanto de competencia imperfecta como por externalidades negativas, lo que se logra aplicando mecanismos de intervención, tanto de impuestos reguladores, como subvenciones y políticas administrativas, así como también de regulaciones. Todo ello entendiendo que las soluciones dependerán, tanto del mercado como del Gobierno. Para ello, se debe entender que el ser humano, así como la naturaleza, son los pilares de nuestra Constitución.

### 5.2.3 EXTRAFISCALIDAD EN EL RÉGIMEN DEL BUEN VIVIR O "SUMAK KAWSAY"

Esta nueva propuesta o tipo de extrafiscalidad, para el caso ecuatoriano, presenta aquella actividad financiera, distinta a la fiscal o recaudatoria, en que un Estado busca maximizar el bienestar de la sociedad, en base a un régimen ya establecido en su Constitución, que en nuestro caso es el "Régimen del Buen Vivir o Sumak Kawsay".

La extraficalidad supone un fin distinto a la actividad financiera fiscal o recaudatoria del Estado, que busca maximizar el bienestar de la sociedad, mediante su intervención, aplicando instrumentos extrafiscales, con el fin de corregir externalidades, que son fallos de mercado. El maximizar el bienestar de la sociedad, supone satisfacer la mayor cantidad de necesidades de la sociedad, que llevaría a un mejoramiento de su calidad de vida, lo que implicaría tener una sociedad más feliz, lo que se logra consiguiendo una sociedad sana, en armonía con la naturaleza, lo que sería el "Buen vivir". No se puede pensar en desarrollo económico sino se consigue a la par el desarrollo humano, por lo que no se puede pensar en una sociedad en que unos crecen dañando a otros, sin que el Estado intervenga, para corregir estas externalidades, mediante instrumentos extrafiscales y otros medios, cuando las mismas desequilibran al sistema económico.

Desde la perspectiva de la Constitución ecuatoriana, el "Buen Vivir" es: La convivencia ciudadana en forma armónica con la naturaleza, respetando la diversidad, así como a las personas y a las colectividades, viviendo en democracia e interculturalidad[604], promoviendo el bien común, y en un sistema económico en que prevalece el interés general sobre el interés particular[605].

Los medios, para conseguir este "Buen vivir", son los siguientes: la planificación del desarrollo nacional; la erradicación de la pobreza; el desarrollo sustentable; la redistribución equitativa de los recursos y la riqueza[606]; y, los sistemas económicos, socioculturales y ambientales organizados, sostenibles y dinámicos[607].

Lo que busca el "Buen vivir" es el goce efectivo de los derechos de las personas, comunidades, pueblos y nacionalidades, y el ejercicio de sus responsabilidades[608].

El "Buen vivir" dará como resultado una sociedad sana, responsable con el medioambiente, lo que generará una externalidad positiva, de consumo y de producción, cuando este concepto lo aplican tanto las personas como las empresas, respectivamente. El respeto a los demás y a la naturaleza, por parte de los miembros de la sociedad, tiene un efecto positivo en el sistema económico ecuatoriano, tanto en el sector público, como en el sector privado y en el sector de economía popular y solidaria. Por este motivo, los gobiernos de turno deben analizar a las externalidades positivas, tanto de consumo como de producción, para aplicar subsidios pigouvianos, que permitan un efecto multiplicador en la sociedad.

Desde una perspectiva constitucional económica, para el caso ecuatoriano, el Buen vivir está ligado al plan nacional de desarrollo[609], establecido en el régimen de desarrollo. En base al plan nacional de desarrollo se realiza el presupuesto general del Estado. La Constitución establece que: "El régimen de desarrollo es el conjunto organizado, sostenible y dinámico de los sistemas económicos, políticos, socioculturales y ambientales, que garantizan la realización del buen vivir, del Sumak Kawasay" [610].

---

[604] *Constitución de la República del Ecuador,* art. 275.
[605] *Constitución de la República del Ecuador,* art. 83.
[606] *Constitución de la República del Ecuador,* art. 3.
[607] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 275.
[608] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 275.
[609] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 279.
[610] *Constitución de la República del Ecuador,* art. 275.

En la Constitución se establece que uno de los deberes del Estado es el de: "Impulsar el desarrollo de las actividades económicas mediante un orden jurídico e instituciones políticas que las promuevan, fomenten y defiendan mediante el cumplimiento de la Constitución y la ley"[611].

El Buen vivir y el Régimen de Desarrollo deben estar interrelacionados dentro de un sistema integrado, a efectos de conseguir maximizar el bienestar de los miembros de la sociedad, para mejorar su calidad de vida; pero, en armonía con la naturaleza, sin afectarla. Esto implica, que se trata de proteger a la naturaleza, pero, también, desarrollar las actividades económicas primarias, como es el caso de las petroleras y las mineras, con el menor impacto posible; lo que supone, un nivel mínimo de afectación, que deberá igual ser reparado, ya que es imposible evitar que no exista algún impacto, por mínimo que este fuere. Lo indicado se debe, a que Ecuador no ha podido aún cambiar su matriz productiva, por lo que sigue dependiendo de las actividades extractivas, como las del petróleo y las mineras, así como, las agrícolas; cuyos ingresos permiten la sostenibilidad de la dolarización.

#### 5.2.3.1 MEDICIÓN DEL BUEN VIVIR: INDICADORES

Para el análisis del bienestar se pueden utilizar indicadores, como, por ejemplo, el de la calidad de vida de las personas de una ciudad. Para establecer este indicador, se pueden utilizar las siguientes variables: la tasa de contaminación del aire o la tasa de criminalidad. En cambio, si se quiere utilizar indicadores económicos en general, se podría usar a los siguientes indicadores: depósitos bancarios por persona y el total de gasto público. En ambos casos, se puede analizar la variación de estos, para determinar su comportamiento. Si lo que se quisiera fuere analizar la ocupación de las personas, se podría utilizar a los siguientes indicadores: la tasa de empleados sobre la población que se encuentran en edad laborable y el porcentaje de empleados que son procedentes de otras ciudades, provincias o estados; de igual forma, en ambos casos se puede analizar la variación de su comportamiento, para establecer las causas que lo generan[612].

Para medir este derecho y concepto del "Buen Vivir", desde una perspectiva constitucional y socioeconómica, relacionada al bienestar de la sociedad en armonía con

[611] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 277, numeral 5.
[612] Marradi, Alberto/Archenti, Nélida/Piovani, Juan, *Manual de Metodología de las Ciencias Sociales*, Buenos Aires, Siglo XXI Editores Argentina, 2018, pp. 201, 216, 217.

la naturaleza, se podrían considerar las siguientes variables, bajo la perspectiva del acceso de las personas a estos derechos, y que serían las siguientes: agua (Art.12), ambiente sano (Art.13), ambiente equilibrado (Art. 14), comunicación (Art. 16), información (Art. 18), propia identidad cultural (Art. 21), capacidad creativa y ejercicio de actividades culturales y artísticas (Art. 22), a los espacios públicos (Art. 23), al deporte (Art. 24), al tiempo libre (Art. 24), al beneficio del progreso científico (Art. 25), al beneficio de los saberes ancestrales (Art. 25), a la educación (Art. 26), a un hábitat seguro y saludable (Art. 30), a la vivienda adecuada y digna (Art. 30), al disfrute pleno de la ciudad y de sus espacios públicos (Art. 31), al trabajo (Art. 33), a la seguridad social (Art. 34)[613].

Cada una de estas variables a considerar, para establecer si se está en el ejercicio de este derecho, deben clasificarse en base a los grupos de atención prioritaria establecidos en la Constitución, que son los siguientes: adultas y adultos mayores; mujeres embarazadas; niñas, niños y adolescentes; personas con discapacidad; personas con enfermedades catastróficas.

Roine, menciona que el trabajo que realizó Thomas Piketty, según palabras de él, fue: "…ampliar y generalizar lo que Simón Kuznets (1901-1985) hizo a principios de la década de 1950…". Roine, menciona que Kuznets[614] creó la primera serie de datos sobre desigualdad a largo plazo de la historia; siendo Piketty, el investigador líder en las áreas de la historia de la distribución de la riqueza a largo plazo, del desarrollo de flujos de herencia a lo largo del tiempo y de la relación histórica entre capital e ingresos[615].

Piketty, con respecto a la forma de medir el progreso económico y social, con respecto a los problemas ambientales, establece que estos sólo pueden resolverse si la reducción de la desigualdad se sitúa en el centro de la acción política. Los indicadores para medir el progreso económico y el social deben ser revisados, buscando aquellos que realmente puedan medir esto. Para ello, los gobiernos y los medios de comunicación deben de dejar de utilizar el concepto de "producto interior bruto" (PIB) y utilizar el

[613] León, M, *Del discurso a la medición: Propuesta metodológica para medir el Buen Vivir en Ecuador*, Quito, Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC), 2015, pp. 26-27 [en línea/online: https://www.ecuadorencifras.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/10/Buen-Vivir-en-el-Ecuador.pdf, , acceso/disponible/consultado: 10/08/2023].

[614] Premio Nobel de Economía en 1971 en parte por su investigación sobre crecimiento económico y desigualdad.

[615] Roine, Jesper, *Piketty Esencial*; traducción de Joan Andreano-Weyland, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2017, pp. 21, 24, 25.

concepto de 'renta nacional' o "ingreso nacional". Las diferencias fundamentales entre los dos es que la renta nacional es igual al PIB menos las rentas netas que salen al extranjero (o más las rentas netas que provienen del extranjero, según la situación de cada país) menos el consumo de capital (que en principio debería incluir el consumo de capital natural en todas sus formas)[616].

Para mostrar la renta nacional, se presenta el siguiente ejemplo, en base a lo establecido por Piketty: Supongamos que, en el Ecuador, en el año 2020, se extrajeron USD 20.000 millones de petróleo del suelo (o de la reserva pesquera cercana a las islas Galápagos o de la reserva forestal amazónica), entonces se tienen USD 20.000 millones de PIB adicional. Pero, debido a que las reservas de petróleo (o la reserva pesquera cercana a las islas Galápagos o de la reserva forestal amazónica) disminuyen en la misma cantidad, la renta nacional no ha aumentado en nada. Pero, si, además, la extracción de petróleo requiere quemar esos hidrocarburos para obtener sus derivados, esto contribuye a hacer irrespirable el aire e inhabitable el planeta, entonces la renta nacional así generada es en realidad negativa, siempre que se tenga debidamente en cuenta el coste social de las emisiones de carbono. Este mismo ejemplo, se lo puede aplicar, en el caso de cualquier reserva[617].

Si a esta renta nacional, una vez que se le haya disminuido el coste social de las emisiones de carbono, se le restara (en el caso de que fuere posible medirlo) el dinero que se pierde por la corrupción en un país, la renta nacional sería mucho más negativa.

Lo antes expuesto muestra, según Piketty, que hay una gran diferencia entre realizar un análisis utilizando el PIB, y realizar un análisis utilizando la renta y la riqueza nacional, y de centrarse en su distribución y no en sus promedios. Además, se deben utilizar, otros indicadores climáticos y ambientales, como, por ejemplo: el volumen de emisiones, la calidad del aire o la biodiversidad. Esto, permite concluir, en que la forma correcta de realizar este tipo de mediciones debe ser utilizando a la renta y a la riqueza nacional, así como a diversos indicadores climáticos y ambientales. Pero, además, se debe medir el esfuerzo requerido a cada grupo social, lo que exige poder comparar los niveles de riqueza dentro de un mismo país, así como entre países y a lo largo del tiempo[618].

---

[616] Piketty, Thomas, *¡Viva el Socialismo! Crónicas 2016-2020;* traducción de Daniel Fuentes, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2021, p. 252.
[617] Piketty, Thomas, *¡Viva el Socialismo! Crónicas 2016-2020, op. cit.*, pp. 252-253.
[618] *Ídem*.

Para Piketty, los indicadores genuinamente medioambientales que pueden utilizarse para cuantificar el coste social de las emisiones de carbono u otras externalidades[619] pueden ser los siguientes: umbrales explícitos de temperatura que no deben ser superados, indicadores vinculantes de biodiversidad u objetivos formulados en términos de emisiones de carbono[620].

Piketty, presenta en base a una política climática, un ejemplo de cómo podría calcularse una contribución mundial en base a la contaminación ambiental, que es el siguiente: Si se aplicase un valor mínimo de 100 euros por tonelada a los aproximadamente 50.000 millones de toneladas equivalentes de emisiones anuales de carbono (unas 6,2 toneladas de media por persona en el planeta), esto supondría un coste social anual de 5.000.000 de millones de euros, alrededor del 5% del PIB mundial. Si se utiliza un valor de varios cientos de euros por tonelada, probablemente necesario para una política climática ambiciosa, esto tendría un impacto masivo en el cálculo de la renta mundial y en la contribución de cada país al bienestar colectivo[621].

Como se puede observar en el ejemplo presentado, si existe la forma de calcular una contribución, con un instrumento extrafiscal, para corregir una externalidad negativa en el entorno mundial, que es el calentamiento global como resultado de los gases de efecto invernadero.

Ronie, menciona que para Thomas Piketty es mejor utilizar la renta o ingreso nacional en vez del PIB. El ingreso nacional se calcula tomando el PIB y restándole la depreciación del capital que da como resultado el producto interior neto (PIN). A esto, se le debe sumar el ingreso por producción en el extranjero que es propiedad de individuos nacionales (o la deducción de ingresos pagados en el extranjero, dependiendo de las circunstancias). Es decir: **Ingreso nacional= producto interior neto (PIN) + ingreso extranjero neto**

De igual forma, Ronie menciona otras fórmulas que Thomas Piketty utiliza, que son las siguientes:

- **Ingreso nacional= ingreso por capital + ingreso por trabajo;**

[619] Efectos indeseables de las actividades económicas, como el calentamiento global, la contaminación atmosférica o la congestión del tráfico.
[620] Piketty, Thomas, *Breve Historia de la Desigualdad*; traducción de Daniel Fuentes, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2022, p. 34.
[621] *Ídem*.

- **Riqueza nacional= capital nacional= capital interior + capital neto en el extranjero[622].**

Como un indicador que mide sólo el ingreso, el PNB o Producto Nacional Bruto es una mejor medida que el PIB o Producto Interno Bruto. La diferencia entre ambos es que el PIB mide el ingreso de los factores de producción al interior de los límites de la nación, sin importar quién percibe el ingreso; mientras que el PNB mide el ingreso de los residentes en la economía, sin importar si el ingreso proviene de la producción interna o del resto del mundo. Si bien el PNB es una mejor medida que el PIB, ninguno de los dos mide la desigualdad que podría existir entre los agentes económicos del sector privado, en las actividades económicas primarias, secundarias, terciarias y cuaternarias.

El problema del Producto Interno Bruto (PIB), con respecto a la medición que realiza como indicador económico, es que es la medida del valor final de los bienes y servicios en la economía, es decir medidos a nivel del comprador final sea este consumidor, inversionista o exportador. Esto se debe, a que al hacer eso se pierde todo el valor de los bienes intermedios (materias primas) con lo cual se pierde también la dinámica de los procesos económicos (El proceso de transformación, por citar un caso, en los productos con valor agregado). Se pierde también el sentido profundo de la acción humana, que es la diversidad (en el PIB es lo mismo producir uno que otro bien, de los sectores de la actividad económica ya sea el primario, el secundario, el terciario y el cuaternario) y la elección de personas. El PIB es la suma de conceptos muy diferentes entre sí, lo que se puede observar en su fórmula, que es la siguiente: Consumo Hogares + Consumo Gobierno + Inversión Pública y Privada + Exportaciones Netas.

Amartya Sen, con respecto a la economía del bienestar y la evaluación de la situación de una sociedad determinada, establece que esta analiza directamente el nivel de bienestar de los individuos de una sociedad y hace una evaluación global del bienestar de la sociedad en su conjunto. Para ello, es necesario considerar que la sociedad está compuesta por muchas personas y, por ende, el bienestar conjunto debe estar relacionado,

[622] Roine, Jesper, *Piketty Esencial*, *op. cit*., pp. 64-65.

con el bienestar de los individuos que la componen. Por lo tanto, esto implica el uso de la teoría de elección social[623].

Amartya Sen, sobre la teoría de la elección social y otros métodos para medir el bienestar de la sociedad, indica que:

> "Evaluar el bienestar colectivo de los individuos que participan en una sociedad es uno de los problemas de la elección social. La suma utilitarista de la sociedad, defendida por Jeremy Bentham, da prioridad a la suma total de las utilidades sin preocuparse por su distribución. Por otro lado, la teoría de la justicia defendida por el famoso filósofo John Rawls presta más atención a las desigualdades y, al mismo tiempo, acaba con el foco exclusivo en las utilidades (teniendo en cuenta otras preocupaciones, como la libertad). Hay muchas formas de describir el bienestar social y distintos mecanismos para hacer el ejercicio de sumarlos y juzgarlos comparativamente"[624].

Amartya Sen[625], con respecto a la economía del no conflicto y el óptimo de Pareto, y su aplicación a la investigación de los problemas de desigualdad, opina lo siguiente:

> "El llamado teorema "básico" de la economía del bienestar se ocupa de la relación entre los equilibrios competitivos y el óptimo de Pareto. El concepto del óptimo de Pareto tiene como finalidad, precisamente, eliminar la necesidad de juicios sobre las distribuciones. Un cambio es un mejoramiento de Pareto si mejora la posición de uno sin empeorar la de nadie. La preocupación casi exclusiva de la moderna economía del bienestar por el óptimo de Pareto no vuelve esa fascinante rama del estudio particularmente adecuada para la investigación de los problemas de la desigualdad"[626].

Slee, presenta el parecer de Kentaro Toyama[627], respecto al efecto de la tecnología en países donde existen desigualdades económicas muy marcadas, indicando que:

> "'En contextos donde la alfabetización y el capital social están repartidos desigualmente, la tecnología tiende a agravar las disparidades en lugar de

[623] Sen, Amartya, *Un hogar en el mundo*, traducción de Carmen Cáceres y otros, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial, 2021, p. 340.
[624] *Ídem*.
[625] Premio Nobel de Economía 1998.
[626] Sen, Amartya, *La Desigualdad Económica*; traducción y Estudio Preliminar Eduardo Suárez, México, Fondo de Cultura Económica, 2021, pp. 22-23.
[627] Experto en el uso de tecnología de la información para el desarrollo.

> reducirlas'. Una cuenta de correo electrónico no te permite estar más conectado a menos que dispongas como base de alguna red social existente"[628].

Si lo que se quiere medir es la desigualdad social[629] se podría utilizar, para medir este fenómeno económico, a los indicadores de desigualdad social, como son: la Curva de Lorenz[630] o el coeficiente o índice de Gini[631], junto con la tasa AROPE[632], que es usada para medir la pobreza y la exclusión social. Cabe indicar, que hay distintos tipos de desigualdad[633].

#### 5.2.3.1.1 CONSIDERACIONES EN BASE AL ENTORNO Y A LA REALIDAD ECONÓMICA

Esta medición del "Buen vivir" o "Sumak Kawsay", con respecto al acceso de las personas a determinados derechos, las mismas que se deben clasificar en base a grupos de atención prioritaria, también debe tener en consideración, el entorno y la realidad económica del Ecuador, en base a lo siguiente: realidad económica nacional, regional y mundial.

#### ECONOMÍA Y ENTORNO NACIONAL

Con respecto a la realidad económica nacional, para medir el cumplimiento del buen vivir, se deben considerar los siguientes aspectos del Ecuador: economía emergente; país dolarizado, dependiente de las exportaciones del petróleo y de materias primas (banano, cacao, camarón, flores, atún, pesca blanca); sobreendeudado; con poca inversión extranjera directa en el sector no petrolero; con sobrecarga arancelaria; con elevadas tasas activas y pasivas; con una tasa de riesgo país elevada; con altos índices de delincuencia organizada.

---

[628] Slee, Tom, *Lo Tuyo es Mío*. Contra la economía colaborativa; traducción de Eduardo Iriarte, Buenos Aires, Penguin Random House Grupo Editorial, S.A., 2017, p. 169

[629] La desigualdad social es la desventaja a la que se enfrentan las personas o grupos en un determinado contexto social.

[630] La curva de Lorentz indica gráficamente el porcentaje de ingresos que posee un porcentaje de población concreto.

[631] El coeficiente o índice de Gini se trata de un indicador que mide la desigualdad en la distribución de los ingresos.

[632] La tasa de riesgo de pobreza o de exclusión social (Tasa AROPE) es un indicador que recoge la proporción de población que se encuentra o bien en situación de riesgo de pobreza, o bien en situación de privación material severa, o bien que vive en hogares con intensidad de trabajo muy baja.

[633] La desigualdad puede ser: social, económica, educativa, legal, de género.

Con respecto a la realidad ambiental nacional, para medir el cumplimiento del Buen vivir, se deben considerar los siguientes aspectos del Ecuador: país amazónico; con una región insular o islas Galápagos[634]; con mar territorial de 200 millas; con problemas de desforestación; con problemas de contaminación de fuentes hídricas que afectan a comunidades campesinas y a comunidades amazónicas; con problemas de depredación de recursos marítimos.

**ECONOMIA Y ENTORNO REGIONAL**

Con respecto a la realidad económica regional del Ecuador, se debe considerar lo siguiente: país ubicado en la subregión andina; con problemas de inmigración con países vecinos; con problemas de personas desplazadas por conflictos armados de los países vecinos; con problemas derivados de la apreciación internacional del dólar y de las devaluaciones de los países vecinos (Colombia y Perú); con fronteras en el sector amazónico; con salida al mar y al Amazonas.

Con respecto a la realidad ambiental regional del Ecuador con sus países vecinos, se debe tomar en cuenta lo siguiente: problemas ambientales por fumigación con glifosato en la frontera con Colombia, que se utiliza para destruir los sembradíos de coca, lo que afecta a los sectores campesinos que se encuentren en esas localidades.

En lo económico, en la subregión andina y dentro de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), el Ecuador desde la década de los noventa, ha tenido déficits comerciales crecientes con Colombia. Este desequilibrio en el 2002 fue de USD 559 millones. La misma tendencia la tuvo Ecuador con Venezuela, siendo el déficit en el año 2002 de USD 291 millones[635]. El déficit de Ecuador con los miembros de la CAN fue incrementándose, siendo este en el 2012 de USD 644 millones y en el 2015 de USD 787 millones.

Además del problema del déficit, para Rosero, Ecuador tiene desventajas con sus socios de la CAN, ya que los otros países tienen tipos de cambios flexibles, por lo que se produce una continua depreciación de sus monedas, y sus productos ganan competitividad frente a los del Ecuador, que no puede devaluar, por estar dolarizado. Además, debido a

[634] Patrimonio de la humanidad.
[635] Rosero, Luis, "El ALCA y la Dolarización en el Ecuador", en *Foro Internacional. El ALCA y el futuro de América Latina y el Caribe*, Guayaquil, Facultad de Ciencias Económicas-Universidad de Guayaquil, 2003, p. 161.

que los países socios también producen bienes primarios, estos entran en competencia con los productos que exporta Ecuador, como es el caso del mango y del camarón; así como también, de las flores, el banano y el café[636].

En el entorno regional, además de las realidades económicas de cada país, se deben analizar los principios generales del derecho tributario consagrados en las constituciones de los países andinos que han adoptado el sistema del derecho continental, en el cual las constituciones y los códigos constitucionales son las fuentes más importantes del derecho; aplicándose también la costumbre y la jurisprudencia, de una manera complementaria o subsidiaria. La Comunidad Andina de Naciones (CAN) es una organización subregional con status legal internacional, integrada por: Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú; y sus organismos e instituciones componen el Sistema Andino de Integración, SAI[637]. Cabe indicar, que Venezuela se retiró de la CAN en el 2006, como protesta de los Tratados de libre comercio (TLC) que firmaron Colombia y Perú con los EE. UU.

Si bien, de modo general los tributos se crean por ley, también pueden ser creados o regulados a través de tratados internacionales; como lo establece la Constitución de Perú, que lo admite, en su art. 56, en su último inciso, que señala: "También deben ser aprobados por el Congreso los tratados que crean, modifican o suprimen tributos…"[638].

## ECONOMÍA Y ENTORNO MUNDIAL

Con respecto a la realidad económica mundial del Ecuador con los demás países del mundo se debe considerar lo siguiente: conflictos entre países con economías en desarrollo y países con economías desarrolladas, caída de precios de las materias primas, emigraciones a Ecuador de otros países que huyen de la pobreza y la guerra, efectos económicos de la guerra entre Rusia y Ucrania en Ecuador.

Con respecto a la realidad ambiental mundial del Ecuador con los demás países del mundo, se debe tener en cuenta lo siguiente: calentamiento global, cambio y fenómenos climáticos, contaminación por plásticos de los mares, contaminación por mercurio en los

[636] Rosero, Luis, "El ALCA y la Dolarización en el Ecuador", en *Foro Internacional. El ALCA y el futuro de América Latina y el Caribe*, *op. cit*., p. 162.
[637] Troya, José Vicente, *Estudios de Derecho internacional Tributario*, Quito, Pudeleco Editores S.A., 2004, p. 233.
[638] Troya, José Vicente, *Estudios de Derecho internacional Tributario*, *op. cit*., p. 240-241.

peces, contaminación atmosférica mundial. En el caso del problema del calentamiento global, esta realidad se puede considerar como una externalidad negativa global.

Chomsky, sobre el malestar global actual relacionado a la pobreza por falta de desarrollo económico en los países, considera que existen similitudes entre Brasil y Venezuela. Brasil, al igual que Venezuela, no aprovechó su oportunidad de diversificar la economía; peor aún, hizo lo contrario. Se benefició temporalmente del rapidísimo crecimiento de China y su inmenso apetito de materias primas brasileñas, como la soja y el hierro; lo que tuvo sus consecuencias, como, por ejemplo: importar productos baratos de fabricación china, lo que socavó la propia capacidad de producción. El resultado fue el seguir exportando materias primas, en lugar de diversificarse. Lo mismo puede decirse de Argentina y Perú, lo que no es un modo viable de desarrollo económico[639].

Stiglitz, sobre la creación de una sociedad del aprendizaje como solución a la pobreza mundial, bajo el concepto del capitalismo progresista, opina que la verdadera fuente de riqueza de un país, y, por ende, la clave para aumentar la productividad y el nivel de vida es el conocimiento, el aprendizaje y los avances en ciencias y tecnología; estando en el centro de la economía del conocimiento y la innovación, la investigación[640].

Stiglitz, considera que es importante que haya inversión pública en investigación, especialmente, en investigación básica; y, en el tipo de sistema educativo que apoye el avance del conocimiento, lo que beneficiaría a la sociedad. Stiglitz, es crítico de la Ley tributaria en EE. UU., establecida en el período del presidente Trump, que impuso cargas impositivas a las principales universidades de investigación de los EE. UU., al tiempo que concedía beneficios tributarios a los especuladores inmobiliarios. Para Stiglitz, ningún país ha impuesto nunca tributos a las universidades de investigación, por muy reducido que sea. Más bien, la Ley de Reforma Tributaria en mención, alentó la especulación y desincentivó la investigación y la enseñanza. Stiglitz, considera que ningún país ha prosperado sobre la base de la especulación inmobiliaria, aunque a algunos les haya ido bien. Lo último indicado, permite entender, el no conocer la diferencia entre la riqueza de las naciones y la de los individuos[641].

---

[639] Chomsky, Noam, *Malestar Global*; traducción de Magdalena Palmer, México, Editorial Sexto Piso S.A., Segunda edición, 2019, pp. 130-131.
[640] Stiglitz, Joseph, *Capitalismo Progresista. La respuesta a la era del malestar*; traducción de Jaime Collyer, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial S.A., 2020, pp. 243-244.
[641] *Ibid*., p. 244.

Se debe indicar, que la enseñanza que proporcionan las Universidades, con su aporte al conocimiento mediante la investigación, generan externalidades positivas, las mismas que son beneficiosas para la sociedad, por lo que este tipo de actividad debe ser incentivada por los gobiernos de los países en general.

Padilla, menciona a Stiglitz, con respecto a las posibles causas, que él considera, por las cuales los países caen víctimas de la maldición de la abundancia, que son las siguientes:

> "…que los gobiernos quieren más de lo que pueden tener, lo que puede ocasionar corrupción; que los precios de los recursos naturales son volátiles y los créditos aparecen cuando estos precios son altos, y hay que devolverlos cuando bajan; y que los recursos naturales no crean demasiados puestos de trabajo, pero pueden producir desempleo en otros sectores comparativamente menos competitivos, de manera que la abundancia de recursos "muchas veces crea países ricos con gente pobre"[642].

Para Stiglitz, la economía global ha estado al borde de la muerte, ya que la crisis ha puesto al descubierto errores en el modelo económico dominante; pero, también, los errores de nuestra sociedad. Se ha perdido la confianza, prueba de ello es que cada día se han dado historias de conductas reprobables de los financieros, como, por ejemplo: la pirámide de Ponzi, la información privilegiada, los créditos abusivos, los abusos en las tarjetas de crédito, etc. Stiglitz considera que la economía modela a la sociedad y los individuos, y que existe una mala asignación del talento humano; y, como el mercado ha alterado nuestra forma de pensar y ha pervertido nuestros valores, ya que existe una crisis moral[643].

Diamond, con respecto a los problemas que tienen el potencial para ocasionar daños a escala mundial, menciona a los siguientes: la detonación de armas nucleares, el cambio climático, el agotamiento global de los recursos y las desigualdades mundiales del nivel de vida[644].

---

[642] Padilla, Alberto, *El Continente Dormido. Una salida al sopor de América Latina*, Buenos Aires, Penguim Random House Grupo Editorial S.A., 2016, p. 76.
[643] Stiglitz, Joseph/Greenwald, Bruce, *La creación de una sociedad del aprendizaje*, *op. cit*., pp.455-457.
[644] Diamond, Jared, Crisis. *Como reaccionan los países en los momentos decisivos*; traducción de María Serrano, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial S.A.S., 2020, p. 399.

Todas las realidades económicas, en base al entorno, antes descritas, pueden ocasionar externalidades negativas, cuando los causantes afectan a otros agentes económicos y no asumen estos costos; lo que debe ser analizado por los gobiernos nacionales, pero, también, por los organismos supranacionales, cuando estas situaciones se dan entre países, tanto en el ámbito regional como mundial.

### 5.2.3.1.2 EXPLICACIÓN DE TEOREMAS PARA ANÁLISIS DE EFICIENCIA Y METODOLOGÍAS DE MEDICIÓN

El "óptimo de Pareto" es una herramienta económica importante, debido a que, metodológicamente, al ser un importante concepto de eficiencia en la economía, se puede usar para la evaluación o para la comparación de diferentes asignaciones de recursos; debiendo distinguir, entre la eficiencia de Pareto, en la asignación de recursos, y la eficiencia de Pareto, en la producción de bienes y servicios.

El entendimiento de la "condición de eficiencia de Bowen – Lindahl – Samuelson" es importante, metodológicamente, para la presente investigación, debido a que permite comprender las condiciones de eficiencia en la provisión de bienes públicos. Esto es debido, a que cada persona consume la misma cantidad de un bien público, siendo la diferencia, de que cada persona paga una cantidad distinta con respecto al consumo de ese bien público. Esto implica, de que a cada persona se tendría que cobrarle precios individualizados, en función de su disposición de pagar, lo que es conocido como la relación "precios – impuestos de Samuelson". Esto significa, que debido a que las personas no compran bienes públicos y, a que, de igual forma las personas los pueden disfrutar, en el caso de que no los paguen, el Estado debe financiar estos bienes públicos mediante el establecimiento de impuestos.

En base a lo indicado, debido a que cada persona tiene una restricción presupuestaria y, asumiendo que el precio del bien público es la cantidad de impuestos, que tiene que pagar cada persona; entonces, la suma de lo que consume de bienes privados y lo que paga la persona como impuestos, para comprar bienes públicos, debe ser igual a la renta de la persona. Por ende, el consumidor tratará de obtener el máximo bienestar o utilidad, considerando que tiene una restricción presupuestaria. Lo indicado es importante, para el establecimiento, tanto de impuestos reguladores como de impuestos recaudadores, por parte del Estado. En forma general, esta es la base económica desarrollada por los autores: Bowen, Lindahl y Samuelson.

El entendimiento del criterio de "eficiencia de Kaldor – Hicks" es importante, metodológicamente, para la presente investigación, debido a que permite comprender, que un resultado es más eficaz, si los que se benefician de un cambio, teóricamente, compensan a aquellos que sufren las consecuencias; lo que da un resultado mejor, con respecto al criterio de "eficiencia de Pareto". Este criterio es aplicable, cuando se establecen impuestos reguladores, para corregir externalidades de efectos negativos. Esta es la básica económica, desarrollada por los economistas, Kaldor y Hicks.

La importancia del entendimiento del "Teorema de Coase", metodológicamente, para el desarrollo de la presente tesis doctoral, es que es una teoría jurídica y económica, desarrollada por el economista Ronald Coase, con respecto a los derechos de propiedad, que establece que donde existan mercados competitivos, en que no existan costos de transacción, y en que exista una combinación eficiente de insumos y productos, se escogerá una decisión óptima. Debido a que lo indicado, implica condiciones económicas que rara vez ocurren, ya que se requiere, que los costos de transacción sean cero y de la existencia de condiciones de mercados eficientes y competitivos; el Teorema de Coase, en la realidad, se vuelve práctico, para poder explicar, por qué existen las ineficiencias, en vez de ser una forma de resolver problemas, entre las partes. Por lo expuesto, su importancia radica en que es una herramienta que permite entender los fallos de mercado, tanto de competencia imperfecta, como de externalidades.

La aplicación del Teorema de Coase permite entender cuando es conveniente llegar a un convenio entre las partes, causante y afectado; pero, siempre y cuando, no existan problemas de propiedad, ni existan costos transaccionales y, principalmente, siempre y cuando las partes actúen con racionalidad. La racionalidad fue expuesta por el Econ. David Ricardo, como una conducta del consumidor en la toma de decisiones.

El Dr. Félix Adolfo Lamas en su obra *El Hombre y su Conducta*, con respecto a la racionalidad como diferencia específica de lo humano, establece lo siguiente:

> "Pero la concreción de la vida del espíritu se determina progresivamente en la sucesión o proceso en el que consiste la racionalidad. Experiencia, abstracción e inducción, razonamientos, deliberaciones y elecciones, hábitos y acciones,

> constituyen dicho proceso. La espiritualidad humana, pues, se caracteriza como racional"[645].

Si bien el ser humano es un ser caracterizado por su inteligencia superior, por ende, que toma decisiones racionales, esto no siempre ocurre así, ya que pueden existir otras variables que ocasionen la toma de decisiones irracionales, motivadas, por distintas causas, como, por ejemplo: miedo, enfermedad, sentimientos, etc. Estas variables deben ser tomadas en cuenta en la economía, metodológicamente, comprendiendo que pueden tener efectos contrarios en la toma de decisión racional de las personas. Esta es una rama que estudia la denominada "economía conductual".

Emanuele, con respecto al índice Global de Libertad Económica (ILE) y los resultados de su medición en Ecuador, opina lo siguiente:

> "El Índice Global de Libertad Económica (ILE) es un índice anual que intenta contestar el porqué de la riqueza de las naciones a través del análisis del grado de libertad económica imperante alrededor del mundo. Ha venido siendo elaborado desde 1995 por la Fundación Heritage de Washington F.C., juntamente con The Wall Street Jorunal. Según la Fundación Heritage a mayor libertad económica, mayor será la capacidad de una sociedad para resolver los problemas de bienestar de sus ciudadanos. En sociedades libres, no existen restricciones por parte de los gobiernos para el libre flujo de bienes, servicios y personas, sin restricciones, salvo las necesarias para mantener la libertad misma[646]. Según sus autores, "Los resultados del Índice ofrecen pruebas contundentes de que la mejor forma de mantener el dinamismo económico es cuando los gobiernos institucionalizan políticas económicas que empoderan a las personas"[647]. "…esa actividad empresarial es la que crea puestos de trabajo, oportunidades de inversión y los nuevos productos y servicios que enriquecen nuestras vidas"[648]. El ILE parte del análisis de doce parámetros, que están agrupados en cuatro grandes categorías, que son: el imperio de la ley, el tamaño del estado, la eficiencia reguladora y la apertura de mercado[649]. En el ILE 2022, Ecuador obtuvo 54,3 puntos, y ocupa la posición 126 entre 177 naciones. Muy por debajo de nuestros países vecinos: Colombia (puesto 60) y Perú (puesto 51),

[645] Lamas, Félix Adolfo, *El Hombre y su Conducta*, Buenos Aires, Instituto de Estudios Filosóficos "Santo Tomás de Aquino", 2013, p. 130-131.
[646] Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, *op.cit*., p. 29.
[647] *Ibid*., p. 30.
[648] *Ibid*., p. 31.
[649] *Ibid*., pp. 38, 39.

> Panamá (puesto 56) y Chile (puesto 20)[650]. "…es imperativo lograr que la economía ecuatoriana crezca para resolver los acuciantes problemas de desempleo, subempleo y pobreza"[651].

Vara, con respecto a la metodología que se debería utilizar para analizar una teoría económica, establece lo siguiente:

> "La Economía, como fenómeno, es producto de la acción de las personas. Por tanto, su estudio adopta la forma de la teoría de la acción humana. No toda acción humana es objeto de estudio para la economía. Solo aquellas acciones en las que existe una escasez relativa (objetivas o subjetivamente percibida) de los medios respecto de los fines, son consideradas económicas. Por tanto, diremos que una acción es económica si: existen necesidades que se desea satisfacer; si existe escasez respecto de los medios para satisfacerla; si las necesidades no se pueden satisfacer todas simultáneamente. Todas las teorías económicas piensan que la economía es un fenómeno producido por la acción de las personas. La acción humana es un fenómeno complejo de comprender en sí mismo, ¿Cómo abordarlo? Cualquier teoría de la acción humana debe especificar tres elementos: agente económico (¿Quién actúa?); medio de operación (¿Dónde y en confrontación con qué y quiénes actúa?); Principio de comportamiento sistemático (¿Cómo procede en su actuar?), este es el principio de comportamiento económico. Lo indicado, nos permite analizar cualquier teoría económica. Todas las teorías económicas, tienen una misma manera de organizarse, y tienen principios metodológicos similares. Lo primero a entender, al analizar una teoría económica, es entender ¿Quién es el agente económico? Lo importante es como se define al agente económico, es decir, depende de una concepción antropológica, de una concepción del hombre. La teoría económica contemporánea nace de la misma "matriz cultural" que supone un cambio en la manera de concebir todos los problemas, y es lo que denominamos "modernidad"[652].

---

[650] *Ibid*., p. 35.

[651] *Ibid.,* p. 44.

[652] Vara, Óscar, *Historia del pensamiento económico: Menger*, *Hayek y Keynes*, Universidad Francisco Marroquín, Taller realizado en el Edificio Académico A.407, Guatemala, 1 de julio de 2009 [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=jFfyQzypV5Q, acceso/disponible/consultado: 02/03/2024].

### 5.2.3.2 PRONUNCIAMIENTOS SOBRE MODELOS SOLIDARIOS, BIENESTAR SOCIAL Y CONTAMINACIÓN MUNDIAL

El expresidente de la República de Colombia Dr. Ernesto Samper (1994-1998) en su obra *Grito Latinoamericano*, con respecto a Thomas Piketty y el modelo solidario de economía, opina que Piketty, en su libro *El Capital en el Siglo XXI* sostiene que los eventos de más impacto global durante el siglo pasado crearon las condiciones para la formulación de grandes revisiones sociales, por lo que la pospandemia podría ser también una buena oportunidad para hacer estas revisiones, principalmente, en América Latina, por los altos costos asumidos por los países con economías emergentes. Samper menciona, que en el Grupo de Puebla se formularon algunas alternativas entre las que destacan:

1. Elevar la participación de los ingresos tributarios respecto del PIB (actualmente ronda el 20% en América Latina) hasta unos niveles consistentes con las exigencias redistributivas del nuevo modelo;
2. Elevar, en tiempos de crisis como la actual, el "techo fiscal" para abrir márgenes de manejo a mayores expansiones monetarias mediante préstamos directos de los bancos emisores a los gobiernos centrales;
3. Establecer una tasa global de impuesto a la renta mínimo del 25% y perseguir la evasión internacional de impuestos a través de mecanismos de seguimiento fiscal que obliguen a las compañías transnacionales a pagar lo que deben a los fiscos nacionales donde obtienen sus utilidades[653].

El profesor Jorge Castañeda, con respecto al estado de bienestar social, opina que la crisis del estado de bienestar es visible en todas partes: en Europa, en Estados Unidos, en América Latina; que se afectó mucho más con la pandemia del COVID 19. Lo ocurrido permite observar, que los estados de bienestar son construcciones institucionales heredadas de la posguerra. El estado de bienestar social de los países había empezado a entrar en crisis en los ochenta; luego, se afectaron más con la crisis de 2008; y, no pudieron enfrentar de manera satisfactoria la pandemia de 2020[654].

[653] Samper, Ernesto, *Grito Latinoamericano*, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., Primera edición, 2021, pp. 327-330.
[654] Lagos, Ricardo/Castañeda, Jorge/Aguilar, Héctor, *La nueva soledad de América Latina. Una conversación*, México, Penguin Random House Grupo Editorial, 2022, p. 147.

El profesor Angus Deaton[655], con respecto al bienestar en el mundo, opina que para vivir una buena vida se necesita más salud y dinero; y, el escape de las privaciones que trae consigo el desarrollo debiera implicar, mejorar la educación y la capacidad de participar en asuntos cívicos. Por esto, es necesario conocer como las personas piensan que la vida los trata, para lo que se puede utilizar: reportes de autoevaluación de bienestar. Estas mediciones, se las relaciona con la felicidad[656].

Garaycoa, con respecto al cambio climático en el mundo, establece que:

> "La Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (CM-NUCC) aprobada en la Cumbre de la Tierra (Río de Janeiro 1992) con el objeto de frenar el aumento de la temperatura media del planeta y limitar el cambio climático, estableció como principio para la negociación multilateral del control sobre las emisiones de gases con efecto invernadero, el de la responsabilidad diferenciada según el nivel de participación en la producción de tal fenómeno, lo cual acoge el texto del mencionado artículo constitucional, asumiendo el Estado el control sobre el mismo"[657].

Una externalidad tecnológica negativa, por producción, de tipo global, es la que ocasionan determinadas industrias en el mundo, al expulsar a la atmósfera gases de efecto invernadero, que ocasionan el calentamiento global. El aumento de la temperatura ocasiona el derretimiento del casquete polar, así como de los glaciales, lo que impacta en el medio ambiente. Esta externalidad negativa ocasiona perjuicios en las actividades económicas de los países, principalmente, en la agricultura y la pesca, cuyos perjuicios económicos no son internalizados por las industrias contaminantes, por lo que tienen que asumirlo los países afectados, por ende, su población.

Lo que busca la finalidad extrafiscal, cuando se aplican impuestos reguladores o pigouvianos cuando hay contaminación medioambiental, es que el agente causante de una externalidad negativa internalice los costos medioambientales resultantes de la actividad económica realizada. La maximización del bienestar de la sociedad, por parte del Estado, en estos casos, consiste en disminuir los efectos en las terceras personas, afectadas por las externalidades negativas, o que estas desaparezcan.

---

[655] Premio Nobel de Economía 2015.
[656] Deaton, Angus, *El Gran Escape. Salud, riqueza y los orígenes de la desigualdad*; traducción y Estudio Preliminar de Ignacio Perrotini, México, Fondo de Cultura Económica, 2015, pp. 65-66.
[657] Garaycoa, Xavier, *Ciudadanía, Derechos y Justicia Constitucional en el Estado Plurinacional*, *op. cit.*, p. 284.

Muhammad Yunus[658] sobre la pobreza y su solución a nivel mundial, considera que:

> "Si las personas motivadas socialmente pueden dedicar sus vidas en la política a producir cambios en sus comunidades, en sus países y en el mundo, no veo por qué no puede haber personas socialmente motivadas que dediquen sus vidas a construir y gestionar empresas impulsadas por objetivos sociales. Si no lo han hecho hasta el momento, ha sido porque no se han dado ni las oportunidades ni el marco de apoyo propicios. La eliminación de la pobreza será mucho más fácil si hay empresarios sociales que asuman el reto de ponerle fin y si hay inversores sociales que puedan invertir su dinero para apoyar el trabajo de los empresarios sociales"[659].

Muhammad Yunus, considera que cualquier persona de cualquier lugar del mundo debería poder matricularse en cualquier institución académica basándose simplemente en su interés y su habilidad. Yunnus, considera que el proteccionismo debería desaparecer, así como las barreras de ingresos a los países y se debería exaltar la unión de la humanidad[660].

La aplicación de los conceptos de Yunnus sobre el microcrédito en los bancos privados, generaría una externalidad positiva, para la sociedad en su conjunto, debido a que crearía nuevos emprendimientos y disminuiría la tasa de desempleo. Por lo cual, a los bancos privados que incorporen a sus áreas de crédito, el de microcrédito, podría el Estado otorgarle beneficios tributarios, por medio de un subsidio pigouviano. En el período 2007-2017 se proporcionó a los bancos privados un beneficio tributario, que consistió en disminuir la tasa del impuesto a la renta de las instituciones financieras, del 25% al 20% para incentivar el direccionamiento de los recursos financieros a créditos productivos. Esta minoración extrafiscal se la realizó mediante un subsidio pigouviano, que es un instrumento extrafiscal, cuya finalidad fue incentivar no sólo los créditos de consumo en los bancos privados, sino también, los créditos para la producción.

[658] Premio Nobel de la paz en el 2006, por sus esfuerzos por incentivar el desarrollo social y económico desde abajo, gracias a la creación del Banco Grameen y el desarrollo de los conceptos del microcrédito.
[659] Yunus, Muhammad, *El Banquero de los Pobres;* traducción de Albino Santos, Barcelona, Editorial Planeta S.A., 2021, p. 226.
[660] *Ibid*., p. 228.

### 5.2.3.3 PRINCIPIOS RELACIONADOS A LA NATURALEZA Y AL DERECHO AMBIENTAL

Mármol, con respecto a los principios relacionados a la naturaleza y al derecho ambiental, menciona que:

> "….los principios en torno a la naturaleza y al Derecho ambiental se encuentran dentro del ordenamiento constitucional y jurídico por medio del *Código Orgánico del Ambiente* a nivel nacional, y en el plano internacional se encuentran en Conferencias y Declaraciones como en Estocolmo (1972) y sus 26 principios; en la Cumbre de Río de Janeiro de 1992, con sus 27 principios; en la de Johannesburgo (2002); Río 2012; y se constituyen en los fundamentos conceptuales, dogmáticos y doctrinales, para todas las resoluciones y decisiones administrativas, civiles, penales y ambientales, que deben tomar en cuenta la autoridad ambiental y la judicial, en los casos en que se produzcan impactos ambientales y de la naturaleza, por parte de agentes contaminantes"[661].

Estos agentes económicos son los causantes de las externalidades negativas, de tipo medioambiental, por lo que los gobiernos deben intervenir para corregirlas, pudiendo aplicar impuestos reguladores o pigouvianos.

Mármol, establece los siguientes principios medioambientales:

1. **"Principios de acción preventiva**. Es uno de los principios rectores del Derecho ambiental y se establece en el numeral 2 del art. 397 de la Constitución;
2. **Principio contaminador-pagador**. Es un principio en materia ambiental. Este principio surge del seno de la *Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico* (OCDE), aprobado en el Acta Única Europea de 1986, en el art. 25;
3. **Principio del daño ambiental permisible o tolerable**. Este principio de Derecho ambiental tiene relación con la concertación de las actividades de desarrollo y la conservación del ambiente y la naturaleza.
4. **Principio de desarrollo sostenible y sustentable.** El de desarrollo sostenible fue planteado en la Conferencia de Estocolmo (1972). Este concepto fue retomado por la Conferencia de Río de Janeiro o Cumbre de la Tierra (1992). Se encuentra establecido en el art. 396 de la Constitución;

---

[661] Mármol, Enrique, *Garantías Constitucionales y Protección Jurisdiccional de los Derechos de la Naturaleza en la República del Ecuador*, Guayaquil, 2023, p. 103.

5. **Principio de globalidad.** Que establece que el fin ambiental a nivel mundial, es la protección, conservación y preservación de todos los organismos vivos, que hacen posible la vida en el planeta y que ha alcanzado una visión global, de carácter incluyente, debido a que los problemas e impactos ambientales nos afecta a todos. Se detalla en el art. 174 del Tratado de la Comunidad Europea. De igual manera, las Naciones Unidas en la Conferencia de la Tierra en 1992, lo ha reconocido: "La naturaleza integral e interdependiente de la Tierra, nuestro hogar", compromete a todos los Estados…";
6. **Principios de horizontalidad y transversalidad**. Este principio se encuentra indicado en la Declaración de Río, en su Principio 4. De igual forma, en el art. 11 del Tratado de funcionamiento de la Unión Europea (TFUE); y, en el art. 395, numeral 2, de la Constitución que determina: "... se aplicarán de manera transversal y serán de obligatorio cumplimiento por parte del Estado en todos sus niveles y por todas las personas naturales o jurídicas en el territorio nacional";
7. **Principio in dubio pro-natura**. Se encuentra establecido en el art. 9, numeral 5 del *Código Orgánico del Ambiente*, que establece que: "…en caso de duda sobre los alcances de disposiciones legales en materia ambiental se aplicará la que más favorezca al ambiente y a la naturaleza";
8. **Principio de la Imprescriptibilidad de las acciones por daño ambiental**. Establecido en los arts. 80 y 233 de la Constitución;
9. **Principio de precaución**. Establecidos internacionalmente en los artículos 2, 4, y 7 de la Declaración de Estocolmo sobre el Medio humano y en el principio 15 de la Declaración de Río de Janeiro. Se encuentra establecido en el art. 396 de la Constitución que establece que: "…en caso de duda sobre el impacto ambiental de alguna acción u omisión, aunque no exista evidencia científica del daño, el Estado adoptará medidas protectoras eficaces y oportunas". También se detalla en el art. 72 de la Constitución, que indica que: "El Estado, en caso de impacto ambiental grave o permanente, establecerá los mecanismos más eficientes, para alcanzar la restauración";
10. **Principio de prevención de daños transfronterizos.** Está establecido en el principio 12 de la Cumbre de la Tierra en Río 1992, y guarda relación con los principios 18 y 19 que indican que: "Los Estados deberán proporcionar información pertinente, y notificar previamente y en forma oportuna, a los Estados que posiblemente resulten afectados por actividades que puedan tener considerables efectos ambientales transfronterizos";
11. **Principio de reparación integral**. Este principio se encuentra establecido en el art. 397 de la Constitución;

12. **Principio de responsabilidad ambiental objetiva, denominado diferenciado.** Este principio se encuentra establecido en el art. 396 de la Constitución que indica que: "El Estado adoptará medidas protectoras eficaces y oportunas". El art. 297 del *Código Orgánico Integral Penal (COIP)* establece los delitos contra la flora y la fauna. A partir del 251 del COIP se establecen los delitos contra los recursos naturales.
13. **Principio de solidaridad.** El principio 27 de la Declaración de Río establece que: "…los Estados y pueblos deberán cooperar de buena fe y con espíritu de solidaridad equitativamente a las necesidades de desarrollo y ambientales de las generaciones presentes y futuras".
14. **Principio de conjunción de la norma nacional con la internacional.** Este principio ha surgido de las legislaciones ambientales postmodernas, que han integrado el derecho ambiental internacional con el nacional. La norma ambiental internacional contiene la figura del *ius cogens*, es decir, norma imperativa que no puede ser dejada de lado, per se, sino por otra norma de igual rango.
15. **Principio de subsidiaridad.** Este principio tiene relación con el incumplimiento por el empresario o industrial, que ocasione un daño y no asuma su responsabilidad, sobre la reparación integral de dicho daño, debiendo intervenir el Estado de manera subsidiaria y de oportunidad, con la finalidad de precautelar los derechos ambientales y de la naturaleza. Esta establecido en el art. 9, numeral 10, del *Código Orgánico del Ambiente*"[662].

### 5.2.4 EXTRAFISCALIDAD EN EL DERECHO COMPARADO

En este capítulo, se analizan los aspectos básicos relacionados a los fines extrafiscales de los tributos en España y en Argentina, contenidos en sus Constituciones y en sus regímenes tributarios. Se ha revisado la normativa española debido a que nuestra Constitución tiene aspectos extrafiscales muy similares; y, en el caso de la normativa tributaria argentina, se ha querido analizar las diferencias básicas tributarias en un país con moneda propia.

#### 5.2.4.1 ESPAÑA

En el Derecho español la sentencia 37/187 de 26 de marzo de 1987 (RTC 1987, 37) del Tribunal Constitucional estableció que: "El carácter extrafiscal tiene que ser cierto y no simplemente aparente para evitar que la finalidad extrafiscal se convierta en una nueva

[662] *Ibid*., pp. 104-137.

excusa o fórmula generalista para cubrir formalmente su constitucionalidad"[663]. Esto se refiere a que el fin extrafiscal de un tributo tiene que ser cumplido y probado, ya que no tendrá carácter de extrafiscal un tributo cuyo verdadero fin es el recaudatorio. Para esto, es necesario que se pueda deducir en forma clara el carácter extrafiscal de todos y cada uno de los elementos de la estructura del tributo

Los tributos con finalidad extrafiscal contribuyen al sostenimiento de los gastos públicos, siendo ese su fin recaudatorio, pero también, tienen objetivos específicos al ser utilizados como instrumentos de política económica general. Los contribuyentes, como sujetos pasivos del tributo, deben tener una situación, que muestre su capacidad contributiva, para la determinación de la imposición tributaria; pero también, debe existir otro fin distinto al fiscal, lo que le da esa otra finalidad de tipo extrafiscal, pudiendo las dos existir; pero, los tributos extrafiscales, siempre tendrán ese fin extrafiscal como principal.

Casado Ollero, entiende que la consolidación de los fines extrafiscales de los tributos supone una alteración de carácter cualitativo: "Que afecta al propio carácter instrumental con el que vino caracterizándose la actividad financiera para diferenciarla de la actividad administrativa[664]".

El impuesto con fin no financiero o fin extrafiscal, conocido también como impuesto regulador o como impuesto corrector o correctivo, se manifiesta como medio de ordenación económica y social; pero, junto a esta finalidad, pueden aparecer otras demográficas o culturales, donde el Estado influya en la libertad de los particulares, y en la necesidad de intervenir en ciertos consumos que se consideran perjudiciales para la salud humana, como, por ejemplo: tabaco, alcohol, alimentos grasos o azucarados[665]. Pero también, en el caso del uso de combustibles en vehículos de transporte terrestre.

La *Ley General Tributaria* de España[666], en su artículo 4, establece que:

---

[663] Thonson Reuters Limited, *Diccionario Jurídico*, *op. cit*., p. 108.
[664] Casado Ollero, G., "Los fines no fiscales de los tributos" (art. 4º LGT), en *Comentarios a la Ley General Tributaria y Líneas de su Reforma*. Homenaje a Fernando Sáinz de Bujanda, Vol 1º, Madrid, IEF, p.p. 103 - 107. Consultado en: García Novoa, César, *El Concepto de Tributo*, op. cit., p. 331.
[665] Martul Ortega, Perfecto Yebra, Amatucci, Andrea (Dirección), Los Fines Extrafiscales del Impuesto, en *Tratado de Derecho Tributario (El Derecho Tributario y sus Fuentes*), Tomo I, Bogotá, Editorial Temis, S.A, 2001, p. 357.
[666] *Ibid*., p. 369.

> "Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, han de servir como: instrumentos de política económica general, para atender a las exigencias de estabilidad y progreso sociales, y para procurar una mejor distribución de la renta nacional".

Este artículo asigna al tributo una cuádruple finalidad:

1) Medio para recaudar ingresos públicos;
2) Instrumentos de política económica general;
3) Estabilidad y progreso sociales;
4) Para procurar una mejor distribución de la renta nacional.

En la actualidad, definitivamente, es innegable la instrumentalidad que se le está dando a los tributos, por ser medios para conseguir determinadas finalidades en los mercados, con respecto a determinados bienes y servicios. La aplicación de impuestos reguladores en los gobiernos locales, como son en las comunidades autónomas en España, permite observar cómo estos llevan a los agentes económicos causantes de externalidades negativas, a que realicen análisis de costo beneficio, sobre: Si mantener su accionar de efectos negativos para la sociedad o el medioambiente, pagando un impuesto regulador, o si les conviene cambiar su comportamiento negativo, por el alto costo que el impuesto regulador implica.

Lo antes indicado, se lo puede observar en el impuesto a los inmuebles deshabitados que se da en la comunidad autónoma de Andalucía, en España, que fue aplicado debido a la crisis financiera, que dio lugar a una gran cantidad de desahuciados, debido a que no pudieron pagar los créditos, por lo que se ejecutaron sus hipotecas[667]. En este caso, los propietarios de inmuebles deshabitados, que eran en gran parte los bancos, que acumulaban inmuebles vacíos, tenían que analizar el costo-beneficio de: Si era conveniente pagar el impuesto a los inmuebles deshabitados o si era mejor alquilar estos inmuebles. Esto muestra, la gran importancia que una correcta aplicación de impuestos reguladores tiene en una sociedad, siendo lo más importante, que deben ser aplicados, racional y responsablemente, para gravar conductas no deseadas, negativas para la sociedad.

[667] Decreto - Ley 6/2013 de 9/04/2013. Sobre "medidas para el cumplimiento de la Función social de la vivienda en Andalucía".

### 5.2.4.2 ARGENTINA

La actividad financiera estatal o pública no es únicamente de naturaleza económica, sino también, es de naturaleza jurídica constitucional, y reviste un carácter instrumental. La política económica, tanto fiscal como monetaria, así como el ordenamiento normativo financiero, no está desligada del ordenamiento jurídico constitucional. Esto significa, que la actividad financiera estatal debe considerar a todos los derechos, valores y principios de la Constitución, para dirigir las políticas relacionadas a la obtención de recursos para el Estado, entre ellos los tributarios, y con su afectación para los gastos[668].

En la Constitución de la República de Argentina, algunos de los criterios que se extienden de ésta hacia la política fiscal y la actividad financiera estatal, con el fin de supeditarlas a fines significativos, tanto los fiscales como los extrafiscales, se los puede encontrar en el art. 75, inc. 2º, inc. 23 e inc. 19 con respecto a la igualdad de oportunidades en todo el territorio, así como a la igualdad de oportunidades y de trato, y a la igualdad de oportunidades y posibilidades en materia educativa[669].

En el mismo artículo 75 incisos 17 y 19 se puede encontrar lo relacionado al desarrollo humano, al progreso económico con justicia social, a la generación de empleo, a la productividad de la economía, a la defensa del valor de la moneda. En este mismo artículo, lo relacionado al desarrollo económico social y la solidaridad, se lo puede encontrar en el inciso 2º. El equilibrio del desigual desarrollo relativo de provincias y regiones se lo puede encontrar en los artículos 41, 124 y 125. En el artículo 75, inc. 23 se puede encontrar lo relacionado al pleno goce y ejercicio de los derechos reconocidos en la Constitución y los tratados internacionales, así como la consideración especial de los niños, las mujeres, los ancianos y las personas con discapacidad[670].

Los principios constitucionales que rigen la tributación argentina son los siguientes: a) principio de legalidad[671]; b) principio de igualdad fiscal[672]; c) principio de no confiscatoriedad; d) principio de finalidad. Con respecto al principio de no confiscatoriedad, el derecho judicial ha establecido que el gravamen que absorbe más del 35% de la materia imponible, cuando ésta es capital y no renta, es inconstitucional por

[668] Bidart Campos, Germán, *Manual de la Constitución Reformada*, Buenos Aires, Ediar, 2010, t. II, p. 155.
[669] *Ibid.,* p. 156.
[670] *Ídem.*
[671] *Constitución de la Nación Argentina*, art. 19.
[672] *Constitución de la Nación Argentina*, Art. 16, 4º y 75 inc. 2º..

lesión al derecho de propiedad. Se debe indicar, que no se ha incluido al principio de razonabilidad porque es un principio constitucional general, aplicable a la materia tributaria[673].

La Constitución Nacional Argentina en su artículo 41 dispone que: "Todos los habitantes gozan del derecho a un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer las de generaciones futuras; y tienen el deber de preservarlo. El daño ambiental generará prioritariamente la obligación de recomponer, según lo establezca la ley"[674].

La Constitución de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, artículo 26, dispone que:

> "El ambiente es patrimonio común. Toda persona tiene derecho a gozar de un ambiente sano, así como el deber de preservarlo y defenderlo en provecho de las generaciones presentes y futuras. Toda actividad que suponga en forma actual o inminente un daño ambiental debe cesar. El daño ambiental conlleva prioritariamente la obligación de recomponer"[675].

Debido a que todo proceso industrial, de alguna u otra forma, genera contaminación, hay que reducirla a niveles tolerables, es decir, a la mínima expresión, lo que conlleva una situación en que la naturaleza pueda neutralizar el deterioro por sí misma. Para lograr esto, el Estado debe participar activamente, con el fin de fijar una política ambiental razonable, de tal forma que se proteja los recursos naturales, pero, que también, permita el desarrollo industrial, pues es mediante esto que se puede lograr el mejoramiento de la calidad de vida de los miembros de la sociedad. La presencia de las externalidades negativas justifica la intervención del Estado que debe contribuir a encauzarlas. El Estado deberá establecer una política económica que permita un equilibrio entre la protección de los recursos naturales y el desarrollo industrial, que permita el trabajo de las empresas[676].

---

[673] Bidart Campos, Germán, *Manual de la Constitución Reformada*, *op. cit*., pp. 159, 160-161.
[674] *Constitución de la Nación Argentina*, art. 41.
[675] *Constitución de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires*, art. 26.
[676] Altamirano, A.C., "El Derecho Constitucional a un ambienta sano, Derechos Humanos y su vinculación con el Derecho Tributario", en *Revista Jurídica de Buenos Aires, Derechos Humanos y Tributación*, Facultad de Derecho- Universidad Nacional de Buenos Aires, Lexis Nexis-Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2001, p. 322 [en línea/online: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7792417, , acceso/disponible/consultado: 19/08/2023].

El uso de ecotributos o impuestos reguladores ambientales para corregir externalidades negativas, por producción, de tipo medioambiental, como propósito, fue considerado en la II Conferencia de la ONU sobre Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible, que estableció:" Los Estados deberán promulgar leyes eficaces sobre el medio ambiente. Las normas ambientales, y los objetivos y prioridades en materia de ordenación del medio ambiente, deberían reflejar el contexto ambiental y de desarrollo al que se aplican"[677].

En esta II Conferencia, celebrada en la Cumbre de Río, otro de los principios que se estableció fue el de que:

> "Los Estados deberían cooperar para promover un sistema económico internacional favorable y abierto que conllevara al crecimiento económico, y al desarrollo sostenible de todos los países, a fin de abordar en mejor forma los problemas de la degradación ambiental"[678].

Altamirano, con respecto a la frontera de tolerancia antes indicada, sobre niveles mínimos de contaminación, sostiene que esta no es posible, en el caso de los residuos peligrosos, como es el caso de los radioactivos; debido a que el art. 41 de la Constitución Nacional de Argentina lo prohíbe: "Se prohíbe el ingreso al territorio nacional de los residuos actual o potencialmente peligrosos, y de los radioactivos"[679].

La OCDE estableció definiciones sobre los instrumentos económicos destinados a la protección del medio ambiente, que los considera como: "…los instrumentos que implican una transmisión financiera entre los contaminadores y la colectividad, como los que apuntan hacia una acción directa en los precios relativos"[680].

---

[677] Altamirano, A.C., "El Derecho Constitucional a un ambienta sano, Derechos Humanos y su vinculación con el Derecho Tributario", en *Revista Jurídica de Buenos Aires, Derechos Humanos y Tributación*, Facultad de Derecho- Universidad Nacional de Buenos Aires, Lexis Nexis-Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2001, p. 322 [en línea/online: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7792417, , acceso/disponible/consultado: 19/08/2023].

[678] Cumbre de Río, II Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible, Río de Janeiro, junio de 1982. Principios No. 11 y 12.

[679] Altamirano, A.C., "El Derecho Constitucional a un ambienta sano, Derechos Humanos y su vinculación con el Derecho Tributario", en *Revista Jurídica de Buenos Aires, Derechos Humanos y Tributación*, Facultad de Derecho- Universidad Nacional de Buenos Aires, Lexis Nexis-Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2001, p. 322 [en línea/online: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7792417, , acceso/disponible/consultado: 19/08/2023].

[680] OCDE Economics Instruments for Enviroments Protection, París, 1989.

Altamirano, menciona que cuatro son los elementos que caracterizan a los instrumentos económicos:1) la existencia de un estímulo financiero; 2) la facultad del agente contaminador de reaccionar en forma libre ante ellos; 3) la intervención estatal; 4) y la finalidad de protección del medio ambiente[681].

Altamirano, menciona a Neumark, indicando los principios tendientes al logro de una óptima eficiencia de la política fiscal, que son los siguientes: suficiencia, capacidad de adaptación, flexibilidad de la infraestructura impositiva y congruencia[682].

La Constitución Nacional de Argentina establece el sustento constitucional en el orden federal, de la finalidad extrafiscal de los tributos, en el artículo 75, incs. 18 "cláusula de progreso" y en el 19 "cláusula del progreso con justicia social". En el orden provincial de Tucumán este sustento se encuentra en el art. 67, incs. 5) de la Constitución provincial. Las provincias pueden establecer beneficios fiscales, a pesar de que sus contribuyentes denoten capacidad contributiva, pues así lo autoriza el art. 125 de la Constitución Nacional Argentina, norma que es un correlato de la cláusula del progreso del art. 75 inc. 18 de la Constitución Nacional[683].

La Corte Suprema de Justicia de la Nación Argentina ha aceptado la extrafiscalidad de los tributos:

> "El poder impositivo tiende, ante todo, a proveer de recursos al tesoro público, pero constituye, además, un valioso instrumento de regulación económica. Tal es la función de fomento y asistencia social del impuesto, que a veces linda con el poder de policía y sirve a la política económica del Estado en la medida en que responde a las exigencias del bien general, cuya satisfacción ha sido prevista en la Ley Fundamental como uno de los objetivos del poder impositivo. En este aspecto, las

[681] Altamirano, A.C., "El Derecho Constitucional a un ambienta sano, Derechos Humanos y su vinculación con el Derecho Tributario", en *Revista Jurídica de Buenos Aires, Derechos Humanos y Tributación*, Facultad de Derecho- Universidad Nacional de Buenos Aires, Lexis Nexis-Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2001, p. 322 [en línea/online: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7792417, , acceso/disponible/consultado: 19/08/2023].

[682] Altamirano, A.C., "El Derecho Constitucional a un ambienta sano, Derechos Humanos y su vinculación con el Derecho Tributario", en *Revista Jurídica de Buenos Aires, Derechos Humanos y Tributación*, Facultad de Derecho- Universidad Nacional de Buenos Aires, Lexis Nexis-Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2001, p. 331 [en línea/online: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7792417, , acceso/disponible/consultado: 19/08/2023].

[683] Gandur, Sergio, *Diseño de un Tributo Ambiental*, Séptimo Congreso de Medio Ambiente, La Plata, UNLP, 2012, p. 5 [en línea/online: http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/26505/DISEODEUNTRIBUTOAMBIENTAL.pdf?sequence=1 , acceso/disponible/consultado: 16/08/2023].

> manifestaciones actuales de ese poder convergen hacia la finalidad primaria, y ciertamente extrafiscal, de impulsar un desarrollo pleno y justo de las fuerzas económicas" (CSJN, 1959)[684].

En Argentina, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido, por mayoría, que tanto nacional como provincial, constituye un instrumento de regulación, complemento necesario del principio constitucional que prevé atender al bien general a que conduce la finalidad ciertamente extrafiscal de impulsar la expansión de las fuerzas económicas[685]. Nótese, que se habla de un instrumento de regulación, y no sólo de recaudación, por lo que permite la aplicación de instrumentos económicos reguladores, y a la vez recaudadores, como son los impuestos reguladores o correctores, cuya finalidad principal es la extrafiscal, y que siempre tendrán una finalidad secundaria recaudadora.

La Ley de Ordenamiento territorial, en Mendoza, en su artículo 54, sobre las medidas económicas y tributarias para el ordenamiento territorial, menciona la internalización de las externalidades:

> "b) Adecuar los instrumentos fiscales para la corrección de las distorsiones generadas por la especulación inmobiliaria, la debida internalización de las externalidades y la recuperación de la plusvalía. Entiéndase por plusvalía: aquellos incrementos del valor inmobiliario, generados a través de las acciones públicas ejecutadas por el Estado y atribuibles a los esfuerzos de la comunidad, pero, percibidos por el sector privado. c) Adecuación de instrumentos fiscales y otros para promover la inversión y la eficiencia en las actividades productivas, generando un mayor equilibrio y equidad en el territorio provincial, desalentando las actividades especulativas, pero alentando el desarrollo sustentable"[686].

---

[684] Gandur, Sergio, *Diseño de un Tributo Ambiental*, Séptimo Congreso de Medio Ambiente, La Plata, UNLP, 2012, pp. 4-5 [en línea/online: http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/26505/DISEODEUNTRIBUTOAMBIENTAL.pdf?sequence=1 , acceso/disponible/consultado: 16/08/2023].

[685] Fallo "Provincia de Santa Cruz v. YPF", Fallos 316:42, y sus citas, 2/2/1993. Véase en: RULLI, Fernando/SAUMELL, Leonardo/BALMES, Sebastián/SUÁREZ, Ariadna/SILVA, María, *Instrumentos Tributarios en la Gestión Ambiental*. *Informe Final*, Mendoza, Provincia de Mendoza-Consejo Federal de Inversiones, 2011, pp. 72-73 [en línea/online: http://biblioteca.cfi.org.ar/wp-content/uploads/sites/2/2011/01/49029.pdf , acceso/disponible/consultado: 16/08/2023].

[686] *Ley de Ordenamiento Territorial*, art. 54. Véase en: Rulli, Fernando/Saumell, Leonardo/Balmes, Sebastián/Suárez, Ariadna/Silva, María, *Instrumentos Tributarios en la Gestión Ambiental*. *Informe Final*, Mendoza, Provincia de Mendoza-Consejo Federal de Inversiones, 2011, p. 85 [en línea/online: http://biblioteca.cfi.org.ar/wp-content/uploads/sites/2/2011/01/49029.pdf, , acceso/disponible/consultado: 16/08/2023].

Lo importante del artículo antes indicado, es que establece el uso de instrumentos fiscales para la internalización de las externalidades, por lo que no sólo se utiliza a los tributos para la recaudación, sino para la corrección; que, en el caso en mención, se refiere a las ocasionadas por la distorsión relacionada a la especulación inmobiliaria. La internalización, por parte de los agentes causantes de externalidades negativas, como en el caso de la contaminación ambiental, supone que incorporen en sus contabilidades los costos relacionados al daño ambiental que ocasionan; de tal forma, que puedan resarcirlos en la práctica, una vez asentados en sus contabilidades los valores por estos hechos contaminantes, como producto de su proceso industrial, por citar un caso.

Los tributos pueden aplicarse en diferentes aspectos de las actividades contaminantes, siendo algunas de las técnicas posibles, las siguientes: tributos sobre emisiones o vertidos contaminantes, tributos sobre productos contaminantes y tributos al usuario de bienes ambientales. El tributo ambiental, como tal, requiere que todos los elementos de su estructura atiendan al propósito extrafiscal-protección ambiental de que se trate.

Corti, en su obra *Derecho financiero*, menciona cuáles son los principios constitucionales financieros, que son los siguientes: coherencia, trascendencia, igualdad tributaria, igualdad erogatoria, equidad recaudatoria, equidad erogatoria, solidaridad financiera, razonabilidad financiera, legalidad financiera, entre otros. Todos estos principios fundamentales financieros conforman una arquitectura financiera constitucional[687].

Corti, considera que la actividad financiera pública es un medio para realizar la Constitución, la misma que debe ser: interdependiente, igualitaria, equitativa, solidaria; en sí, un proceso. Por ende, no debe haber contradicción entre el medio y el fin de la actividad financiera. En Argentina, la base del constitucionalismo es el Estado de Derecho, siendo la Constitución el texto jurídico supremo; siendo un conjunto integrado de cláusulas, donde la finalidad primordial del gobierno es la de cumplir y hacer cumplir la Constitución. Lo indicado por Corti, es la base del constitucionalismo financiero[688].

Algunas medidas tributarias con objetivos medioambientales específicos en Argentina, son las siguientes: Tasa de infraestructura hídrica; Regímenes de estímulo fiscal para la producción y uso de combustibles menos contaminantes, creada por el

[687] Corti, H.G., *Derecho Financiero*, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 1997, pp. 123-176.
[688] *Ibid*., pp. 179 -196.

Decreto del Poder Ejecutivo Nacional Nº 1381/20018; Tasa de Infraestructura Hídrica establecida por el Decreto Nº 1381/01; Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural (Ley Nº 23.966); impuesto sobre la transferencia o sobre la importación de gasoil de la Ley Nº 26.028; Impuesto a los ingresos brutos, a la producción, industrialización y almacenamiento de biodiesel; tasa por inspección de pieles y cueros establecida por la Ley 4.386, de Conservación de fauna silvestre (19 de octubre de 1979); tasa de control de las actividades de exploración, explotación y transporte de hidrocarburos sometidas a jurisdicción provincial, establecida por el art. 13 de la Ley 7.911; Tasa por el Registro Permanente del Uso de la Tierra (art. 33º Ley 8.264); la Tasa Ambiental Anual de fiscalización de los procedimientos de impacto ambiental y control permanente de la actividad petrolera (ley 5.961 y Decreto 437/93); la Tasa de Evaluación y Fiscalización Minera (T.A.E.F.M.) (art. 74 inc. V Ley 8.264); tasa única de habilitación a cargo de los generadores de residuos; tasa anual de fiscalización y control de la gestión interna de los residuos patogénicos y/o farmacéuticos; tasa anual de fiscalización y control de la gestión de residuos patogénicos y/o farmacéuticos; tasa de control de emisiones atmosféricas; tasa por control de contaminación y preservación del recurso hídrico; tasas municipales ambientales[689].

Algunas de las leyes nacionales más destacadas, que regulan diversos aspectos relacionados con el medio ambiente en Argentina, son las siguientes:

> "Ley 25.675 denominada "Ley General del Ambiente"; Ley 25.612 que regula la Gestión integral de residuos de origen industrial y de actividades de servicio; Ley 25.670 que sistematiza la Gestión y Eliminación de los PCBs[690]; Ley 25.688 que establece el "Régimen de Gestión Ambiental de Aguas"; Ley 25.831 sobre "Régimen de libre acceso a la Información Pública Ambiental"; Ley 25.916 que regula la "Gestión de residuos domiciliarios"; Ley 26.331 de Presupuestos Mínimos de Protección Ambiental de los Bosques Nativos"[691].

[689] Rulli, Fernando/Saumell, Leonardo/Balmes, Sebastián/Suárez, Ariadna/Silva, María, *Instrumentos Tributarios en la Gestión Ambiental*. *Informe Final*, Mendoza, Provincia de Mendoza-Consejo Federal de Inversiones, 2011, pp. 91, 115, 117, 118, 119, 120 [en línea/online: http://biblioteca.cfi.org.ar/wp-content/uploads/sites/2/2011/01/49029.pdf , acceso/disponible/consultado: 16/08/2023].
[690] Bifenilos policlorados.
[691] Rulli, Fernando/Saumell, Leonardo/Balmes, Sebastián/Suárez, Ariadna/Silva, María, *Instrumentos Tributarios en la Gestión Ambiental*. *Informe Final*, Mendoza, Provincia de Mendoza-Consejo Federal de Inversiones, 2011, pp. 1-145 [en línea/online: http://biblioteca.cfi.org.ar/wp-content/uploads/sites/2/2011/01/49029.pdf , acceso/disponible/consultado: 16/08/2023].

Los principios impositivos de la Nación Argentina se encuentran establecidos en los siguientes artículos de su Constitución:

> "Principio de legalidad. Indelegabilidad legislativa. (artículos 29º y 76º CN); Irretroactividad de la Ley tributaria (artículo 14º, 17º, 28º y 33º CN); No confiscatoriedad (Preámbulo, artículos 4º, 14º, 17º, 28º y 33º CN); Igualdad (artículos 1º, 16º, 20º, 33º CN); Generalidad (Preámbulo, artículos 1º y 33º, Pacto de San José de Costa Rica); Proporcionalidad (artículos 4º y 75º inc. 2 CN); Equidad (Preámbulo, artículos 4º CN); Seguridad jurídica (Preámbulo, artículos 28º y 33º CN); Derecho de trabajar y ejercer toda industria lícita (artículos 14º y 14º bis CN); Derecho a la libre circulación territorial (artículos 7º, 9º, 10º, 11º, 12º, 14º y 126º CN); Capacidad contributiva (artículos 4º, 14º, 16º, 17º, 28º y 33º CN); Razonabilidad (artículos 28º y 33º CN); Protección integral de la familia (artículos 14º bis); Estabilidad de los beneficios tributarios otorgados por plazo determinado y con base sinalagmática. (Artículos 14º, 17º, 75º inc.18 y 19, artículo 125º CN); Acceso a la Justicia (artículos 18º y 43º CN, artículo 8º PSJCR); Inmunidad de los instrumentos del gobierno (artículos 5º, 31º, 110º, 120º, 121º, 123º, 126º, 129º CN); Primacía de los tratados internacionales y de las normas dictadas como consecuencia de los tratados de integración (artículo 75º incisos 22 y 24) [692]".

El Sistema tributario argentino se caracteriza por la superioridad de los impuestos indirectos, como lo que ocurre en otros países latinoamericanos. En el 2016 los principales rubros de recaudación fueron las contribuciones a la seguridad social, el IVA y el impuesto a las Ganancias, que son sus tres pilares fundamentales. Los impuestos al consumo tienen una mayor participación que el de los impuestos que recaen sobre los factores de producción, que están más concentrados en las rentas del trabajo que en los ingresos de capital. El peso del impuesto a la renta recae principalmente en las personas jurídicas, con una menor incidencia relativa de ingresos de la renta personal. El carácter federal de Argentina otorga potestades tributarias a las provincias[693].

---

[692] Rulli, Fernando/Saumell, Leonardo/Balmes, Sebastián/Suárez, Ariadna/Silva, María, *Instrumentos Tributarios en la Gestión Ambiental*. *Informe Final*, Mendoza, Provincia de Mendoza-Consejo Federal de Inversiones, 2011, pp. 67-68 [en línea/online: http://biblioteca.cfi.org.ar/wp-content/uploads/sites/2/2011/01/49029.pdf , acceso/disponible/consultado: 16/08/2023].

[693] Agosto, Walter, *El ABC del Sistema Tributario Argentino*, Documento de Políticas Públicas, Centro de Implementación de Políticas Públicas para la Equidad y el Crecimiento, Buenos Aires, 2017, pp. 2-4, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/BASES%20DE%20DATOS%20DE%20TESIS%20DOCTORAL/BASE

En el 2016 los tributos nacionales vigentes eran 28, y se agrupan en seis categorías: sobre los ingresos, beneficios y ganancias de capital; aportes y contribuciones a la seguridad social; sobre la propiedad; internos sobre bienes y servicios; y sobre el comercio y las transacciones mercantiles. Dentro de los internos sobre bienes y servicios, se encuentran impuestos especiales que gravan el consumo sobre ciertos bienes que generan externalidades negativas, como, por ejemplo: cigarrillos, bebidas alcohólicas, bebidas azucaradas, y combustibles. En comercio exterior, las importaciones son gravadas con el régimen arancelario vigente en el Mercosur y las exportaciones, con derechos diferenciales según el tipo de bien.

## 5.3 CONCLUSIONES PARCIALES

Los derechos se han ido organizando en el transcurso del tiempo por medio de sucesivas generaciones, en que cada una de éstas tiene sus valores guías, todos éstos fundamentados en la dignidad humana, y en que las Constituciones han ido incorporando nuevos principios.

Los derechos fundamentales han sido definidos como: "Todos aquellos derechos subjetivos que corresponden universalmente a todos los seres humanos en cuanto dotados del estatus de personas, de ciudadanos o personas con capacidad de obrar"[694]. El reconocimiento de nuevos derechos ha permitido la implementación de nuevos mecanismos de naturaleza económica, como son los tributarios, y que operan a través del ordenamiento económico. Hay una relación entre la generación de derechos y el sistema tributario.

La dogmática alemana presenta la teoría de que los derechos fundamentales tienen doble carácter: subjetivo, como en el caso de los derechos de defensa, y objetivos, presentes a través de valores y principios objetivos[695]. Smend [696], con su teoría de la integración, establece que la Constitución es un sistema de valores, que fue sumamente

%20DE%20DATOS%202%20DE%20TESIS%20DOCTORAL/EL%20ABC%20DEL%20SISTEMA%20TRIBUTARIO%20ARGENTINO%202017.pdf, acceso/disponible/consultado: 30/04/2022].

[694] Ferrajoli, L., *Los Fundamentos de los Derechos Fundamentales*, *op. cit.*, p. 19.

[695] Sentencia del Tribunal Federal Alemán el caso Luth, Anzola Gil, M. y Maus Ratz, E. (traductores); Schwabe, J. (compilador); *Jurisprudencia del Tribunal Constitucional Federal Alemán*, Konrad Adenauer Stifung, 2009, p. 204.

[696] Smend, R., *Constitución y Derecho constitucional*, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1985.

importante para el desarrollo principialista de Alexy[697]. El doble carácter de los derechos fundamentales también fue de suma importancia para Haberle[698].

El grado de realización de los derechos fundamentales depende de la eficacia de los mecanismos de garantía; esto, basado en la teoría del garantismo [699]. El jurista Karel Vasak [700] identificó tres tipos de generaciones de derechos: de primera, segunda y tercera generación. Los derechos se han ido organizando a través de sucesivas generaciones, cada una de ellas con sus valores guía, como son las siguientes: en los derechos de primera generación, el valor guía es la libertad; en los derechos de segunda generación, el valor guía es la igualdad; y en los derechos de tercera generación, el valor guía es la solidaridad. Estas generaciones van coexistiendo y dando cobertura a las nuevas necesidades que se van presentando, las cuales se van satisfaciendo tras el reconocimiento del derecho, y las correspondientes articulaciones de las garantías de su efectividad.

Los derechos de primera generación, son los civiles y políticos, como es el caso de la libertad de expresión y el derecho al sufragio; los derechos de segunda generación, o derechos económicos, están relacionados con la equidad, el desarrollo y la cultura, como por ejemplo: derechos al trabajo, al acceso a la salud, a la protección a la infancia, entre otros; los derechos de tercera generación son aquellos vinculados a la solidaridad o a la fraternidad, también denominados derechos verdes en alusión al derecho al medio ambiente sano, entre los que se encuentran: el derecho al desarrollo económico y social, el derecho a participar y disfrutar del patrimonio común de la humanidad, el derecho a la paz, el derecho a un medioambiente sano y sostenible, el derecho a la asistencia humanitaria y a la ayuda en caso de desastre, y el derecho a la comunicación[701].

Con respecto a la extrafiscalidad, ésta ha ido evolucionando en la medida del derecho a la propiedad privada, y por ende, también los tributos extrafiscales como mecanismos de solución de determinados fallos de mercado. La extrafiscalidad implica la aplicación de la tributación extrafiscal, que es distinta a la fiscal, en que se implementan mecanismos de intervención, como son los impuestos o las subvenciones. El reconocimiento del

---

[697] Alexy, R., *Teoría de los Derechos Fundamentales*, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1993.
[698] Haberle, *La garantía del contenido esencial de los derechos fundamentales en la Ley fundamental de Bon: una contribución a la concepción institucional de los derechos fundamentales y a la Teoría de la reserva de la Ley*, Madrid, Dickinson, 2003.
[699] Ferrajoli, L., *Democracia y garantismo*, *op. cit*., pp.62-63.
[700] Vasak, k., *Las Dimensiones Internacionales de los Derechos Humanos*, Madrid, Serbal – UNESCO, 1984.
[701] Rudi, Muhammad Rizki, *Informe Naciones Unidades*, *op. cit.*, punto 29.

derecho a la propiedad privada establece límites al establecimiento de tributos extrafiscales. En base a la capacidad contributiva, se pueden aplicar gravámenes, pero con el límite del derecho a la propiedad privada, siendo para ello importante, el principio de no confiscatoriedad. El control de la proporcionalidad se constituye en una herramienta útil para la solución de problemas, propios de la confrontación de los valores de igualdad y libertad. Los derechos individuales, actúan como un límite a la extrafiscalidad,

Los derechos, valores y principios se han ido estableciendo en base a las necesidades a satisfacer, propias de cada época, y en relación con los gobiernos de turno que se han dado en la historia de cada país. Esto, también obedece a las realidades económicas de cada Estado. En el caso de Ecuador, a finales del siglo XVIII, la Provincia de Guayaquil, que contaba con la ciudad de Guayaquil, como una importante ciudad portuaria de gran movimiento comercial, tenía al cacao como el producto más importante de la región, pero, había otros productos también de gran importancia, como, por ejemplo: la cera de abeja, miel, café, arroz, ajonjolí, algodón, corteza para curtir, vainilla, etc.[702] En la actualidad, los productos más importantes, en relación con el nivel de exportaciones, son el camarón y el banano.

Piketty, menciona que, para avanzar hacia una globalización más justa, dos principios parecen esenciales: un nuevo marco jurídico internacional e imaginar soluciones que permitan a unos pocos países avanzar en dirección federalista social a través de la adopción de tratados de coodesarrollo, sin dejar de mostrarse abiertos a que otros se unan al proyecto. Piketty, considera que los acuerdos que organizan la libre circulación de capitales deberían permitir: "…proponer a todos aquellos que lo desearan la adhesión a un marco en el que la inversión internacional y la propiedad transfronteriza sigan siendo perfectamente posibles, a condición de que se cumplan las obligaciones declarativas y la cooperación necesaria para organizar la fiscalidad de forma equitativa; esto es, en función de la capacidad contributiva de cada país y, en particular de su renta y riqueza"[703].

[702] Rodríguez, Jaime, *La Revolución Política durante la Época de la Independencia. El Reino de Quito, 1808-1822*, Quito, Primera edición, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2006, p. 126, 127.

[703] Piketty, Thomas, *Capital e Ideología*, traducción de Daniel Fuentes, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., Segunda edición, 2020, pp. 1221, 1222.

# CAPÍTULO 6

# INSTRUMENTOS EXTRAFISCALES (POSITIVOS Y NEGATIVOS) Y MINORACIONES TRIBUTARIAS

Las externalidades negativas y positivas se deben corregir mediante los instrumentos extrafiscales, que son herramientas económicas que pueden ser utilizadas para solucionar las ineficiencias en la asignación de recursos, que se presentan en esta modalidad de fallo o falla de mercado. A estas soluciones se las conoce como soluciones pigouvianas, ya que fue Arthur Pigou quien hizo este importante aporte a la economía.

Romero Abolafio, propone clasificar a los instrumentos extrafiscales en positivos y negativos, fundamentándose en la distinción básica entre instrumentos tributarios positivos y negativos, atendiendo al efecto que generan sobre los intereses particulares; es decir, en base a la percepción lógica del ciudadano con respecto a la disminución o al aumento de un tributo[704].

## 6.1 INSTRUMENTOS EXTRAFISCALES POSITIVOS Y MINORACIONES TRIBUTARIAS

Los instrumentos extrafiscales positivos utilizan a los beneficios tributarios extrafiscales, como instrumentos jurídicos, siendo su efecto sobre la Hacienda pública, específicamente, sobre el gasto público; siendo su instrumento económico, las subvenciones pigouvianas.

Los beneficios tributarios extrafiscales disminuyen la carga tributaria a los contribuyentes a efectos de proteger, estimular, auxiliar, o fomentar aquellas actividades particulares que se consideran beneficiosas para la sociedad[705], como aquellas que se presentan en las externalidades positivas. Se entiende, que el otorgamiento de beneficios tributarios ocasiona efectos positivos, debido a que otorgan prestaciones, bienes o ventajas a la sociedad.

[704] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, pp. 435-436 [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].
[705] Jornada de Pozas, L., *Ensayo de una Teoría del Fomento en el Derecho Administrativo*, *Revista de Estudios Políticos*, núm. 48, 1949, p. 49.

El otorgamiento de beneficios tributarios extrafiscales implica subvenciones indirectas, conforme a la dogmática alemana[706], ya que están condicionadas a la adopción de determinados comportamientos o a la realización de determinadas actividades, que el gobernante quiere fomentar. El otorgamiento del beneficio tributario implica el aumento del gasto público, pues significa la no entrada de fondos al erario. Es así, como los beneficios tributarios se transforman en mecanismos de estímulo de determinados tipos de comportamientos, beneficiosos, lo que ocurre en las externalidades positivas o economías externas[707].

Los beneficios tributarios se caracterizan por lo siguiente: Disminuir o eliminar la carga tributaria de los sujetos pasivos del tributo; incentivar o estimular el comportamiento de determinados agentes económicos, para cumplir con determinados objetivos de la administración pública; darle al agente económico una situación preferencial con fines extrafiscales; soportarse en los principios, valores y derechos constitucionales, que deben estar orientados a los fines del Estado.

En el caso de las subvenciones directas, el beneficiario se encuentra en condiciones de libertad, mientras las subvenciones indirectas como beneficios tributarios extrafiscales, se enmarcan en la relación jurídico- tributaria.

### 6.1.1 MINORACIONES TRIBUTARIAS

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) distingue cuatro modalidades de minoraciones tributarias:

1. Aquellas relativas a los gastos, motivados por la generación de ingresos;
2. Disposiciones por razones administrativas y de cumplimiento;
3. Disposiciones por ajustes, en relación con el principio de capacidad de pago o capacidad contributiva;
4. Disposiciones para cambiar comportamientos o suasorias, que pueden ser por razones económicas o sociales[708].

[706] Arrieta Martínez de Pisón, J., *Técnicas desgravatorias y deber de contribuir*; Madrid, McGraw – Hil, 1999, p.131.
[707] Samuelson, P.A. y Nordhaus, W.D., *Economía: con aplicaciones a Latinoamérica*, *op. cit.*, p. 687.
[708] *Organisation for Economic Co- operation and Development: Tax Expenditures*, París, 2010, pp. 43 y s.s.

Romero Abolafio, sobre esta misma clasificación, establece las siguientes denominaciones, paralelas de las minoraciones tributarias: productivas, técnicas, correctivas y extrafiscales[709].

Las minoraciones tributarias se pueden valer de distintos mecanismos de distinta naturaleza, a efectos de generar el elemental efecto desgravatorio, como, por ejemplo: exenciones, reducciones en las bases imponibles, tipos impositivos reducidos o minorados, el tipo cero, la no sujeción, el drawback, las restituciones agrícolas, bonificaciones y deducciones en las cuotas íntegras de los tributos (líquidas o diferenciales), las amortizaciones y reintegraciones aceleradas, las devoluciones de impuestos indirectos, entre otras muchas.

#### 6.1.1.1 MINORACIONES PRODUCTIVAS

Conforme a la clasificación de la OCDE, las minoraciones productivas consisten en disposiciones, relativas a los gastos, ocasionados por la generación de ingresos, definidos como:

> "Disposiciones tributarias que reducen los ingresos gravables mediante los gastos en que se haya incurrido para la generación de estos ingresos, como, por ejemplo: la depreciación económica del capital de inversión y desgravaciones por gastos de trabajo razonables"[710].

En el caso de países con moneda propia, una minoración productiva sería aquella en que un gobierno acepta que se consideren como gastos deducibles, a la devaluación monetaria que afectó un capital de inversión, que provino de un préstamo en dólares, para el cálculo del impuesto a la renta, por citar un ejemplo. Este caso sería aplicable, cuando una empresa de un país con moneda propia realizó un crédito en dólares u otra divisa fuerte, y se dio una devaluación significativa de la moneda nacional con respecto a esa divisa; por lo que el gobierno de turno decidió considerar este gasto (devaluatorio) como un gasto deducible, para disminuir la cuantía de la base de cálculo del impuesto a la renta.

---

[709] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, p. 469, [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].

[710] *Organisation for Economic Co- operation and Development: Tax Expenditures*, *op. cit*., p. 42.

### 6.1.1.2 MINORACIONES TÉCNICAS

Otra de las clasificaciones que hace la OCDE, son las denominadas disposiciones por razones administrativas y de cumplimiento, que corresponderían a las minoraciones técnicas, que tienen causa en la eficiencia de la Administración tributaria, obedeciendo a la finalidad de facilitar, tanto las tareas a desempeñar por ésta, como el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, siendo un ejemplo de ésta: el Régimen impositivo simplificado ecuatoriano (RISE)[711].

En las minoraciones técnicas el gobierno disminuye sus ingresos, debido a que busca facilitar el pago de determinados tributos, como el impuesto a la renta, a determinados contribuyentes en base a ingresos anuales, relativamente bajos; siendo el beneficio de la administración pública tributaria, el formalizar a nuevos contribuyentes, mediante procesos sencillos, que antes pertenecían al sector informal.

### 6.1.1.3 MINORACIONES CORRECTIVAS

La siguiente clasificación que hace la OCDE son las denominadas disposiciones con causa en ajustes relacionados con el principio de capacidad de pago, denominadas minoraciones correctivas, que según la OCDE obedecen al objetivo de adaptar la capacidad contributiva individual, en el marco de la determinación de la base imponible. Estas minoraciones correctivas, se traducen en exenciones que actuarían a modo de tipo cero, y en deducciones personales, que gozarían de la consideración de elementos estructurales del sistema de tributos personales al rendimiento. Aquí se incluyen, las minoraciones en función del estado civil, ascendientes y descendientes a cargo del contribuyente (cargas familiares). Las minoraciones correctivas encuentran su lógica en el mínimo vital en conexión con el principio de capacidad económica[712].

Se denominan minoraciones correctivas en referencia a que se trata de técnicas desgravatorias utilizadas, para corregir las posibles anomalías que pueda generar el principio de capacidad contributiva, como criterio de reparto de los gastos públicos, respecto a algunos sectores en los que este criterio no responde verdaderamente al sacrificio asumido, en relación con el resto de los sujetos que presentan idéntica capacidad contributiva. Como ejemplo de aplicación de la minoración correctiva, están las

[711] *Ibid.*, p. 44.
[712] *Ibid.*, p. 42.

deducciones que se realizan por cada ascendiente o descendiente con discapacidad física, psíquica o sensorial que tenga la consideración legal de minusválido, en el grado establecido. Esta minoración correctiva, actúa efectuando una corrección puntual en el gravamen, debido a que los discapacitados en condiciones de paridad con el resto de los contribuyentes, a pesar de que puedan tener la misma capacidad contributiva, no están dotados de todas las facultades físicas y psíquicas de las otras personas sin discapacidades. Por esto, se aplica esta técnica desgravatoria. En las minoraciones correctivas, también se pueden incluir a aquellas disposiciones, para evitar la doble imposición, que no tendrían la consideración de gastos fiscales, que son exenciones para evitar la situación de sobreimposición[713]. Para ello, en el Ecuador se celebraron convenios para evitar la doble tributación, con países con los que se tienen relaciones comerciales.

Otro ejemplo ecuatoriano de las minoraciones correctivas es el caso de la base cero del impuesto al valor agregado (IVA) de los artesanos. Lo que se busca en este caso, es que los artesanos ecuatorianos puedan competir con sus productos, de una manera más justa, en relación a los productos industrializados. Otro caso ecuatoriano, es el de las minoraciones correctivas con respecto a la devolución del valor pagado por impuesto al valor agregado (IVA) a los adultos mayores. Lo que se busca es que ellos, ya que han aportado con su trabajo durante toda una vida, dispongan de mayores recursos financieros para su vejez, de tal forma que puedan ser destinados a su alimentación o a su salud.

En el caso de las personas con discapacidad, en el Ecuador se exonera del pago de aranceles y del impuesto al valor agregado (IVA) a los vehículos importados destinados a su uso, queriendo con ello, facilitar su inclusión a la actividad productiva, lo que se considera una minoración correctiva.

En el caso de los exportadores ecuatorianos, a ellos se les devuelve el valor pagado por aranceles a las importaciones e impuesto al valor agregado (IVA) de las materias primas utilizadas, para la elaboración de productos destinados a la exportación. Lo que se busca, es que los exportadores ecuatorianos no vean afectada su competitividad, bajo el concepto

[713] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, pp. 469-472, [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].

de “no exportación de tributos”, en base al “draw back”, lo que se considera una minoración correctiva.

#### 6.1.1.4 MINORACIONES EXTRAFISCALES

La última clasificación que hace la OCDE son las denominadas disposiciones con la finalidad de cambiar comportamientos; es decir, suasorias, conocidas para nuestra investigación como minoraciones extrafiscales, que son aquellas que pueden perseguir objetivos de corte económico y social, que implica la intervención, y que en la clasificación de instrumentos extrafiscales se la ha encuadrado en la actividad de fomento. La finalidad de las minoraciones extrafiscales es la de persuadir, en forma disuasoria o persuasoria, el desempeño de determinadas conductas con fundamento en los valores de igualdad y solidaridad. Un ejemplo de minoraciones extrafiscales se da cuando la Ley, en el caso de los impuestos sobre las sociedades, establece una deducción para aquellas compañías que contraten trabajadores con alguna discapacidad. En este caso, se trata de un beneficio extrafiscal para la compañía, justificado, ya que ésta no sólo tendrá que cumplir con sus obligaciones tributarias formales, sino también, deberá desempeñar la prestación personal de contratar trabajadores con discapacidad, lo que implica insertarlos a la actividad productiva y, por lo tanto, a la economía, pudiendo también aportar con ingresos a sus familias. Las minoraciones extrafiscales promueven determinadas prestaciones personales cuya efectiva realización, en favor del interés general, justifica la reducción parcial o total de la carga tributaria, lo que confirma la naturaleza de la técnica de fomento del beneficio tributario[714].

Las minoraciones productivas, técnicas y correctivas operan en relación a la finalidad fiscal del sistema tributario, mientras que las minoraciones extrafiscales, operan en sentido extrafiscal, y se encuentra un emparejamiento con las subvenciones indirectas, relación que ha sido resaltada por la dogmática alemana[715].

En determinados casos, se pueden confundir las minoraciones extrafiscales con las minoraciones correctivas, siendo la diferencia, que en las extrafiscales existen dos elementos: una parte estructural, como parte del tipo; y un elemento incentivador que promueve un cambio de comportamiento (animus adjuvandi)[716]. En las minoraciones

[714] *Organisation for Economic Co- operation and Development: Tax Expenditures*, *op. cit.,* p. 43.
[715] Arrieta Martinez de Pisón, J., *Técnicas desgravatorias y deber de contribuir*, *op. cit.*, p. 131.
[716] *Organisation for Economic Co- operation and Development: Tax Expenditures*, *op. cit.*, p. 44.

extrafiscales se aplica un subsidio pigouviano, mientras que en las minoraciones correctivas sólo se realiza un ajuste relacionado con el principio de capacidad de pago.

Se debe indicar, que las aportaciones del autor Juan José Romero Abolafio[717] con respecto al análisis iusfundamental de la Extrafiscalidad, han sido de vital importancia para el desarrollo de la presente tesis doctoral; que se centra, en el análisis de la extrafiscalidad de las normas, constitucionales y tributarias, y de los impuestos; en un Estado constitucional de Derechos y Justicia, en una economía dolarizada, como es el caso de Ecuador. En base a las conceptualizaciones del autor en mención, se pudo realizar el análisis de las minoraciones, de las externalidades y de los instrumentos extrafiscales en el Ecuador.

### 6.1.2 SUBSIDIO PIGOUVIANO

Yánez[718], con respecto a los subsidios pigouvianos, establece que la solución a las externalidades positivas o economías externas dada por Arthur Pigou, fue la aplicación de una política económica denominada subsidio pigouviano; y después, permitir que el mercado continúe funcionando libremente. Los consumidores comprarán voluntariamente la cantidad socialmente óptima, si y solo si, el precio que se les cobra en el mercado desciende al nivel del precio consumidor o precio neto del subsidio. En el caso de los oferentes, estos aumentarán voluntariamente la producción, si y solo si, el precio que se les pague en el mercado aumenta hasta el nivel del precio productor o precio bruto del subsidio. La diferencia entre el precio productor y el precio consumidor la cubre el Gobierno a través del pago de un subsidio unitario o específico de monto igual al "beneficio marginal", medido al nivel de la cantidad óptima [719].

El subsidio unitario o específico, conocido también como subsidio pigouviano corresponde a una cierta cantidad de unidades monetarias por unidad de producto. En la economía ecuatoriana, al estar dolarizada, no es necesario establecer unidades monetarias corregidas por la inflación, debido a que ésta ha sido ínfima en los últimos años; pero en

[717] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892].

[718] Economista. Profesor en el Magíster en Tributación de la Universidad de Chile.

[719] Yánez Henríquez, José, "Impuesto pigouviano", *Revista de Estudios Tributarios*, No.16, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, pp. 178-180, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/IMPUESTOS%20PIGOUVIANOS%20Y%20EXTERNALIDADES%20TECNOL%C3%93GICAS,%20CHILE.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

caso de economías inflacionarias, la tasa del subsidio se puede establecer corrigiendo la inflación, como es el caso de las economías de nuestros países vecinos, y también competidores, Colombia y Perú. El subsidio pigouviano se aplicará entendiendo que se está actuando en mercados perfectamente competitivos, excepto la economía externa, donde existe perfecta información, y donde se producen los mismos efectos económicos, si el subsidio se da a la demanda o a la oferta. De existir asimetría de la información, ya no dará lo mismo dar el subsidio, ya sea a la demanda o a la oferta. El subsidio pigouviano tiene como uno de sus principales efectos, que incrementa el excedente agregado de los consumidores, y también aumenta el excedente agregado de los oferentes[720].

### 6.1.3 MINORACIONES POR POLÍTICA MONETARIA EXTRANJERA

Este nuevo tipo de minoración que se propone en la presente tesis doctoral, es diferente a la "minoración productiva" propuesta por el autor Juan José Romero Abolafio, basada en una de las modalidades establecidas por la OCDE relativa a "los gastos motivados por la generación de ingresos"[721]. Se le ha dado el nombre de "minoración por política económica extranjera" debido a que es la que ocurre en Ecuador, cuando el gobierno decide disminuir su imposición tributaria, con el fin de proteger a sectores económicos, como el comercio, cuando se han visto afectados por la apreciación del dólar. Debido a que Ecuador no tiene moneda propia, siendo su moneda legal el dólar estadounidense, perdió el señoreaje y su política monetaria; por lo que depende de la política monetaria establecida por los EE. UU. Por este motivo, cuando el dólar se aprecia internacionalmente, obedece a otras causas no sujetas al control nacional.

Este es el caso que ocurre cuando se aprecia el dólar internacionalmente, y nuestros países vecinos, Colombia y Perú, devalúan sus monedas; lo que ocasiona que los gobiernos ecuatorianos aumenten las tarifas arancelarias y apliquen salvaguardas, como medidas proteccionistas, que aumentan los precios de los bienes importados en el Ecuador; lo que a su vez, ocasiona que muchos ecuatorianos viajen a nuestros países vecinos, lo que genera: salida de dólares de la economía ecuatoriana, disminución de las

[720] El excedente del consumidor es la diferencia entre la utilidad total que obtenemos de un bien o servicio y su precio de mercado. El excedente del productor es la diferencia entre la utilidad total que obtiene un productor al vender un bien o servicio a su precio de mercado.
[721] Revisar Minoraciones tributarias en el 6.1.1.

ventas de los comercios de las ciudades ecuatorianas fronterizas, y la disminución de las recaudaciones tributarias.

Para evitar que los negocios de las ciudades fronterizas quiebren, el Ecuador aplica canastas comerciales transfronterizas, que es una exoneración, temporal, de las nuevas tarifas arancelarias y de las salvaguardias, que se otorga a los bienes que importan los comerciantes de estas ciudades ecuatorianas, fronterizas con nuestros países vecinos. Lo indicado, implica una minoración, pero producto de una política monetaria extranjera, que es la estadounidense; por lo que, se puede considerar como un nuevo tipo de minoración, propia de Ecuador, por estar dolarizado y, por ende, sin política monetaria para emisión de moneda propia. Se debe indicar, que los centavos de dólar ecuatorianos se introdujeron en el año 2000, siendo una versión ecuatoriana de los estadounidenses. Las monedas (centavos de dólar ecuatorianos) tienen denominaciones de 1, 5, 20, 25 y 50, las mismas que son idénticas en tamaño y valor a sus contrapartes en centavos de dólar estadounidense. En el caso de los billetes, Ecuador depende de los impresos en los Estados Unidos.

## 6.2 INSTRUMENTOS EXTRAFISCALES NEGATIVOS

Los instrumentos extrafiscales negativos utilizan a los tributos extrafiscales y a los recargos extrafiscales como instrumentos jurídicos; siendo su efecto sobre la Hacienda pública, específicamente, sobre el ingreso público; siendo su instrumento económico los impuestos pigouvianos, también conocidos como impuestos extrafiscales o reguladores.

Los tributos extraficales se constituyen en mecanismos para el nacimiento de una nueva obligación tributaria, mientras que los recargos extrafiscales suponen un incremento de la cuota tributaria a los contribuyentes por el Estado, que busca mediante la aplicación de estos instrumentos jurídicos, corregir externalidades negativas o deseconomías externas. Se entiende, que el establecimiento de tributos y recargos extrafiscales producen efectos negativos sobre los intereses de los particulares, pues significan obstáculos o cargas creadas para dificultar, por medios indirectos, aquellas actividades o establecimientos contrarios a los que el gobernante quiere fomentar[722]. El establecimiento de tributos y recargos extrafiscales suponen un ingreso para la Hacienda Pública, ya que se establece una nueva obligación y un incremento de la cuota tributaria

[722] Jornada de Pozas, L., *Ensayo de una Teoría del Fomento en el Derecho Administrativo*, *op. cit.,* p. 41.

en los contribuyentes, respectivamente. Los tributos extrafiscales y recargos extrafiscales suponen un ingreso adicional a las arcas públicas.

### 6.2.1 IMPUESTO REGULADOR O PIGOUVIANO

Yánez, con respecto al impuesto pigouviano, establece que la solución a las externalidades negativas o deseconomías externas dada por Arthur Pigou, fue la aplicación de una política económica denominada impuesto pigouviano; y después, permitir que el mercado continúe funcionando libremente, para asignar los recursos en forma socialmente eficiente. Los consumidores comprarán voluntariamente la cantidad socialmente óptima, si y solo si, el precio que se les cobra en el mercado aumenta al nivel del precio consumidor o precio bruto del impuesto. En el caso de los oferentes, estos disminuirán voluntariamente la producción, si y solo si, el precio que se les pague en el mercado se reduce hasta el nivel del precio productor o precio neto del impuesto. La diferencia entre el precio bruto del impuesto y el precio neto del impuesto la cubre el Gobierno a través del cobro de un impuesto unitario o específico, de monto igual al Beneficio marginal, medido al nivel de la cantidad óptima[723].

Como en el caso anterior de la aplicación del subsidio pigouviano, en el caso del impuesto pigouviano ecuatoriano no es necesario hacer correcciones por la inflación, debido a que nuestra economía esta dolarizada.

Yánez, con respecto a los efectos del impuesto pigouviano, considera que uno de sus principales efectos, es la disminución del excedente agregado de los consumidores y también la disminución del excedente agregado de los oferentes. Otro de sus efectos, es que la corrección de la deseconomía externa produce un incremento del beneficio social. Lo que debe gravar el impuesto pigouviano, es decir la base, es el elemento que forma parte del producto y que genera el daño o perjuicio sobre los agentes económicos, que en ciertos casos se denominan emisiones, por ejemplo: el alcohol (en el alcoholismo). En el caso de la externalidad negativa causada por el tabaquismo, se da un caso especial, ya que lo que se grava es el producto. Esto se debe a que cada unidad de este producto, es decir

[723] Yánez Henríquez, José, "Impuesto pigouviano", *Revista de Estudios Tributarios*, No.16, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, pp. 180-182, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/IMPUESTOS%20PIGOUVIANOS%20Y%20EXTERNALIDADES%20TECNOL%C3%93GICAS,%20CHILE.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

cada cigarrillo, es un conjunto de una gran cantidad de elementos dañinos para la salud, por lo que la base del impuesto pigouviano, en este caso, es el cigarrillo[724].

Yánez, con respecto a las características o requisitos que debe cumplir la tasa del impuesto pigouviano establece las siguientes:

1. La tasa debe ser igual al valor del daño marginal que causa el elemento dañino;
2. La tasa del impuesto pigouviano se expresa en términos unitarios o específicos;
3. En el caso de las economías inflacionarias, que no es el caso del Ecuador por tener como moneda al dólar norteamericano, resulta que el valor monetario real de la tasa del impuesto pigouviano es reducido por la inflación, por lo cual se debe establecerlo en base a una unidad monetaria corregida por inflación [725].

Es importante indicar, que el valor del impuesto regulador o pigouviano, conforme a las normas de la OMC, puede ser devuelto a los exportadores, cuando sus productos tuvieron estas imposiciones. Esto, en base al draw back aplicado, como en otros impuestos indirectos, como el impuesto al valor agregado (IVA). Se debe mencionar, que al gravar con impuestos reguladores, como es el ICE, a determinados productos, esto podría ocasionar el aumento del contrabando, por lo que los Gobiernos deben fortalecer el control en las fronteras.

En el período 2007 – 2017, en Ecuador, se establecieron cupos a las importaciones de determinados productos; así como, mejoras del control en las líneas fronterizas, tipificación de nuevos delitos tributarios, creación de "canastas comerciales transfronterizas"[726], etc.

El impuesto regulador, conocido también como impuesto corrector, extrafiscal o pigouviano, ha recibido críticas, como las siguientes: que promueve la intervención del gobierno; que es de difícil aplicación por la cantidad de variables que deben ser

[724] Yánez Henríquez, José, "Impuesto pigouviano", *Revista de Estudios Tributarios*, No.16, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, pp. 183-184, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/IMPUESTOS%20PIGOUVIANOS%20Y%20EXTERNALIDADES%20TECNOL%C3%93GICAS,%20CHILE.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

[725] Yánez Henríquez, José, "Impuesto pigouviano", *Revista de Estudios Tributarios*, No.16, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, p. 185, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/IMPUESTOS%20PIGOUVIANOS%20Y%20EXTERNALIDADES%20TECNOL%C3%93GICAS,%20CHILE.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

[726] Las canastas comerciales transfronterizas son subvenciones a los importadores de las ciudades fronterizas ecuatorianas, de los productos que importan, que fueron afectados por la apreciación internacional del dólar.

consideradas; que la metodología para su aplicación no es exacta; que es difícil establecer, en ciertos casos, el agente emisor y el elemento dañino que se debe gravar; y, como direccionar estas recaudaciones extrafiscales. En todo caso, el impuesto regulador es una opción práctica, que puede ser no tan extrema, como algún tipo de sanción.

#### 6.2.1.1 ERRORES DE BASE Y TASA EN LOS IMPUESTOS PIGOUVIANOS

Cuando se grava con impuestos reguladores o pigouvianos es necesario tener muy en cuenta, la tasa con que se los grava. Esto, para evitar que una gran diferencia ocasione que no se dé el cambio de conducta deseado. Por ejemplo, en el caso de los impuestos a los combustibles en Chile, en que se grava con cuatro veces más a la gasolina que al diesel. Si bien esta aplicación generará un aumento en la recaudación tributaria, no generará un cambio de conducta, debido a que las personas comprarán vehículos a diesel, que también contaminan. Este caso es mencionado por el autor José Yánez Henríquez en que cita el estudio de Parry y Strand, que establece que: "…las tasas deberían ser casi idénticas y más cerca del valor de la gasolina". En este caso, la externalidad tecnológica negativa a corregir con el impuesto pigouviano, es la contaminación ambiental [727].

En Chile, se presentan tres errores con respecto a la base y a la tasa del impuesto pigouviano, específicamente, del impuesto a los consumos especiales, sobre las bebidas alcohólicas, las bebidas azucaradas y sobre los cigarrillos. En el primer caso, de las bebidas alcohólicas, este se fija en la forma *ad valorem*, agrupadas en dos categorías: en base a su graduación alcohólica, con tasas de 20,5% y de 31,5%. El error es que no se grava el elemento dañino que es el alcohol, y las tasas son muy diferenciadas. El segundo caso, es el que se da con el impuesto a las bebidas azucaradas, el cual es *ad valorem*, y se agrupa en dos categorías: en base al contenido de azúcar en las bebidas no alcohólicas, con tasas del 10% y del 18%. Nuevamente en este caso, el error es que no se grava el elemento dañino que es el azúcar, y las tasas son muy diferenciadas. En el tercer caso, que es el impuesto a los cigarrillos, éste tiene una tasa compuesta de una parte *ad valorem*

[727] Yánez Henríquez, José, "Impuesto pigouviano", *Revista de Estudios Tributarios*, No.16, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, pp. 192-193, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/IMPUESTOS%20PIGOUVIANOS%20Y%20EXTERNALIDADES%20TECNOL%C3%93GICAS,%20CHILE.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022]. Yánez menciona el estudio de: Parry Ian y Stand Jon, *Fuel Taxes in Chile*, Report to the Inter – American Development Bank, 2009.

y la otra como impuesto unitario o específico, cuando la tasa sólo debería ser calculada como un impuesto unitario o específico, es decir, sobre el cigarrillo[728].

En todos los casos expuestos, la tasa se calcula en forma *ad valorem*, y no en base a la cantidad del elemento dañino, contenido en el envase del producto, que es lo establecido para el caso de impuestos pigouvianos o reguladores. El impuesto *ad valorem* es una imposición en forma de porcentaje sobre el valor de transacción del bien, sea este mueble o inmueble, siendo un impuesto flexible, ya que está en relación con el valor evaluado del bien. La forma impositiva *ad valorem* no sólo se aplica a la propiedad de bienes muebles o inmuebles; sino también, a la venta de bienes y servicios, aplicándose en el punto de venta. En el comercio internacional la tarifa *ad valorem* es de gran aplicación, distinguiéndose tres tipos de aranceles; es decir, de impuestos aplicados exclusivamente a los productos importados, que son los siguientes: el arancel *ad valorem*, *e*l arancel específico y el arancel mixto.

El arancel *ad valorem* se aplica al valor del producto importado una vez incluido costo, flete y seguro; es decir, se aplica al valor CIF. El arancel específico se aplica como un monto fijo por unidades o peso a un bien. La combinación de un arancel *ad valorem* y un arancel específico crea al arancel mixto; es decir, aquel en que al producto se le aplica un porcentaje que representa el *ad valorem*, por un lado, y por el otro también se le aplica un valor fijo a la unidad importada, que representa el arancel específico[729].

### 6.2.2 RECARGOS EXTRAFISCALES

El recargo extrafiscal es otro de los instrumentos extrafiscales negativos utilizados para la corrección de externalidades negativas o deseconomías externas, existiendo una diferencia entre recargos establecidos sobre un tributo extrafiscal, y cuando es el recargo el que contempla la finalidad extra[730].

---

[728] Yánez Henríquez, José, "Impuesto pigouviano", *Revista de Estudios Tributarios*, No.16, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, pp. 192-194, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/IMPUESTOS%20PIGOUVIANOS%20Y%20EXTERNALIDADES%20TECNOL%C3%93GICAS,%20CHILE.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

[729] *Impuesto Ad valorem*, tipos de aranceles, Diccionario económico, [en línea/online: https://economipedia.com/definiciones/impuesto-ad-valorem.html, acceso/disponible/consultado: 16/04/2022].

[730] García, Frías, M.A, *La Financiación Territorial Mediante Recargos: Un Análisis Jurídico*, Salamanca, Universidad de Salamanca, 1994, p. 69. Citado por Aizega Zubillaga, J.M.: *La Utilización Extra fiscal de los Tributos y los Principios de Justicia Tributaria*, *op. cit*., p.92.

En el caso de los recargos establecidos sobre un tributo extrafiscal; éstos se refieren a varias modalidades que integran la deuda tributaria, como son: los intereses de demora, los recargos por declaración extemporánea, entre otros. Estos elementos son agrupados por la doctrina bajo la categoría de "obligaciones tributarias accesorias". Estas modalidades operan como recargo sobre un tributo base; es decir, soportada sobre la estructura del tributo extrafiscal base.

En el segundo caso, cuando es el recargo el que contempla la finalidad extrafiscal, éstos constituyen mecanismos suasorios negativos, que suponen una superposición sobre el tributo base, de tal forma que comparten sus elementos estructurales[731].

## 6.3 OTRAS SOLUCIONES A LA INEFICIENCIA EN LA ASIGNACIÓN DE LOS RECURSOS

La aplicación de impuestos reguladores o pigouvianos no es la única solución a la corrección de externalidades negativas, siendo otras opciones las siguientes: subsidios, estándares, permisos de emisión o de uso de elementos dañinos negociables. Además, se puede aplicar el Teorema de Coase. La aplicación de subsidios no es una solución realmente, ya que el Estado tiene que asumir el sacrifico fiscal.

En el caso de la aplicación de estándares, esto es un límite máximo a la emisión de contaminantes o a la cantidad de elementos dañinos para la salud pública, que el regulador permite o autoriza a que estén contenidos en un producto. Uno de los problemas del estándar, es que puede implicar altos costos, porque hay que fiscalizar a las empresas para establecer si están cumpliendo con el estándar; además, de que no es tan sencillo para el regulador establecer ese límite máximo de contaminantes. Tanto la fiscalización como el establecimiento de límites máximos de contaminantes implican altos costos debido al número de empresas existentes, así como, al número de productos contaminantes.

En el caso de los permisos de emisión o de uso de elementos dañinos negociables, estos corresponden a un título valor, que puede ser negociado en el mercado secundario por sus poseedores, que le permite a su poseedor, producir emitiendo o haciendo uso de elementos dañinos, hasta por el monto indicado en el mismo título de emisión de elementos dañinos. El problema de este tipo de solución son los costos de vigilancia y

[731] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, pp. 728-729, [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].

control en que se incurría, además del riesgo de que existan pocas empresas y que estas tengan poder de mercado; y, del problema que se presenta en el reparto inicial de los permisos.

Otra de las soluciones en la ineficiencia en la asignación de recursos, es la aplicación del Teorema de Coase, que establece que, si los derechos de propiedad estuviesen asignados a una de las partes involucradas en una externalidad tecnológica, y los costos de transacción fuesen igual a cero, entonces no sería necesaria la intervención del Estado para solucionarla, debido a que las partes intervinientes se pondrían de acuerdo a través de una negociación. El problema del Teorema de Coase es que muchas veces los costos de transacción son muy elevados, y esto hace muy difícil la negociación respectiva"[732].

Se debe indicar, que las aportaciones de las publicaciones del autor Econ. José Yánez Henríquez sobre externalidades e instrumentos extrafiscales, conceptual y metodológicamente, han sido de mucha importancia para el desarrollo de la presente tesis doctoral, que realiza un análisis de extrafiscalidad de la Constitución ecuatoriana y de las reformas tributarias en los regímenes dolarizados, para establecer cuáles han sido los instrumentos extrafiscales, positivos y negativos, que se han utilizado para corregir externalidades, y maximizar el bienestar de la sociedad.

## 6.4 EXTERNALIDADES E INSTRUMENTOS EXTRAFISCALES EN EUROPA Y LATINOAMÉRICA: EJEMPLOS

Lorenzo[733], con respecto a la aplicación de instrumentos extrafiscales, establece que los instrumentos económicos (fiscales y tributarios) se utilizan con el fin específico, de influir sobre las decisiones que toman los agentes económicos causantes de las externalidades, para que sus precios reflejen los costos ocasionados por su accionar, con respecto a los daños ocasionados. Esto, con la finalidad de que sus precios de mercado contemplen los costos o beneficios sociales ocasionados. Los impuestos reguladores de tipo ambiental, de esta forma, buscan modificar el comportamiento de los agentes económicos, que causan algún tipo de daño; ya que lo que se busca es que estos agentes

[732] Yánez Henríquez, José, "Impuesto pigouviano", *Revista de Estudios Tributarios*, No.16, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, pp. 191-192, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/IMPUESTOS%20PIGOUVIANOS%20Y%20EXTERNALIDADES%20TECNOL%C3%93GICAS,%20CHILE.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

[733] Consultor de la Unidad de cambio climático de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (Cepal),

económicos internalicen los costos o beneficios sociales de sus acciones[734]. La alícuota del impuesto regulador o pigouviano debe reflejar el valor económico de la externalidad que se busca corregir[735].

Lorenzo cita a Fullerton, quien establece las ventajas que tienen los instrumentos económicos, para hacer frente a las externalidades ambientales, que son las siguientes:

- "Proveen flexibilidad para que cada agente económico pueda determinar su conducta en base a sus propios costos marginales;
- Minimizan requerimientos de información individualizada sobre los costos que tiene la reducción de la externalidad, para cada uno de los agentes involucrados (aunque pueden existir problemas de información asimétrica difíciles de resolver);
- Generan incentivos para la adopción de tecnologías adecuadas o limpias, y para la incorporación de innovaciones que mitiguen los efectos de las externalidades;
- Permiten gravar a los agentes causantes de la contaminación desde la primera unidad de contaminación generada;
- Facilitan el tratamiento asimétrico y generalizado de los causantes de la externalidad, ya que todos los agentes enfrentan a una misma estructura de penalización, con independencia de sus características tecnológicas y productivas (se eliminan las negociaciones individuales con las entidades reguladoras);
- Generan ingresos para el Estado que ayudan a financiar acciones orientada a actuar sobre las consecuencias de la externalidad"[736].

La OCDE, la Unión Europea y la Agencia Internacional de Energía definen, específicamente, a los impuestos ambientales, como aquellos pagos obligatorios cuya base imponible representa un efecto negativo sobre el medio ambiente. Estos impuestos ambientales son los que, en la presente tesis doctoral, se los denomina impuestos reguladores, de tipo ambiental, que son los instrumentos extrafiscales negativos, que se utilizan para la corrección de externalidades negativas, que pueden ser, ya sea, por consumo o por producción. Conforme a las definiciones adoptadas por la Unión Europea

[734] Esto fue lo propuesto por Arthur Pigou en 1938.
[735] Lorenzo, Fernando, *Inventario de Instrumentos fiscales verdes en América Latina. Experiencias, efectos y alcances*, Santiago, Naciones Unidas - CEPAL- Cooperación alemana, 2016, pp. 9-10, [en línea/online: https://hdl.handle.net/11362/40833 , acceso/disponible/consultado: 28/06/2022].
[736] Lorenzo, Fernando, *Inventario de Instrumentos fiscales verdes en América Latina. Experiencias, efectos y alcances*, Santiago, Naciones Unidas - CEPAL- Cooperación alemana, 2016, pp. 9-10 [en línea/online: https://hdl.handle.net/11362/40833 , acceso/disponible/consultado: 28/06/2022]. Lorenzo cita a: Fullerton, D.; Leicester, A.; Smith, S. (2008), ―Environmental taxes: National Bureau of Economic Research‖, Working Paper 14197, Julio, 2008.

(Eurostat, 2013), se pueden identificar los siguientes cuatro grupos de impuestos ambientales, según la base imponible considerada:

1. Impuestos sobre el consumo de energía (diésel, gasolina, gas natural y electricidad). Se entiende que es un impuesto sobre el combustible que produce la energía;
2. Impuestos sobre las emisiones de gases de efecto invernadero (CO2), que suelen recaer sobre la propiedad o el uso de vehículos de transporte;
3. Impuestos sobre la contaminación, que se aplican sobre el vertido al aire y al agua de sustancias contaminantes, sobre el manejo de residuos y la contaminación auditiva (ruido). Es un impuesto sobre los vertidos contaminantes:
4. Impuestos sobre el uso o la extracción de recursos naturales y materiales. Por ejemplo, un impuesto sobre el uso de recursos hídricos[737].

### 6.4.1 EJEMPLOS DE EXTERNALIDADES E IMPUESTOS REGULADORES EN EUROPA

Lorenzo, cita a Carrea Poncela y Movellán Vásquez (2007)[738], con respecto a dos tipos de impuestos reguladores, de tipo ambiental, que son los siguientes:

> "El primero, es un impuesto sobre la generación de residuos establecido en Dinamarca que llevó a disminuir el 26% de la cantidad de residuos municipales entre 1987 y 1996. El segundo, es un impuesto que grava el uso del agua en Dinamarca, que llevó a disminuir el consumo de agua en un 13% de 1993 a 1998. En ese mismo período, las pérdidas técnicas, que son las fugas en la distribución de agua en las casas, se redujeron en un 23%"[739].

Lorenzo establece que, en el caso de Alemania, esta ha intensificado la utilización de impuestos energéticos, siendo en la actualidad el país europeo con la mayor tasa impositiva a la energía. El incremento hizo que la población haga conciencia con el ahorro de la energía en los hogares. En el caso de Suecia, esta modificó el impuesto sobre las

[737] Unión Europea. Eurostat 2013.
[738] Carrera Poncela, A., y Movellán Vázquez, A. (2007), ―Aspectos económico-jurídicos y análisis descriptivo de la tributación ambiental en Latinoamérica‖, Observatorio de la Economía Latinoamericana Nº 88, noviembre 2007, [en línea/online: http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/la/07/cpmv.htm, acceso/disponible/consultado: 28/06/2022].
[739] Lorenzo, Fernando, *Inventario de Instrumentos fiscales verdes en América Latina. Experiencias, efectos y alcances*, Santiago, Naciones Unidas - CEPAL- Cooperación alemana, 2016, p. 16, [en línea/online: https://hdl.handle.net/11362/40833 , acceso/disponible/consultado: 28/06/2022].

emisiones de CO2, pasando de un esquema basado en el peso del vehículo a una tasa lineal. Suecia, introdujo un impuesto sobre la incineración de residuos domésticos en 2006, pero, lo eliminó en el 2010, debido a que tuvo efectos poco significativos sobre la conducta de los habitantes, pero, además, provocó el traslado innecesario de residuos. En el 2008, Holanda introdujo un impuesto sobre los pasajes aéreos, que lo eliminó el año siguiente, debido a que constató que se daba un desvío a los aeropuertos cercanos de Alemania y Bélgica. Este impuesto holandés, permite constar el efecto que puede tener un impuesto regulador en las ofertas y demandas de los mercados[740].

Lo antes indicado permite establecer, la conciencia ambiental que tienen países como Alemania, cuyos gobiernos entienden la realidad del calentamiento global, por lo que han aumentado la tasa impositiva sobre la energía, a efecto de incentivar el ahorro y eliminar el consumo innecesario. En el caso del impuesto sueco sobre emisiones de CO2, se observa un cambio a una estructura impositiva que se aplica de manera constante o proporcional a medida que aumenta la base imponible. En el caso del impuesto holandés sobre los pasajes aéreos, se puede establecer la rápida intervención del gobierno holandés, para detectar la ineficacia del impuesto regulador aplicado. En este caso, se debe indicar que la aplicación de una tasa lineal implica la búsqueda de equidad y de redistribución de la carga tributaria.

El Impuesto sobre las Transacciones Financieras (ITF) es un impuesto regulador promulgado en Francia en el año 2012 y en Italia en el año 2013, como un instrumento económico extrafiscal, para corregir las externalidades negativas que se presenten en los mercados financieros. Este tipo de impuestos reguladores es el resultado de buscar la aplicación de herramientas públicas, por parte de los responsables de las políticas económicas de los países europeos, ante la crisis financiera que se presentó entre el año 2007 y el 2009[741].

Como ya se ha indicado, las externalidades negativas se presentan cuando los agentes económicos no asumen la totalidad de los costos de sus acciones, lo que da como

---

[740] Lorenzo, Fernando, *Inventario de Instrumentos fiscales verdes en América Latina. Experiencias, efectos y alcances*, Santiago, Naciones Unidas - CEPAL- Cooperación alemana, 2016, pp. 9-10, [en línea/online: https://hdl.handle.net/11362/40833 , acceso/disponible/consultado: 28/06/2022].

[741] Allevato, Giulio, Vico Martínez, Antonio, *Regular el sector financiero mediante la fiscalidad: consecuencias deseados y no deseadas del impuesto sobre las transacciones financieras*, Cuadernos de información económica, No. 728, Dialnet, 2020, pp. 61-68. [en línea/online: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7576637 acceso/disponible/consultado: 02/02/2024].

resultado que la sociedad, en su conjunto, tenga que soportar un costo mayor que el soportado por el agente económico, causante de la actividad económica que genera la externalidad negativa. Esto, ocasiona lo que se conoce como fallo o falla de mercado, debido a que el agente económico, causante de la externalidad negativa, no internaliza, en forma integral, los costos generados. A su vez, esto ocasiona que los estados financieros del agente económico, causante de la externalidad negativa, presenten costos menores, que los que debería presentar, afectando también el precio económico de sus bienes y servicios, que también deberían ser mayores. La aplicación del impuesto regulador haría que el agente económico, causante de la externalidad negativa, se desincentive de seguir actuando de esa manera perjudicial o dañina, por el aumento de su costo marginal de producción, originado en el pago del impuesto regulador, lo que ocasionaría que su producción disminuya[742].

El ITF es un impuesto regulador cuyo hecho económico consiste en las transacciones vinculadas a distintos tipos de valores, pudiendo gravar lo siguiente: uno, varios o una amplia variedad de instrumentos del mercado de valores; en los que se podría incluir a las acciones, a las obligaciones, a los títulos de renta rija, a los derivados (forwards y swaps), a las divisas, etc. El fin principal extrafiscal de este impuesto regulador sería el de desincentivar el cortoplacismo, que se podría dar en los mercados de capitales, reduciendo de esta manera la volatilidad del mercado de valores, buscando alinear los precios de los activos con sus valores intrínsecos. De esta manera, se reduciría la operativa de los agentes económicos, realizada con fines especulativos a plazos muy cortos, reduciendo también la volatilidad que esto podría ocasionar. Es importante indicar, que el primero en teorizar sobre el ITF fue Keynes en su obra *"Teoría general del empleo, el interés y el dinero*" de 1936, donde analiza la especulación a corto plazo que se había dado en "Wall Street en los años de la Gran Depresión[743].

### 6.4.2 EJEMPLOS DE EXTERNALIDADES E IMPUESTOS REGULADORES EN LATINOAMÉRICA

Para Cavada, en el caso de Chile, los impuestos reguladores, llamados también correctivos, de tipo no ambiental, son aquellos que se utilizan para recaudar e influenciar en el comportamiento del consumidor, con respecto a desincentivar determinados

[742] *Ídem*.
[743] *Ídem*.

consumos perjudiciales, por lo que deben gravar el elemento que ocasiona el daño, siendo estos los siguientes:

- Impuesto a los tabacos, cigarros y cigarrillos;
- Impuesto a las bebidas alcohólicas, Analcohólicas y Productos similares;
- Impuestos a los productos con altos contenidos de calorías, azúcar, sodio y grasas saturadas;
- Impuesto verde o impuesto ambiental. Estos recaen sobre los bienes o servicios contaminantes. Teóricamente, surgieron con la propuesta del economista Arthur Pigou (1920), quien hizo el planteamiento de que el Estado debe intervenir ante la existencia de discrepancias entre los beneficios marginales sociales y privados;
- Impuesto a los combustibles (gasolinas, petróleo, diésel, etc.);
- Impuestos a los juegos de azar [744].

Para Lorenzo, tanto Chile como México han sido los primeros en América Latina en aplicar imposiciones sobre las emisiones de carbono. Esto es debido, al alto nivel de contaminación por concepto de CO2 que reportan sus principales ciudades, como son, sus capitales. Chile y México, han aplicado impuestos reguladores o correctivos para corregir las externalidades negativas, de tipo ambiental, generadas por las emisiones de dióxido de carbono. Es por esto, que Chile incorporó en su reforma tributaria de 2016 un conjunto de tributos incluidos en el grupo de impuestos verdes, como, por ejemplo, el impuesto sobre el carbono. En Chile, en el 2005, se implementó un impuesto específico sobre la actividad minera que gravaba con una tasa del 5%, la renta de operadores mineros con escalas de venta superiores a las 50.000 toneladas métricas de cobre fino al año; y, en el 2010, se introdujo un esquema progresivo, para escalas mayores a 50.000 toneladas anuales, que varía entre el 5% y el 34,5%[745].

México, en el 2016, creó un impuesto sobre la enajenación y la importación de combustibles fósiles de acuerdo con su contenido de carbono. Este impuesto, es un mecanismo que permite comprar bonos de carbono o certificado de reducción de

[744] Cavada, Juan, "Impuestos Correctivos en Chile. Concepto, recaudación, comparación con algunos países extranjeros". *Biblioteca del Congreso Nacional de Chile*, pp. 4, 10, 13 15 [en línea/online: https://obtienearchivo.bcn.cl/obtienearchivo?id=repositorio/10221/34265/2/Impuestos_correctivos_Chile_Ocde_rev_par_CW_edit._PA.pdf , acceso/disponible/consultado: 26/06/2022].

[745] Lorenzo, Fernando, *Inventario de Instrumentos fiscales verdes en América Latina. Experiencias, efectos y alcances*, Santiago, Naciones Unidas - CEPAL- Cooperación alemana, 2016, p. 18, [en línea/online: https://hdl.handle.net/11362/40833 , acceso/disponible/consultado: 28/06/2022].

emisiones, para sustituir el pago del impuesto. En México, en 1991, se introdujeron los denominados Derechos de Aguas residuales, que grava el derecho de aguas residuales en cualquier cuerpo receptor, dependiendo los montos a pagar del volumen de agua descargada. Lo interesante de este impuesto, es que contempla reintegros a los contribuyentes que hayan realizado un proyecto de tratamiento de aguas residuales[746]. En México se estableció un pago de derechos para la protección de los arrecifes[747].

Colombia, estableció las tasas retributivas por la contaminación hídrica, que gravan la utilización directa o indirecta de la atmósfera, del agua y del suelo; para introducir o arrojar desechos o desperdicios agrícolas, mineros o industriales, aguas negras o servidas de cualquier origen, humos, vapores y sustancias nocivas, que sean resultados de actividades antrópicas o propiciadas por el hombre, o actividades económicas o de servicio, sean o no lucrativas. En Colombia, existen royalties sobre la producción petrolera y una tasa por la explotación forestal, cuando la reforestación no compensa el agotamiento del recurso[748].

Brasil, en cambio, introdujo un esquema de incentivos tributarios tendientes a mejorar el medio ambiente. Además, estableció impuestos específicos sobre las actividades que incumplan los estándares de calidad ambiental. También, estableció una tasa aplicada por el Instituto de Medio ambiente, para financiar las actividades de control y fiscalización de las actividades contaminantes y promover un uso sustentable de los recursos naturales. Brasil, también estableció un tributo que grava el uso de los recursos hídricos[749].

En Costa Rica, en cambio, existe un canon de aguas ambientalmente ajustado, establecido para promover el uso eficiente de los recursos hídricos, que establece cobros diferenciados por el agua superficial y por el agua subterránea[750].

---

[746] Lorenzo, Fernando, *Inventario de Instrumentos fiscales verdes en América Latina. Experiencias, efectos y alcances*, Santiago, Naciones Unidas - CEPAL- Cooperación alemana, 2016, p.19,
[en línea/online: https://hdl.handle.net/11362/40833 , acceso/disponible/consultado: 28/06/2022].
[747] Lorenzo, Fernando, *Inventario de Instrumentos fiscales verdes en América Latina. Experiencias, efectos y alcances*, Santiago, Naciones Unidas - CEPAL- Cooperación alemana, 2016, pp. 19-22,
[en línea/online: https://hdl.handle.net/11362/40833 , acceso/disponible/consultado: 28/06/2022].
[748] Lorenzo, Fernando, *Inventario de Instrumentos fiscales verdes en América Latina. Experiencias, efectos y alcances*, Santiago, Naciones Unidas - CEPAL- Cooperación alemana, 2016, pp. 19-22,
[en línea/online: https://hdl.handle.net/11362/40833 , acceso/disponible/consultado: 28/06/2022].
[749] Lorenzo, Fernando, *Inventario de Instrumentos fiscales verdes en América Latina. Experiencias, efectos y alcances*, Santiago, Naciones Unidas - CEPAL- Cooperación alemana, 2016, pp. 19-22,
[en línea/online: https://hdl.handle.net/11362/40833 , acceso/disponible/consultado: 28/06/2022].
[750] Lorenzo, Fernando, *Inventario de Instrumentos fiscales verdes en América Latina. Experiencias, efectos y alcances*, Santiago, Naciones Unidas - CEPAL- Cooperación alemana, 2016, pp. 19-22,

En Cuba, existen tributos sobre el uso y la explotación de los recursos naturales, como, por ejemplo: el cobro de regalías y cánones en las concesiones mineras; introducidas con el fin de internalizar los costos ambientales de la minería. En 1999, se creó un impuesto sobre la utilización de la bahía de La Habana, cuyas recaudaciones se destinan al financiamiento de un fondo que tiene como destino la recuperación ambiental. También, existe un impuesto sobre la tala de árboles, que fue introducido en el año 1996[751].

## 6.5 CONCLUSIONES PARCIALES

Las externalidades negativas y positivas se deben corregir mediante los instrumentos extrafiscales, que son herramientas económicas que pueden ser utilizadas para solucionar las ineficiencias en la asignación de recursos que se presentan en esta modalidad de fallo de mercado. A estas soluciones se las conoce como soluciones pigouvianas, ya que fue Pigou[752] quien hizo este importante aporte a la economía.

Romero Abolafio, propone clasificar a los instrumentos extrafiscales en positivos y negativos, fundamentándose en la distinción básica entre instrumentos tributarios positivos y negativos, atendiendo al efecto que generan sobre los intereses particulares; es decir, en base a la percepción lógica del ciudadano con respecto a la disminución o al aumento de un tributo[753].

Los instrumentos extrafiscales positivos utilizan a los beneficios tributarios extrafiscales como instrumentos jurídicos, siendo su efecto sobre el gasto público y su instrumento económico son las subvenciones pigouvianas.

Los beneficios tributarios extrafiscales disminuyen la carga tributaria a los contribuyentes a efectos de: proteger, estimular, auxiliar, o fomentar; aquellas actividades particulares que se consideran beneficiosas para la sociedad[754]. El otorgamiento de beneficios tributarios extrafiscales implica subvenciones indirectas, conforme a la dogmática alemana[755]. En el caso de las subvenciones directas, el beneficiario se

---

[en línea/online: https://hdl.handle.net/11362/40833 , acceso/disponible/consultado: 28/06/2022].
[751] Lorenzo, Fernando, *Inventario de Instrumentos fiscales verdes en América Latina. Experiencias, efectos y alcances*, Santiago, Naciones Unidas - CEPAL- Cooperación alemana, 2016, pp. 19-22,
[en línea/online: https://hdl.handle.net/11362/40833 , acceso/disponible/consultado: 28/06/2022].
[752] Pigou, Arthur Cecil, *The Economics of Welfare*, (Economía del Bienestar), Cambridge, 1920.
[753] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, pp. 435-436, [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].
[754] Jornada de Pozas, L., Ensayo de una Teoría del Fomento en el Derecho Administrativo, *op. cit.*, p. 49.
[755] Arrieta Martínez de Pisón, J., *Técnicas desgravatorias y deber de contribuir*; op. cit., p.131.

encuentra en condiciones de libertad, mientras las subvenciones indirectas, como beneficios tributarios extrafiscales, se enmarcan en la relación jurídico - tributaria.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) distingue cuatro modalidades de minoraciones tributarias[756], sobre las cuales Romero Abolafio, hace la siguiente clasificación: productivas, técnicas, correctivas y extrafiscales[757].

Si bien todas las minoraciones son importantes, las que más interesan, para la presente investigación, son las minoraciones extrafiscales, que son aquellas que pueden perseguir objetivos de corte económico y social, que implica la intervención del Estado, y que en la clasificación de instrumentos extrafiscales se la ha encuadrado en la actividad de fomento. La finalidad de las minoraciones extrafiscales es la de persuadir, en forma disuasoria o persuasoria, el desempeño de determinadas conductas con fundamento en los valores de igualdad y solidaridad.

Las minoraciones extrafiscales, operan en sentido extrafiscal, y se encuentra un emparejamiento con las subvenciones indirectas, relación que ha sido resaltada por la dogmática alemana [758] . Las minoraciones tributarias se pueden valer de distintos mecanismos de distinta naturaleza, a efectos de generar el elemental efecto desgravatorio, como, por ejemplo: exenciones, reducciones en las bases imponibles, tipos impositivos reducidos o minorados, el tipo cero, la no sujeción, el drawback, las restituciones agrícolas, bonificaciones y deducciones en las cuotas íntegras de los diversos tributos (líquidas o diferenciales), las amortizaciones y reintegraciones aceleradas, las devoluciones de impuestos indirectos, entre otras muchas.

La solución a las externalidades positivas o economías externas dada por Pigou,[759], fue la aplicación de una política económica llamada subsidio pigouviano; y, después, permitir que el mercado continúe funcionando libremente, para asignar los recursos en

[756] Organisation for Economic Co- operation and Development, *Tax Expenditures*, *op. cit*., p. 43.
[757] Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, p. 469, [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].
[758] Arrieta Martinez de Pisón, J., *Técnicas desgravatorias y deber de contribuir*, *op. cit*., p. 131.
[759] Yánez Henríquez, José, "Impuesto pigouviano", *Revista de Estudios Tributarios*, No.16, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, pp. 178-180, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/IMPUESTOS%20PIGOUVIANOS%20Y%20EXTERNALIDADES%20TECNOL%C3%93GICAS,%20CHILE.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

forma socialmente eficiente; esto, debido a que en el mercado la conducta de los agentes económicos está representada por la función demanda y la oferta de precio.

El subsidio unitario o específico, conocido también como subsidio pigouviano corresponde a una cierta cantidad de unidades monetarias por unidad de producto. El subsidio pigouviano se aplicará entendiendo que se está actuando en mercados perfectamente competitivos, excepto la economía externa, donde existe perfecta información y donde se producen los mismos efectos económicos si el subsidio se da a la demanda o a la oferta. De existir asimetría de la información, ya no dará lo mismo

Los instrumentos extrafiscales negativos utilizan a los tributos extrafiscales y a los recargos extrafiscales como instrumentos jurídicos; siendo su efecto sobre la Hacienda pública, específicamente, sobre el ingreso público; siendo su instrumento económico los impuestos pigouvianos, también conocidos como impuestos extrafiscales o reguladores.

La solución a las externalidades negativas o deseconomías externas dada por Pigou, fue la aplicación de una política económica llamada el impuesto pigouviano; y, después, permitir que el mercado continúe funcionando libremente. Lo que debe gravar el impuesto pigouviano, es decir la base, es el elemento que forma parte del producto y que genera el daño o perjuicio sobre los agentes económicos, que en ciertos casos se denominan emisiones. El impuesto pigouviano ha recibido críticas, tanto ideológicas como técnicas, ya que para algunas personas promueve la intervención del Estado a través de la aplicación de una regulación impositiva.

El recargo extrafiscal es otro de los instrumentos extrafiscales negativos utilizados para la corrección de externalidades negativas o deseconomías externas, existiendo una diferencia entre recargos establecidos sobre un tributo extrafiscal, y cuando es el recargo el que contempla la finalidad extrafiscal.

El impuesto pigouviano o regulador no es la única solución a la ineficiencia en la asignación de los recursos producidos por las externalidades negativas o deseconomías externas, siendo otras, las siguientes: subsidios, estándares, permisos de emisión o de uso de elementos dañinos negociables; y, además, la aplicación del Teorema de Coase.

# CAPÍTULO 7

# EL IMPUESTO REGULADOR Y EL IMPUESTO RECAUDADOR: CARACTERÍSTICAS

## 7.1 CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS REGULADORES Y RECAUDADORES

Hay que diferenciar el fin extrafiscal que puede tener un impuesto, como fin secundario, con "cuando un impuesto es extrafiscal". El fin extrafiscal es aquel distinto al fin fiscal o recaudatorio, y el impuesto extrafiscal o regulador es aquel cuyo fin principal o prioritario no busca la recaudación, primordialmente, sino por ejemplo: incentivar, desincentivar, promover, cambiar, proteger o eliminar algo específico; pero, incentivando el cambio de conducta que genera algún daño a terceros agentes económicos, en el caso de las externalidades negativas. Los impuestos pigouvianos, extrafiscales o reguladores deben buscar la corrección de una externalidad tecnológica negativa, incentivando el cambio de conducta de los agentes económicos que las ocasionan.

Los impuestos reguladores, adicional a ese fin principal extrafiscal, siempre tendrán un fin secundario fiscal o recaudatorio. En cambio, en los impuestos recaudadores, el fin principal es el fiscal o recaudatorio, pudiendo tener un fin secundario extrafiscal.

Si bien la extrafiscalidad no es algo nuevo, en la última década tuvo una aplicación importante, debido a la sensibilidad con determinadas cuestiones, como son las medioambientales; así como también, a una mayor complejidad en las relaciones sociales y económicas, que ha obligado a la creación de institutos jurídicos multifuncionales, los que presentan categorías singulares, que, si bien pueden entrar en tensión con la dogmática clásica del tributo, también la enriquecen. Por eso en la actualidad, la dogmática tributaria no puede prescindir de la extrafiscalidad**.**

El carácter cambiante de las necesidades de una comunidad genera nuevos derechos y garantías, de allí que la extrafiscalidad del impuesto instituye finalidades diferentes a lo estrictamente fiscal, operando sobre valores objetivos, que pueden colisionar con los derechos subjetivos de los individuos, en la materialización de nuevos derechos. La

ampliación de derechos de nueva generación influye en el ordenamiento tributario, siendo un ejemplo, el principio de "Quien contamina paga"[760].

Los impuestos, al servir como instrumentos extrafiscales, que funcionan como mecanismos con identidades jurídicas propias, en pro de la efectividad de los derechos, suponen el uso de otras funciones, distintas a la meramente fiscal; vinculadas con los valores de justicia, libertad, igualdad y solidaridad, pero, sin menoscabar los derechos fundamentales.

Se observa de esta manera, la creación de nuevos impuestos para nuevos derechos y fines para determinadas acciones. Por ello, el carácter extrafiscal significó que, al fin tributario *per se*, se le superponga otro que básicamente es el de dirigir conductas[761]; es decir, que sean instrumentos para un fin, por ende, extrafiscales, debido a que están orientados a un fin no recaudatorio, exclusivamente.

Si los países establecieran normativas tributarias con finalidades financieras extrafiscales que desincentivaran la elusión y la defraudación fiscal, y si los ingresos públicos por concepto de recaudaciones tributarias, realmente, fueran al desarrollo social, se podría mejorar la calidad de vida de las personas, al disminuir la pobreza y el analfabetismo en el mundo. Esto, sumado a otra finalidad financiera extrafiscal que sería, la lucha contra la corrupción, y que deberían establecer todos los gobiernos de los países del mundo.

Un ejemplo de esta finalidad financiera extrafiscal del tributo es el presentado por el profesor de filosofía de Yale, Dr. Thomas Pogge[762], quien afirma que es posible erradicar la pobreza, si los países del Primer mundo revisaran los acuerdos internacionales existentes, con el fin de que los países con economías emergentes participen en el crecimiento económico global.

---

[760] *Responsabilidad medioambiental*, "Directiva 2004/35/CE sobre responsabilidad medioambiental en relación con la prevención y reparación de daños medioambientales", [en línea/online: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:l28120&from=ES, acceso/disponible/consultado: 27/04/2019].

[761] Clemente Checa Gonzales Los Impuestos con Fines No Fiscales, en *Notas Sobre las Causas que los Justifican y Sobre su Admisibilidad Constitucional*, Revista Española de Derecho Financiero Nº 40 198, [en línea/online: https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/814792.pdf, acceso/disponible/consultado: 27/04/2019].

[762] Pogge, Thomas, *La Pobreza en el Mundo y los Derechos Humanos*, Ediciones Paidós, 2002.

Para ello, se puede aplicar lo que él denomina "Global resource dividend"[763] que consiste en que los países ricos paguen una especie de dividendo o tributo internacional extrafiscal, cuyo hecho generador son las transacciones de consumo. Con estos recursos financieros se crearía un fondo que permitiría disminuir, significativamente, la pobreza en el mundo, si esos recursos son direccionados correctamente.

Un aspecto importante que se debe considerar es que no se puede hablar de finalidades financieras extrafiscales, relacionadas a incentivar el crecimiento económico, cuando existen países con altos índices de inequidad, evasión fiscal, pobreza extrema e injusticia social; por lo que los gobiernos en estos casos, primero deben aplicar políticas económicas orientadas a solucionar estos problemas.

Es por esto, que la actividad financiera fiscal o recaudatoria de un Estado debería direccionar los ingresos por concepto de recaudaciones tributarias al gasto social, necesario para el desarrollo de las personas; pero, también, debería direccionar estos ingresos al crecimiento económico del país.

La finalidad financiera fiscal y la extrafiscal de los tributos, principalmente de los impuestos, juegan un papel importante en ello, ya que sin la recaudación tributaria y el incentivo tributario, no se pueden solucionar estos problemas, siempre y cuando estos sean necesarios, eficientes y justos.

### 7.1.1 LOS IMPUESTOS REGULADORES: CARACTERÍSTICAS

Para que un impuesto sea realmente extrafiscal o regulador, bajo la prescripción pigouviana, éste debe probar que genera un cambio de conducta. Pero, en muchos casos esto no ocurre, sino que tienen realmente fines principales fiscales o recaudatorios[764]. Esto, se da cuando los gobiernos crean impuestos cuyas normativas establecen que son reguladoras o correctoras, como es el caso de los medioambientales, pero lo que se busca en realidad es obtener más ingresos permanentes, por concepto de recaudaciones tributarias.

---

[763] Hayward, Tim, *Thomas Pooge´s Global Resourses Dividen: a critique and an alternative* [en línea/online:https://era.ed.ac.uk/bitstream/id/2231/license.txt/;jsessionid=1F4E92EFB99B634C460AD429ECC0B3E3, acceso/disponible/consultado: 15/01/2020].

[764] Fines fiscales.

En la práctica, a la mayoría de los impuestos se los utiliza como impuestos recaudadores, por lo que es necesario explicar el importante papel que deberían cumplir los impuestos reguladores o correctores, pues mediante su aplicación se puede mejorar el bienestar de los ciudadanos, como es en el caso de la aplicación del impuesto a los consumos especiales (ICE) al alcohol y al tabaco, a efectos de desincentivar su consumo.

Por el motivo expuesto, de que los impuestos recaudadores tienen como fin principal la recaudación y, por ende, en base a ésta se proyecta el presupuesto público, cualquier disminución en las recaudaciones de los impuestos reguladores, no debería afectar el presupuesto del Estado, ya que estos impuestos tienen un fin principal extrafiscal, que no es en sí la recaudación; a pesar, de que también la pueden generar de una manera significativa. De existir una disminución en las recaudaciones, por concepto de los impuestos reguladores, se la podría compensar aumentado el porcentaje de los impuestos recaudadores.

Pero en Ecuador, las recaudaciones tributarias que han generado algunos impuestos reguladores, como es el caso del impuesto a la salida de divisas y el impuesto ambiental a la contaminación vehicular, han tenido niveles muy elevados de recaudación, por lo que se han convertido en importantes instrumentos de ingresos de recursos fiscales.

En el caso del impuesto a la salida de divisas (ISD) el porcentaje del impuesto fue aumentando de un 0,5 % hasta un 5%, colocando a este impuesto regulador como el tercer impuesto más importante, por concepto de recaudaciones tributarias en los años 2017 y 2018.

El aumento de los porcentajes o de las cuantías de los impuestos reguladores, no debería tener un fin principal fiscal o recaudatorio, sino que debería compensar efectos de crecimiento económico y el aumento del ingreso en el consumo de los productos generadores de deseconomías externas; como es el caso del impuesto a los consumos especiales (ICE), que se aplica a los tabacos, a las bebidas alcohólicas y a las bebidas azucaradas; pero, que en el caso de Ecuador, se convirtió en la cuarta recaudación tributaria más importante[765], por concepto de este impuesto en los años 2017 y 2018.

[765] Informe de recaudaciones tributarias del período 2017 – 2018 del Servicio de Rentas Internas, SRI, Ministerio de Economía y Finanzas, Quito, 2019.

Si bien los impuestos reguladores también pueden generar importantes recaudaciones tributarias, no debe olvidarse nunca su fin principal extrafiscal, que es la corrección de las ineficiencias en la asignación de los recursos. El único impuesto que no produce recaudación de tributos es el impuesto prohibitivo, que es aquel que tiene un porcentaje tan alto, como en el caso de determinadas tarifas arancelarias de determinados aranceles a las importaciones, que hacen imposible el desarrollo de una determinada actividad económica, por no ser rentable[766].

El Estado utiliza a los impuestos reguladores, para conseguir una asignación de recursos eficiente, que maximice el bienestar social; siendo este su fin principal extrafiscal[767], teniendo también un fin secundario fiscal o recaudatorio, que muchas veces ocasiona grandes ingresos por concepto de recaudaciones tributarias, como es el caso del impuesto a la salida de divisas en Ecuador.

Se debe indicar, que siempre habrá problemas cuando se intenta delimitar de forma objetiva hasta donde pueden llegar los fines extrafiscales de los tributos, principalmente, de los impuestos. Esto se debe a que la imposición de un impuesto supone una injerencia legítima en el derecho de propiedad de los ciudadanos, ya que tal legitimidad deriva de la función constitucional que cumplen los impuestos; así como, de que el impuesto se fundamenta en la capacidad contributiva, la cual no es otra cosa que una apreciación política social de la riqueza del contribuyente[768].

La importancia de los impuestos reguladores es que éstos, cuando son aplicados de una forma correcta, pueden corregir las externalidades negativas que se producen en algunos mercados, para promover el logro de una asignación eficiente de los recursos, como, por ejemplo: cuando se aplican impuestos reguladores a las actividades pesqueras que utilizan tecnologías de pesca que dañan el medioambiente, como es la pesca de arrastre, que destruye la fauna y la flora marina, innecesariamente[769].

---

[766] Yáñez Henríquez, J. (2012*), "*Impuestos recaudadores versus reguladores", *Revista de Estudios Tributarios,* (7), p. 192, [en línea/online: https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/indexphp/RET/article/view/41102/42647, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

[767] Yáñez Henríquez, J. (2012*), "*Impuestos recaudadores versus reguladores", *Revista de Estudios Tributarios,* (7), p. 172, [en línea/online: https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/indexphp/RET/article/view/41102/42647, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

[768] Bravo Cucci, Jorge, *Derecho Tributario. Reflexiones*, Lima, Jurista Editories E.I.R.L., 2013, pp. 65,66

[769] Yáñez Henríquez, J. (2012*), "*Impuestos recaudadores versus reguladores", *Revista de Estudios Tributarios,* (7), pp. 183-184, [en línea/online: https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/indexphp/RET/article/view/41102/42647, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

Para que los impuestos reguladores cumplan con su fin principal extrafiscal, la determinación de sus bases, de sus tasas y de sus niveles debería estar conforme, no sólo a los principios de régimen tributario, sino también a lo que establece la teoría económica.

Para Yánez, la base de la teoría económica, que se debería aplicar para la creación de los impuestos reguladores, debería considerar lo siguiente:

- "Los impuestos deberían gravar en forma directa, o la más precisa posible, el elemento que produce la externalidad negativa;
- La tasa de los impuestos reguladores debería ser aplicada en forma unitaria o específica;
- La tasa debería establecerse en base a la estimación del daño marginal social de la externalidad negativa"[770].

Con respecto a la deseconomía externa, Yánez, establece que la externalidad negativa, conceptualmente, representa el daño o efecto negativo que un agente económico ocasionó a los miembros de una sociedad. Estos efectos negativos no son reconocidos, económicamente, por los agentes causantes en el sistema de precios de la economía, por lo que se produce y se consume una cantidad de producto mayor a la que realmente debería consumirse, socialmente, lo que genera ineficiencia en el uso de los recursos o una disminución en el bienestar social neto de los ciudadanos.[771].

Algunos ejemplos de deseconomías externas o externalidades negativas son las siguientes: las derivadas del consumo excesivo de alcohol, de tabacos, de drogas farmacéuticas; la contaminación local; la congestión asociada con el consumo de combustibles fósiles; la contaminación por mercurio en las fuentes hídricas, como producto de la actividad minera no técnica; la contaminación por agroquímicos en la agricultura a gran escala.

Los impuestos reguladores permiten que el causante de la deseconomía externa, pueda ver que sus costos de producción son mayores a los que apreció inicialmente, de

[770] Yáñez Henríquez, J. (2012*), "*Impuestos recaudadores versus reguladores", *Revista de Estudios Tributarios*, (7), p. 197, [en línea/online: https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/indexphp/RET/article/view/41102/42647, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

[771] Yánez Henríquez, José, "Deseconomía externa", *Alumni*, *Economía y Negocios*, Universidad de Chile, [en línea/online: https://alumni.fen.uchile.cl/opinion/deseconomia-externa, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

tal forma que el impuesto regulador lo induzca a internalizar los costos colocados sobre los demás agente económicos.

Con respecto a las externalidades, éstas son los efectos secundarios que causa la actividad de una persona o empresa, la cual no se hace cargo de todas las consecuencias que tiene esta actividad en la sociedad o el entorno. Hay dos tipos de externalidades: las positivas y las negativas.

Como antes ya se ha indicado, las externalidades positivas son todos aquellos efectos positivos o beneficiosos, que las actividades de los miembros de la sociedad generan, sin estar implícitos en los beneficios de estas actividades, como un resultado del beneficio causado, ya que el agente económico causante no cobra por este beneficio que proporciona a los miembros de la sociedad; en cambio, las externalidades negativas son aquellas consecuencias de realizar cualquier actividad que cause daño a la sociedad, sin estar implícitas en los costos de las mismas, ya que el agente económico causante de este daño no paga por los perjuicios ocasionados a los miembros de esa sociedad. Una de las formas de controlar las externalidades negativas es el uso de impuestos reguladores, cuyos fines principales extrafiscales son distintos a los recaudatorios; y, una de las formas de que se potencien las externalidades positivas, es mediante la aplicación de subsidios pigouvianos.

Los principios que deben satisfacer los impuestos reguladores son los siguientes: Simplicidad; minimizar el no cumplimiento; minimizar el costo de recaudación; certeza; eficiencia; justicia financiera.

El principal objetivo de un impuesto regulador es ayudar a conseguir una eficiente asignación de los recursos, que permita maximizar el bienestar social neto total o la felicidad económica de todas las personas juntas. A los impuestos reguladores también se los conoce como impuestos pigouvianos en homenaje a Arthur Cecil Pigou quien fue el que lo propuso.

La teoría económica[772], establece que se recomienda su aplicación cuando un mercado presenta deseconomías externas o externalidades negativas; es decir, cuando existe un mercado que se encuentra produciendo una asignación de recursos ineficiente, por lo que

[772] Basada en la economía del bienestar.

la aplicación del impuesto regulador tiene el objetivo de eliminar esta ineficiencia e incrementar el bienestar social, siendo este su fin principal extrafiscal.

Para cumplir con el fin principal extrafiscal, los impuestos reguladores deberían gravar directa, o lo más cercano posible, al elemento que produce la deseconomía externa; además, el porcentaje del impuesto regulador debería establecerse en forma unitaria o específica, siendo el porcentaje del impuesto regulador, adicional al porcentaje del impuesto recaudador, con el objetivo de producir el cambio de los precios relativos, necesarios para desincentivar el consumo de los productos generadores de las deseconomías externas. Lo indicado debería tener, no sólo un impacto en la distribución del ingreso por concepto de recaudaciones tributarias; sino también, un impacto en el uso de los recursos sobre la misma.

Para Yánez, los impuestos reguladores deberían tener las siguientes características:

- Bases múltiples, con respecto a los productos o elementos que generan las deseconomías externas;
- Las bases de cálculo del impuesto deberían ser angostas, para solo gravar el producto generador de la deseconomía externa;
- La tasa del impuesto regulador debería ser alta, para reducir el consumo de los productos que generan estas deseconomías;
- Las tasas de los impuestos reguladores deberían ser diferenciadas, en base al daño marginal social encontrado en cada mercado del producto, generador de las deseconomías externas[773].

Esto quiere decir, que los impuestos reguladores deberán tener una base múltiple, con una base angosta, de tasa alta y diferenciada, para poder cumplir con su fin principal extrafiscal. Además, cuando a dos productos contaminantes, como, por ejemplo, la gasolina y el diésel, se le apliquen impuestos reguladores, no deberían estos estar muy diferenciados en su nivel de tasas, para que no se dé el efecto de "sustitución".

[773] Yáñez Henríquez, J. (2012*),* "Impuestos recaudadores versus reguladores", *Revista de Estudios Tributarios,* (7), pp. 197-199, [en línea/online: https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/indexphp/RET/article/view/41102/42647, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

Un Estado puede utilizar distintos instrumentos fiscales para su política ambiental, como, por ejemplo: impuestos, subsidios o inversión gubernamental. En el caso de los impuestos reguladores ambientales, éstos podrían ser aplicados a:

- Las emisiones, a determinados productos contaminantes[774];
- Al uso de ciertos espacios, que requieren protección[775];
- Tasas por servicios.

Cuando los países como Ecuador, establecen impuestos con fines principales extrafiscales, como son la protección del medio ambiente, o del patrimonio cultural o histórico, o para incentivar el desarrollo, o para desincentivar la salida de divisas; se puede constatar su evolución hacia el uso de impuestos reguladores o correctores. En Ecuador, los impuestos reguladores son impuestos que buscan equilibrar los flujos de capitales al exterior; pero también, evitar o disminuir la fuga de divisas, así como equilibrar la balanza comercial; y, en general, estabilizar la economía. Estos impuestos reguladores buscan no sólo mejorar la redistribución del ingreso y generar equidad; sino también, disminuir determinados efectos producto de nuestra dolarización[776], y mejorar la conducta de los contribuyentes hacia una verdadera y sana cultura tributaria, y también medioambiental.

Lo impuestos reguladores ambientales, cuando son efectivos, incentivan a reducir la contaminación desde la primera unidad de producción o consumo. Si son exitosos, como instrumentos fiscales de política ambiental, estos tendrían la tendencia a desaparecer en el tiempo, es decir, a ser temporales; debido a que los contribuyentes irían adoptando conductas socialmente responsables con el medio ambiente, cumpliéndose con el fin principal extrafiscal, de generar un cambio de conducta, en pro de una cultura responsable con el medioambiente; en el que el contribuyente entienda a la naturaleza como un bien público, y que el contaminar no es una opción, sino que es una obligación no hacerlo.

Estos impuestos, desde la perspectiva de la institucionalidad, deberían ser evaluables y progresivos, económica y ambientalmente. Es decir, se debe poder establecer cuantitativamente, una estructura tributaria que permita su cálculo, en base a poder medir

[774] Como los envases de plástico.
[775] Ríos, lagos, playas, selvas, terrenos agrícolas, terrenos rurales, etc.
[776] Salidas de divisas a Colombia y Perú, por la apreciación del dólar, y la devaluación de sus monedas, que vuelven más baratos sus productos.

el elemento dañino que ocasiona la externalidad negativa; y, aplicarlo de una manera progresiva, que significa, que mientras mayor sea la contaminación, también mayor será la imposición tributaria.

Otro aspecto importante que considerar, para el cumplimiento del fin principal extrafiscal de los impuestos reguladores ambientales, es que deben estar muy bien focalizados, de tal forma que se aplique el impuesto a lo que realmente contamina, para desincentivar esta conducta. Las características descritas permiten el poder evaluar el cumplimiento o no, del fin principal extrafiscal, del impuesto regulador ambiental, es decir, establecer su eficiencia.

Los impuestos reguladores o correctores, también conocidos como impuestos pigouvianos, son las herramientas económicas que tienen los Estados para desincentivar las actividades contaminantes, ya que obligan al responsable de este perjuicio a incluir esta externalidad negativa en sus costos de producción, siguiendo lo propuesto por Pigou[777] de que "*quien contamine pague"*. Para Sala, este impuesto, que impone el Estado, debe alcanzar tres objetivos:

- "Hacer que las empresas contaminantes paguen por el perjuicio causado;
- Que los contaminadores encuentren otros sectores menos contaminantes;
- Que las empresas contaminantes busquen la aplicación de tecnologías más limpias"[778].

Los estudios presentados por Pigou en 1920 buscaron concienciar sobre la divergencia entre los objetivos del bienestar privado frente a los del bienestar común, teniendo tal importancia, que en 1992 fueron acogidos de forma unánime por la Organización de las Naciones Unidas (ONU), como instrumentos económicos para favorecer el desarrollo ambiental[779].

[777] Economista inglés Arthur Pigou (1877-1959).
[778] Sala –i – Martín, Xavier, *¿Qué es el impuesto pigouviano?,* Universidad Carlos III, Aula Economía, La Vanguardia You tuve e Instituto de Estudios Ambientales, [en línea/online: https://www.sostenibilidad.com/desarrollo-sostenible/que-es-el-impuesto-pigouviano/?_adin=02021864894, acceso/disponible/consultado: 11/12/2021].
[779] Sala –i – Martín, Xavier, *¿Qué es el impuesto pigouviano?,* Universidad Carlos III, Aula Economía, La Vanguardia You tuve e Instituto de Estudios Ambientales, [en línea/online: https://www.sostenibilidad.com/desarrollo-sostenible/que-es-el-impuesto-pigouviano/?_adin=02021864894, acceso/disponible/consultado: 11/12/2021].

Sala, cita a Carlos San Juan Mesonada [780], para quien existen cinco razones que dificultan la aplicación de los impuestos reguladores, motivo por el cual no están muy extendidos, y que son las siguientes:

1. "La incertidumbre sobre su justicia: se grava una contaminación antes de que exista el perjuicio;
2. Disparidad de criterios sobre la función de daño: el costo marginal externo es difícil de estimar;
3. El *statu quo*: problemas de marcos regulatorios estables y compartidos;
4. Dificultad a la hora de definir el agente emisor y la sustancia a tasar: se utilizan en muchos casos estimaciones;
5. Polémica sobre la utilización de los fondos generados por esta vía: si reinvertirlos en el sector contaminador o en políticas de protección de medio ambiente"[781].

En el Ecuador, en el período 2007 - 2017 se crearon impuestos reguladores ambientales, siendo su fin principal extrafiscal, la disminución del deterioro ambiental, pues éste rompe el equilibrio social y económico. Esto implicó para el Estado, el tratar de desincentivar el crecimiento económico, basado únicamente en la explotación intensiva de la naturaleza. Para tal efecto, se utilizaron impuestos reguladores ambientales, a las emisiones y a los productos, como fueron: el Impuesto ambiental a la contaminación vehicular y el impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables, respectivamente. Otros tipos de impuestos reguladores ambientales que se pueden utilizar son los que gravan el uso de ciertos espacios geográficos.

Los impuestos reguladores ambientales se utilizaron como instrumentos de política fiscal y ambiental, incorporando a las reformas de este período lo que se conoce como "Tributación ambiental", en los artículos 71 [782], 72 [783], 73 [784], 74 [785] y 300 [786] de la

[780] Catedrático de Economía de la Universidad Carlos III de Madrid.
[781] Sala –Martín, Xavier, *¿Qué es el impuesto pigouviano?,* Universidad Carlos III, Aula Economía, La Vanguardia You tuve e Instituto de Estudios Ambientales, [en línea/online: https://www.sostenibilidad.com/desarrollo-sostenible/que-es-el-impuesto-pigouviano/?_adin=02021864894, acceso/disponible/consultado: 11/12/2021].
[782] La naturaleza tiene derecho a que se respete íntegramente su existencia y mantenimiento.
[783] La naturaleza tiene derecho a la restauración.
[784] La naturaleza tiene derecho a que el Estado aplique medidas de restricción a actividades que atenten contra ella.
[785] La naturaleza tiene derecho a que los servicios ambientales no sean susceptibles de apropiación.
[786] La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Constitución de 2008. El artículo 7 del *Código tributario* establece que los tributos también pueden servir como instrumentos de política económica general.

#### 7.1.1.1 EL IMPUESTO REGULADOR MEDIOAMBIENTAL

Una de las más destacadas finalidades extrafiscales que puede tener un tributo es la ecológica o medioambiental, en la que el tributo sirve como un instrumento de modificación de conductas perjudiciales del medio ambiente.

La finalidad extrafiscal de estos impuestos es la protección del medioambiente. Los verdaderos tributos medioambientales deben ser instrumentos útiles, para modificar las conductas contaminantes de los sujetos, y no tener como fin principal la recaudatoria.

El aspecto material del hecho imponible o generador debe vincularse a la producción del daño ambiental o de su riesgo, y debe ser considerado en términos de probabilidad de concurrencia de éste. Para establecer la extrafiscalidad del tributo medioambiental, se debe analizar la determinación de las bases imponibles y liquidables, y el tipo de gravamen o tarifa aplicable[787].

Respecto al impuesto medioambiental, se ha propugnado la aplicación de instrumentos económicos para combatir daños medioambientales. La teoría económica considera que la contaminación medioambiental se genera porque no se paga un precio por utilizar el medio ambiente.

En base a esta teoría, la implantación del impuesto medioambiental debe responder al principio "Quien contamina paga". Los tributos medioambientales más tradicionales han sido los cánones y las tasas.

La calificación de medioambiental de un impuesto exige, que el gravamen tenga capacidad para incidir positivamente en el objeto gravado al modificar las conductas que se consideran perniciosas para el medio ambiente; sin perjuicio de su finalidad recaudadora y de su afectación al restablecimiento o mejora de aquel. Si no se cumple con esto, se estaría tratando de justificar un exceso de recaudación[788].

---

[787] Alonso González, Luis Manuel, Collado Yurrita, Miguel Ángel, Moreno González, Saturnina, *Manual de Derecho Tributario: Parte Especial*, Cuarta Edición, Barcelona, Atelier Estudios Jurídicos, 2017, p. 396.
[788] Esto lo declaró la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional Español, entre otras cosas, (RTC 2000, 289) 289/200, de 30 de noviembre de 2000 (RTC 2000, 289) y 196/2012, de 31 de octubre.

El origen de utilizar a la tributación como un mecanismo de solución eficiente para problemas de contaminación ambiental se da con la prescripción pigouviana[789], pero el desarrollo y su aplicación práctica se da en la década de los 90, en el siglo XX, por parte de un grupo de países desarrollados del norte de Europa, con las denominadas "reformas verdes"[790].

La Organización de Cooperación y desarrollo económico (OCDE), la Agencia Internacional de Energía (AIE) y la Comisión Europea (CI) han definido a los impuestos relacionados con el medio ambiente como: "Cualquier pago obligatorio y sin contrapartida cobrado por el Gobierno general, sobre bases fiscales consideradas de relevancia medioambiental particular"[791].

Existen tres grandes categorías generales de impuestos relacionados al medioambiente: El primer grupo, son los impuestos sobre la energía, que incluye los gravámenes aplicados sobre productos vinculados a la energía con efectos contaminantes, como los combustibles fósiles y la electricidad. En este grupo se incluyen a los utilizados en el transporte, como son las gasolinas y el diésel; el segundo grupo, son los impuestos sobre los transportes, que incluye a todos aquellos que gravan a los vehículos automotores y otros medios de transporte motorizados en virtud de su comercialización (nacional o importada), su propiedad (impuestos recurrentes), su registro y permiso de circulación o el uso de caminos; el tercer grupo, engloba a un gran número de instrumentos en los que se incluyen: las sustancias gaseosas que impactan la capa de ozono, la extracción y el desecho del agua, el manejo de los residuos sólidos, la extracción de recursos naturales de origen mineral, el uso de pesticidas y fertilizantes, entre otros[792].

---

[789] Pigou, Arthur Cecil, *The Economics of Welfare*, (Economía del Bienestar), Cambridge, 1920.

[790] *Impuestos Correctivos y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Mexico, 2019, p. 104, [en línea/online: https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/12/5954/5.pdf , acceso/disponible/consultado: 28/04/2022].

[791] *Impuestos Correctivos y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, México, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2019, p. 105, [en línea/online: https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/12/5954/5.pdf, acceso/disponible/consultado: 28/04/2022].

[792] *Impuestos Correctivos y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, México, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2019, p. 106, [en línea/online:

En el siglo XX encontramos la aplicación de impuestos extrafiscales, como son los ambientales, cuyo fin es la protección del medio ambiente. Algunos ejemplos de impuestos medioambientales son los siguientes:

1) "Impuestos sobre hidrocarburos;
2) Impuestos sobre medios de transporte, por la emisión de gases que generan;
3) Impuestos especiales sobre la electricidad termonuclear;
4) Impuestos por almacenamiento de residuos sólidos;
5) Impuestos por utilización del agua;
6) Tributos por ocupación de dominio público hidráulico;
7) Tributos por contaminación atmosférica;
8) Impuestos sobre gases de efecto invernadero" [793].

Otros ejemplos de impuestos medio ambientales, en los países europeos, son los siguientes:

1) "Impuesto sobre fertilizantes (Austria);
2) Impuesto sobre el estiércol (Bélgica);
3) Impuesto sobre la venta minorista de pesticidas (Dinamarca);
4) Impuestos sobre los excedentes de abonos animales (Holanda);
5) Impuesto sobre abonos y pesticidas (Suecia);
6) Impuestos sobre aceites lubricantes (Austria, Finlandia, Francia);
7) Impuestos sobre envases de bebidas (Bélgica, Dinamarca, Finlandia);
8) Impuestos sobre maquinillas de afeitar desechables (Dinamarca);
9) Impuesto sobre polietileno como materia prima para fabricar bolsas de plástico (Italia);
10) Impuesto sobre bombillas ordinarias (Dinamarca);
11) Impuesto sobre pilas (Dinamarca, Suecia);
12) Impuesto sobre arenas y gravas (Dinamarca)" [794].

---

https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/12/5954/5.pdf, acceso/disponible/consultado: 28/04/2022].

[793] Valencia, Ivis, *Análisis del Tributo Extrafiscal en relación al Principio de Capacidad Económica*, Quito, Pontificia Universidad Católica del Ecuador – Facultad de Jurisprudencia, Tesis de maestría en Derecho Tributario, [en línea/online: file:///D:/FINES%20FISCALES,%20EXTRAFISCALES%20Y%20MIXTOS%20DE%20LOS%20TRIBUTOS/ANÁLISIS%20DEL%20TRIBUTO%20EXTRAFISCAL.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/12/2019].

[794] Yacolta, Daniel, *Conceptos Básicos de la Fiscalidad Ambiental*, Lima, Editora y Distribuidora Ediciones Legales, p. 815.

En el Ecuador, el problema de la contaminación ambiental por residuos debería ser investigado por parte del Ministerio de Salud, debido a los diferentes agentes económicos que lo causan, y que no sólo afectan al medio ambiente, sino que también, pueden afectar a la población.

### 7.1.1.2 APLICACÍON DE IMPUESTOS REGULADORES Y NORMATIVAS DE RESPONSABILIDAD

Con respecto a los impuestos reguladores o correctores, su creación y aplicación de una manera eficiente, supone conocer la deseconomía externa o externalidad negativa, que ocurre en un determinado mercado, y que el impuesto regulador aplicado debe corregir. Si el impuesto regulador o corrector pudo corregir esa externalidad negativa, se entiende que pudo cumplir con su finalidad principal extrafiscal, que debe ser distinta a la recaudatoria.

El principal ámbito de los impuestos reguladores, correctores o correctivos es la contaminación ambiental, y esto se lo puede observar en Ecuador, en el caso del impuesto ambiental a la contaminación vehicular terrestre, y en el impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables. Aun así, la aplicación de estos impuestos en los países es limitada.

Los impuestos reguladores también pueden ser usados sobre otras actividades no contaminantes que pueden tener elementos correctores, como es el caso del impuesto a los consumos especiales sobre el alcohol y sobre el tabaco, que en Ecuador no sólo sirve como un instrumento de recaudación; sino también, sirve para contener los costos de salud derivados del alcoholismo y del tabaquismo, siendo este su fin principal extrafiscal como impuesto regulador; el mismo que se ha cumplido, ya que incide en la disminución del consumo de estos productos nocivos para la salud, al tener precios elevados por la aplicación de este impuesto, lo que corrige esa externalidad negativa, por efecto de disminución del consumo, pero no la desaparece.

Hay muchas actividades donde la problemática de los daños potenciales a terceros puede ser abordada con impuestos reguladores o correctores, siendo realmente ilimitada, pero no se los aplica de una manera extendida en muchos países.

En Ecuador, además de su utilización en el problema de la contaminación medioambiental, se utilizan los impuestos reguladores para corregir otras externalidades negativas o deseconomías externas, como, por ejemplo:

- Para el caso de disminuir la salida de divisas y proteger la dolarización; ante la revalorización internacional del dólar y el abaratamiento de productos en nuestros países vecinos;
- Para el caso de evitar la celebración de contratos leoninos en la actividad minera, principalmente, en el sector petrolero;
- Para el caso de redireccionar los fondos disponibles de las instituciones financieras privadas sujetas al control de la Superintendencia de Bancos, que se encuentran en el exterior, hacia créditos al sector productivo ecuatoriano que reactiven la economía;
- Para disminuir el número de hectáreas de tierras agrícolas no productivas cercanas a fuentes hídricas, y así, disminuir la erosión de las tierras rurales. Esto, teóricamente.

Para las externalidades negativas antes indicadas, respectivamente, en Ecuador se utilizan a los siguientes impuestos reguladores:

- Impuesto a la salida de divisas (Que no cumple a cabalidad con la prescripción pigouviana)[795];
- Impuesto a los ingresos extraordinarios[796],;
- Impuesto a los activos en el exterior[797];
- Impuesto a las tierras rurales (Que no cumplió a cabalidad con la prescripción pigouviana y fue eliminado)[798].

Estos impuestos reguladores, de tipo no ambiental, están establecidos en la *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria* del 2007.

[795] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*, art. 155.
[796] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*, arts. 164-165.
[797] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*, art. 182.
[798] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*, arts. 173-174. Este impuesto consiste en el pago del uno por mil de la fracción básica no gravada del impuesto a la renta por cada hectárea o fracción de hectárea que sobrepase las 25 hectáreas declaradas. Equivalente al 8,91% para el 2010.

Para el caso de la contaminación ambiental, en Ecuador se utilizan otros impuestos reguladores que buscan corregir las siguientes externalidades negativas:

- La contaminación producida por los gases contaminantes emanados por los vehículos de transporte terrestre de combustión, que utilizan gasolina;
- La contaminación producida por el plástico de las botellas, que sirven de envase.

Para las externalidades negativas ambientales antes indicadas, respectivamente, se utilizan a los siguientes impuestos reguladores medioambientales:

- El impuesto ambiental a la contaminación vehicular terrestre (Que no cumplió a cabalidad con la prescripción pigouviana y fue eliminado);
- El impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables.

Estos impuestos reguladores, de tipo medioambiental, están establecidos en la *Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado*, en el Capítulo 1. El fin principal extrafiscal de estos impuestos reguladores ambientales, es el de desincentivar conductas que atenten contra el medioambiente; pero que también, generen un cambio de comportamiento hacia conductas socialmente responsables.

En Ecuador, se aplican estos impuestos reguladores para corregir las externalidades negativas y controlar las actividades dañosas; pero, también, los Estados pueden aplicar políticas distintas a la creación de estos impuestos, a través de la introducción de regulación y de la exigencia de responsabilidad a los causantes del daño ocasionado, que es lo que muchos Estados aplican; es decir, se pueden aplicar impuestos reguladores, así como también, normativas legales de regulación por la responsabilidad por daños, tanto objetiva como por la negligencia, como se aplican en Ecuador.

Si se aplica un impuesto regulador, se debe tomar en cuenta que el impuesto debe cubrir el daño causado; pero, además, debe haber un incentivo para reducir de forma eficiente el daño esperado. Esto en la práctica no es tan sencillo, debido a que estimar el daño esperado puede depender de muchas variables, que, si no son consideradas en su totalidad, puede ocasionar que la aplicación de un impuesto regulador sea una solución incompleta, lo que lleva a tres problemas específicos:

- “La imprecisión de la cuantía en los casos en que exista una gran cantidad de variables a considerar;

- El que el cálculo del gravamen se encuentra bajo el control de las partes sujetas al impuesto, lo que genera un riesgo;
- Que los costos administrativos de la aplicación de un impuesto regulador pueden ser elevados, dependiendo del número de veces de su aplicación[799] y de la cantidad de variables a considerar"[800].

Otra alternativa distinta a la aplicación de impuestos reguladores o correctores es la aplicación de la responsabilidad objetiva. Su teoría establece que el causante debe pagar a la víctima una cantidad equivalente al daño causado, siendo el argumento clásico a favor de su aplicación, que esta debería conducir a un control socialmente deseable de las actividades dañosas; pero esto ocurrirá, siempre que el causante del daño este incentivado a reducir el valor esperado de dicho daño, lo que ocurrirá siempre y cuando el agente causante tenga la certeza de que será objeto de una demanda judicial y estará obligado a reparar el daño causado. La aplicación de la responsabilidad objetiva es fácil, ya que el Estado sólo necesita medir los daños producidos, y solo se aplica cuando el daño tiene realmente lugar[801].

Es por este motivo, que en los países se aplica más la responsabilidad objetiva en relación con la aplicación de impuestos reguladores, con la excepción, de los impuestos aplicados en el área de la contaminación general, específicamente, los ocasionados por emisiones vehiculares del transporte terrestre, donde es más fácil medir las pocas variables a considerar.

Si se analiza la responsabilidad desde la regla de la negligencia, se debe entender que los causantes están obligados a responder por el daño causado a la víctima; sólo si han

---

[799] En la mayoría de las actividades dañosas, aunque no en otro tipo de actividades que generan ciertos tipos importantes de contaminación, donde la utilidad de la solución impositiva podría ser razonablemente buena.

[800] Shavell, Steven, *Comparación entre impuestos correctores y responsabilidad como solución al problema de las externalidades negativas*, Artículo del Journal of Law and Economic, vol. 54, Harvard Law School y NBER, 2011. Traducido en: Papeles de Economía Española, No. 151, 2017, Economía y Derecho, p. 3, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/BASE%20DATOS%20TESIS%20DOCTORAL/IMPUESTOS%20CORRECTORES%20UNIVERSIDAD%20DE%20HARVARD.pdf, acceso/disponible/consultado: 14/12/2021].

[801] Shavell, Steven, *Comparación entre impuestos correctores y responsabilidad como solución al problema de las externalidades negativas*, Artículo del Journal of Law and Economic, vol. 54, Harvard Law School y NBER, 2011. Traducido en: Papeles de Economía Española, No. 151, 2017, Economía y Derecho, pp. 3–4 [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/BASE%20DATOS%20TESIS%20DOCTORAL/IMPUESTOS%20CORRECTORES%20UNIVERSIDAD%20DE%20HARVARD.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

incurrido en una conducta que infringe del deber de cuidado legalmente exigido, pero de igual forma que en la responsabilidad objetiva, los agentes causantes deben tener la expectativa de ser demandados por negligencia y de estar obligados a pagar por los daños causados.

La cuantía de los impuestos reguladores está en base al daño esperado, y no al daño real materializado; es decir, en base al daño descontada la probabilidad de su ocurrencia. La cuantía de estos impuestos no está concebida como una cantidad objeto de recaudación *ex post*, equivalente al daño efectivamente causado; ya que, de ser así, el Estado tendría que identificar a todos los perjudicados por el daño y establecer el impuesto en base a ello. En lugar de esto, el impuesto regulador es una cantidad recaudada *ex ante* con base en una estimación estadística del daño que pudiera haber ocurrido, como resultado de una actividad dañosa[802].

La eficiencia del impuesto regulador dependerá de la cuantía establecida, en base al daño esperado, y de que se consideren todas las variables posibles, para su aplicación. Esta cuantía, en base al daño esperado, la toma en consideración el agente causante, para tomar una decisión respecto a producir más y contaminar más, o a invertir en tecnología que limite la contaminación. Si la cuantía del impuesto en base al daño esperado, que tiene que pagar el agente causante, es mayor de lo que ganaría si aumenta su producción y contaminar más, éste producirá y contaminará menos. Si el costo de la tecnología que limita la contaminación[803] es inferior al valor esperado del daño con ello evitado, el agente causante invertirá en tecnología medioambiental y por ende disminuirá la contaminación causada, en la actividad contaminante que realiza. Es decir, si la cuantía del impuesto regulador excediere del daño esperado, el agente causante se vería incentivado a reducir su nivel de actividad; ahora, si la cuantía del impuesto regulador fuera inferior al daño esperado, el agente causante se vería incentivado a desarrollar un nivel excesivo de actividad[804].

---

[802] Shavell, Steven, *Comparación entre impuestos correctores y responsabilidad como solución al problema de las externalidades negativas*, Artículo del Journal of Law and Economic, vol. 54, Harvard Law School y NBER, 2011. Traducido en: Papeles de Economía Española, No. 151, 2017, Economía y Derecho, p. 3, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/BASE%20DATOS%20TESIS%20DOCTORAL/IMPUESTOS%20CORRECTORES%20UNIVERSIDAD%20DE%20HARVARD.pdf, acceso/disponible/consultado: 14/12/2021].

[803] Como, por ejemplo: en el caso de las emisiones.

[804] Shavell, Steven, *Comparación entre impuestos correctores y responsabilidad como solución al problema de las externalidades negativas*, Artículo del Journal of Law and Economic, vol. 54, Harvard

El problema de lo indicado radica en la gran cantidad de variables que tienen que ser consideradas, por ejemplo, en los impuestos reguladores medioambientales, donde el valor esperado del daño causado dependerá del tipo de contaminación; y por ende, de la cantidad de contaminación emitida o vertida por el agente contaminador, así como del área geográfica contaminada y del número de personas afectadas, ya sea por vertidos o por emisión. Si la medición de la cuantía en base al daño esperado requiere de pocas variables a considerar, la aplicación de un impuesto regulador será mucho más sencilla y efectiva.

Pero en la realidad, hay muchos tipos de externalidades negativas cuya corrección puede ser realizada mediante impuestos reguladores, pero que para su aplicación se requiere tomar en consideración muchísimas variables, lo que lo puede volver un tema muy complejo, por ejemplo: en el caso de Ecuador, por la contaminación por vertidos producto de la actividad minera aurífera, cuprífera y petrolera, que no sólo pueden afectar los ríos, lagos, mares y fuentes de aguas subterráneas, sino también a la fauna, la flora y la salud de las comunidades indígenas.

Otro ejemplo, de lo complejo que podría ser la aplicación de impuestos reguladores medioambientales, es en los casos de la contaminación por agroquímicos utilizados en la agricultura de grandes extensiones, que podrían afectar las fuentes hídricas de las que dependen otras actividades económicas, como es el caso de la actividad acuícola camaronera ecuatoriana o del cultivo de peces[805]. En este caso, se deben tomar en consideración una gran cantidad de variables, para poder aplicar de forma efectiva un impuesto regulador o corrector.

Cuando se omiten variables necesarias para el cálculo del gravamen, el problema que se podría ocasionar es que no se mida su efecto en el daño esperado, distorsionándolo, y por ende, pudiéndolo volver socialmente excesivo; es decir, se podría aplicar un daño esperado ineficientemente alto, distorsionado por la no aplicación de todas las variables que se requieren, lo que podría ocasionar que el agente causante de la contaminación gaste

Law School y NBER, 2011. Traducido en: Papeles de Economía Española, No. 151, 2017, Economía y Derecho, p. 6, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/BASE%20DATOS%20TESIS%20DOCTORAL/IMPUESTOS%20CORRECTORES%20UNIVERSIDAD%20DE%20HARVARD.pdf, acceso/disponible/consultado: 14/12/2021].

[805] Como, la tilapia.

o pague más de lo justo, o que no se solucione el problema que busca solucionar la aplicación de un impuesto regulador.

Otro de los problemas que se presentan, cuando se aplican impuestos reguladores o correctores, es el de los costos administrativos, que pueden ser muy elevados cuando el Estado tiene que determinar la relación entre muchas variables a considerar, por el impuesto regulador y el daño esperado. Estas variables tienen que ser analizadas, observadas y medidas; y cuando son muchas, esto implica elevados costos administrativos que tiene que asumir el Estado.

Además, el Estado tiene que asumir el costo administrativo que implica el cobrar el impuesto a los sujetos pasivos de éste, lo que, adicionalmente, puede implicar costos onerosos.

La selección de las variables a considerar, para establecer el daño esperado, y en base a ello calcular la cuantía del impuesto, es una decisión económica, lo que implicará establecer si la decisión de aplicar un impuesto regulador proporciona mayores beneficios en relación al costo administrativo que resultará de su aplicación; es decir, se requiere un análisis de costo - beneficio, en base a la cantidad de variables a considerar, para la creación y aplicación de este impuesto.

La aplicación eficiente de un impuesto regulador implica considerar los problemas que se pueden presentar relacionados a:

- Imprecisión de su cuantía;
- Riesgo excesivo;
- Costos administrativos superiores al beneficio de la aplicación del impuesto.

Todo esto dependerá, del número de variables a considerar, que pueden ser pocas o muchas. En Ecuador, se aplican en conjunto, impuestos reguladores o correctores, de tipo ambiental y no ambiental; así como, normativas legales sobre reparación de daños por agentes causantes, ya sea por responsabilidad objetiva o por negligencia. La diferencia entre estas radica, en que en el impuesto regulador el causante paga por el daño esperado de forma anticipada, antes de que el mismo (el daño) acontezca o no acontezca; es decir, el impuesto regulador se calcula en base a una estimación de dicho daño, y siempre que el agente causante lleve a cabo una determinada actividad.

En cambio, en la responsabilidad objetiva, la parte causante paga por el daño que efectivamente tuvo lugar, y en la responsabilidad basada en la regla de negligencia; por lo que, la parte causante del daño estará obligada a pagarlo, siempre y cuando se compruebe que obró con un nivel de cuidado inferior al mínimo exigible.

En ambos casos, la responsabilidad dependerá de que se establezca la conexión entre el daño y el agente causante; sino es así, no habría una base legal para una demanda. La aplicación eficiente de las normativas legales sobre responsabilidad objetiva y por negligencia, respecto a daños causados, dependerá de leyes justas y de agentes judiciales honrados, por lo que la corrupción de la función judicial en un país es una variable cualitativa que debe ser considerada.

Un ejemplo, de las normativas de reparación de daños, se lo puede encontrar en la "Ordenanza de Muelles, Muros, Parrillas, Varaderos y Cabotaje del cantón Guayaquil", en su art. 10 que establece la obligación de reponer las condiciones originales de buen estado del área que ocupó una persona o una compañía[806].

Otro ejemplo, de la aplicación en conjunto, de impuestos reguladores y normativas, es el caso de la "Ordenanza que establece los requisitos y procedimientos para el otorgamiento de las licencias ambientales tanto a las entidades del sector público y privado que efectúen obras y/o desarrollen proyectos de inversión públicos o privados dentro del cantón Guayaquil", que en su art. 2 establece los objetivos del estudio de impacto ambiental y de la licencia ambiental, que indica, como uno de ellos: "…corregir los efectos indeseables que el proyecto, o actividad pueda causar en el ambiente"[807]. Estos objetos indeseables, son lo que se conoce como deseconomías externas o externalidades negativas. La *Ley de gestión ambiental* y el *Código de medio ambiente*, normarán los requisitos, obligaciones y condiciones que el beneficiario de la licencia ambiental deberá cumplir. Los impuestos reguladores y las normativas medioambientales buscarán mitigar o corregir los efectos de las externalidades negativas.

La complejidad en la aplicación de determinados impuestos reguladores, no ambientales, debido a la gran cantidad de variables que podrían tener que considerarse, hace que el impuesto regulador, como instrumento de control de la mayoría de actividades

[806] Alcívar, Wilson/Lupera, Robert, *Ordenanzas que generan tributos en el Cantón Guayaquil*, Guayaquil, Municipalidad de Guayaquil, 2008, p. 77.
[807] *Ibid.*, pp. 131-132.

dañosas, tenga una aplicación mucho menor que la responsabilidad objetiva. Es por este motivo, que en Ecuador se han aplicado en forma conjunta, tanto los impuestos reguladores como las normativas legales sobre responsabilidad, con el fin de que se establezcan políticas que puedan mitigar, en determinados casos, los problemas de unos con otros, resultantes de su aplicación.

### 7.1.2 LOS IMPUESTOS RECAUDADORES: CARACTERÍSTICAS

Los impuestos recaudadores o fiscales son aquellos cuyos fines principales son recaudatorios, pero que al ser utilizados como instrumentos de política económica general, pueden tener también un fin secundario extrafiscal, distinto al recaudatorio, que puede consistir en:

- Aumentar o disminuir la liquidez en el sistema financiero;
- Frenar procesos inflacionarios en economías con moneda propia;
- Incentivar o desincentivar determinadas importaciones;
- Incentivar las exportaciones de determinados productos;
- Proteger a determinados sectores económicos vulnerables;
- Proteger la dolarización en economías dolarizadas, como la ecuatoriana;
- Redistribuir la riqueza;
- Incentivar los emprendimientos de la micro, pequeña y mediana empresa.

En la historia tributaria ecuatoriana se han utilizado impuestos recaudadores, tanto directos como indirectos, con fines secundarios extrafiscales, siendo los más importantes: el impuesto a la renta, el impuesto al valor agregado (IVA) y los aranceles a las importaciones. Estos impuestos han servido como instrumentos recaudadores (finalidad fiscal principal), pero, también, como instrumentos correctores (finalidad extrafiscal secundaria).

En Ecuador, los impuestos recaudadores más importantes son aquellos que gravan la compra de productos con valor agregado, y la renta de las personas naturales y jurídicas[808]. Pero, adicionalmente, hay otros que pueden gravar la riqueza, pero que son

[808] Impuesto al valor agregado y el impuesto a la renta.

de más difícil aplicación, respecto a su recaudación, pues es fácil ocultar a la administración tributaria algunas formas de la base.

Los impuestos recaudadores son aquellos cuyo objetivo primordial es producir los ingresos que el Estado necesita, para financiar los gastos del presupuesto público, este es su fin principal fiscal o recaudatorio.

Los impuestos recaudadores pueden ser utilizados para cumplir varios propósitos, como, por ejemplo: el proveer al Estado de los ingresos suficientes para financiar su gasto; siendo este su fin principal fiscal o recaudatorio.

Pero, además, pueden servir para colaborar en la redistribución de los ingresos, así como también, para alcanzar una asignación de recursos más eficiente, y para incentivar o desalentar el crecimiento económico, pudiendo ser estos sus fines secundarios extrafiscales.

Para Yánez, los principios económicos que deben satisfacer los impuestos recaudadores son los siguientes: Suficiencia; simplicidad; equidad; neutralidad; crecimiento económico; minimizar el no cumplimiento; minimizar el costo de recaudación; la conveniencia en el pago; la certeza" [809]. Estos son los principios que deben cumplir los impuestos recaudadores, para lograr su fin principal fiscal o recaudatorio, y de ser el caso, cumplir con fines secundarios extrafiscales.

Los aranceles fijos a las importaciones, así como los contingentes arancelarios y las salvaguardias o derechos aduaneros[810], son los tipos de tributos de comercio exterior que ha utilizado Ecuador, como instrumentos de política comercial. A este tipo de tributos de comercio exterior se los conoce también como exacciones regulatorias, ya sea para importaciones como para exportaciones, cabiendo indicar, que en Ecuador se aplica el principio de "no exportación de tributos" que supone la devolución de los mismos, mediante figuras como el "draw back".

[809] Yáñez Henríquez, J. (2012*), "*Impuestos recaudadores versus reguladores", *Revista de Estudios Tributarios*, (7), pp. 187-189, [en línea/online: https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/indexphp/RET/article/view/41102/42647, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

[810] Medidas arancelarias. Art. 76 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI).

Algunas de las características que siempre deberían cumplir los impuestos recaudadores, son las siguientes: ser de base única[811]; su base debería ser lo más amplia posible[812]; deberían tener porcentajes pequeños o bajos.

Lo indicado, tiene el objetivo de lograr la tributación óptima, que es lo que permite crear sistemas tributarios que minimicen la pérdida de eficiencia o de bienestar, que produce la aplicación de estos impuestos.

Otro de los instrumentos fiscales de política ambiental, que puede utilizar un Estado, son los subsidios, específicamente, los incentivos tributarios. Estos son efectivos, cuando el ahorro tributario es mayor al costo de la nueva tecnología invertida, por parte de los contribuyentes.

El incentivo tributario debe ser representativo, para que sea interesante para el contribuyente, y establecer objetivos importantes a nivel del balance fiscal, para que se justifique el sacrificio fiscal que hace el Estado. Desde la perspectiva de la institucionalidad, los incentivos tributarios deben ser: temporales, focalizados, evaluables y fiscalmente viables.

En el caso de que se utilicen subsidios, estos podrían darse mediante transferencias o incentivos tributarios. Además, también se podría utilizar la inversión gubernamental, mediante programas directos de mitigación o en investigación y desarrollo, de proyectos medioambientales. También se podría utilizar, como un instrumento fiscal de política ambiental, el otorgar préstamos con tasas preferenciales de las bancas públicas, o realizar pagos por la energía renovable, para el autoconsumo o la distribución[813].

Para la aplicación de los incentivos tributarios, los Estados pueden utilizar a los impuestos recaudadores, como instrumentos fiscales de política ambiental, dotándoles de un fin secundario extrafiscal, que sería el de desincentivar conductas contaminantes, mediante lo siguiente: Al otorgar exenciones; permitiendo deducciones; estableciendo aplazamientos; otorgando fraccionamiento de pago de impuestos.

[811] Hay tres bases: ingresos, gastos en consumo y riqueza
[812] Debería gravar la mayor cantidad de ingresos o bienes para evitar la discriminación.
[813] Como en el caso de empresas que utilizan fotocélulas, o empresas que venden energía eólica.

Todo esto, siempre y cuando sea en función de inversiones o medidas anticontaminantes[814]. Estos incentivos tributarios deben tener carácter general y no particular, para evitar vulnerar los principios de generalidad e igualdad.

## 7.2 INSTITUCIONES ECONÓMICAS E INCENTIVOS PARA EL ÉXITO ECONÓMICO DE LOS PAÍSES

Acemoglu y Robinson, con respecto al éxito de los países, opinan que esto difiere mucho, debido a las diferencias entre sus instituciones, así como a cada tipo de economía y a los incentivos que los Estados otorgan a los miembros de la sociedad. El éxito de los países se da, principalmente, cuando las instituciones económicas son inclusivas, por lo que permite el desarrollo del talento de los individuos. Pero, para ello, los gobiernos deben poder garantizar lo siguiente: seguridad de la propiedad privada, un sistema jurídico imparcial y servicios públicos que proporcionen igualdad de condiciones. Los derechos de propiedad seguros, las leyes, los servicios públicos y la libertad de contratación de intercambio recaen en el Estado; quien es la institución con capacidad coercitiva para imponer el orden, y luchar contra la delincuencia[815].

Para incentivar a las personas a desarrollar proyectos de emprendimiento, de tal forma que puedan aportar a la producción, se pueden otorgar beneficios tributarios a las micros, pequeñas y medianas empresas, que contratan personas, de tal forma que se disminuya la tasa de desempleo en el país y la emigración. Pero el éxito de un país sólo se dará, cuando el Estado pueda garantizar la seguridad física de los miembros de la sociedad, y la propiedad de sus bienes.

## 7.3 CONCLUSIONES PARCIALES

Hay que diferenciar el fin extrafiscal que puede tener un impuesto, como fin secundario, con "cuando un impuesto es extrafiscal". El fin extrafiscal es aquel distinto al fin fiscal o recaudatorio, y el impuesto extrafiscal o regulador es aquel cuyo fin principal o prioritario no busca la recaudación, primordialmente, sino corregir una externalidad tecnológica, pero incentivando el cambio de una conducta. Si bien la extrafiscalidad no es algo nuevo, en la última década tuvo una aplicación importante, debido a la conciencia medioambiental de la sociedad. La evolución de las necesidades

[814] Figueroa Neri, Aimeé, *Fiscalidad y Medio Ambiente en México*, México, Editorial Porrua, 2000, p. 59
[815] Acemoglu, Daron/Robinson, James, *Por qué fracasan los países*; traducción de María García, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2020, pp. 95-98.

de la sociedad genera nuevos derechos y garantías. La ampliación de derechos de nueva generación influye en el ordenamiento tributario, por ejemplo, el principio de "Quien contamina paga"[816]. Se observa de esta manera, la creación de nuevos impuestos para nuevos derechos con la finalidad de dirigir conductas[817]. Se debe indicar, que no se puede hablar de finalidades financieras extrafiscales, relacionadas a incentivar el crecimiento económico, cuando existen países con altos índices de inequidad, evasión fiscal, pobreza extrema e injusticia social.

Para que un impuesto sea realmente extrafiscal o regulador, como en el caso de los medioambientales, éste debe probar que genera un cambio de conducta. Si bien los impuestos reguladores también pueden generar importantes recaudaciones tributarias, no debe olvidarse nunca su fin principal extrafiscal, que es la corrección de las ineficiencias en la asignación de los recursos, siendo el único impuesto que no produce recaudación de tributos el denominado impuesto prohibitivo[818].

El Estado utiliza a los impuestos reguladores, para conseguir una asignación de recursos eficiente, que maximice el bienestar social[819]. La importancia de los impuestos reguladores es que éstos, cuando son aplicados de una forma correcta, pueden corregir las externalidades negativas que se producen en algunos mercados[820]. Para que los impuestos reguladores cumplan con su fin principal extrafiscal, la determinación de sus bases, de

[816] *Responsabilidad medioambiental*, Directiva 2004/35/CE sobre responsabilidad medioambiental en relación con la prevención y reparación de daños medioambientales, [en línea/online: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:l28120&from=ES, acceso/disponible/consultado: 27/04/2022].

[817] Clemente Checa Gonzales Los Impuestos con Fines No Fiscales, *en Notas Sobre las Causas que los Justifican y Sobre su Admisibilidad Constitucional*, Revista Española de Derecho Financiero Nº 40 1983, [en línea/online: [en línea/online: https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/814792.pdf, acceso/disponible/consultado: 27/04/2019], , acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

[818] Yáñez Henríquez, J. (2012), "Impuestos recaudadores versus reguladores", *Revista de Estudios Tributarios*, (7), p. 192, [en línea/online: https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/indexphp/RET/article/view/41102/42647, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

[819] Bravo Cucci, Jorge, *Derecho Tributario. Reflexiones*, *op. cit*., p. 65,66

[820] Yáñez Henríquez, J. (2012), "Impuestos recaudadores versus reguladores", *Revista de Estudios Tributarios*, (7), pp. 183-184, [en línea/online: https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/indexphp/RET/article/view/41102/42647, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

sus tasas y de sus niveles debería estar conforme, no sólo a los principios de régimen tributario, sino también a lo que establece la teoría económica[821].

Los impuestos reguladores permiten que el causante de la deseconomía externa pueda ver que sus costos de producción son mayores a los que apreció inicialmente, de tal forma que el impuesto regulador lo induzca a internalizar los costos colocados sobre los productos o servicios, siendo su principal objetivo, el ayudar a conseguir una eficiente asignación de los recursos. Para cumplir con el fin principal extrafiscal, los impuestos reguladores deberían gravar directa, o lo más cercano posible, al elemento que produce la deseconomía externa; es decir, aquel elemento que produce el daño o la contaminación. Además, el porcentaje del impuesto regulador debería establecerse en forma unitaria o específica. Los impuestos reguladores deben tener una base múltiple, con una base angosta, de tasa alta y diferenciada, para poder cumplir con su fin principal extrafiscal[822]. Un Estado puede utilizar distintos instrumentos fiscales para su política ambiental, como, por ejemplo: impuestos, subsidios o inversión gubernamental.

En Ecuador, los impuestos reguladores son impuestos que buscan equilibrar los flujos de capitales al exterior; pero también, evitar o disminuir la fuga de divisas, así como equilibrar la balanza comercial; y, en general, estabilizar la economía[823]. Lo impuestos reguladores ambientales, cuando son efectivos, incentivan a reducir la contaminación desde la primera unidad de producción o consumo. Si son exitosos como instrumentos fiscales de política ambiental, tendrían la tendencia a desaparecer en el tiempo, debido a que los contribuyentes irían adoptando conductas socialmente responsables con el medio ambiente. Estos impuestos, desde la perspectiva de la institucionalidad, deberían ser evaluables y progresivos, económica y ambientalmente. Otro aspecto importante que considerar, para el cumplimiento del fin principal extrafiscal de los impuestos reguladores ambientales, es que deben estar muy bien focalizados, de tal forma que se aplique el impuesto a lo que realmente contamina, para desincentivar esta conducta.

---

[821] Yáñez Henríquez, J. (2012*), "*Impuestos recaudadores versus reguladores", *Revista de Estudios Tributarios,* (7), p. 197, [en línea/online: https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/indexphp/RET/article/view/41102/42647, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

[822] Yáñez Henríquez, J. (2012*), "*Impuestos recaudadores versus reguladores", *Revista de Estudios Tributarios*, (7), pp. 197-199, [en línea/online: https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/indexphp/RET/article/view/41102/42647, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

[823] Salidas de divisas a Colombia y Perú, por la apreciación del dólar, y la devaluación de sus monedas, que vuelven más baratos sus productos.

Los impuestos reguladores o correctores, propuestos por Pigou[824] se basan en el precepto de quien *contamine pague*[825]. Los impuestos reguladores ambientales, en el Ecuador, se utilizaron como instrumentos de política fiscal y ambiental, incorporando a las reformas de este período lo que se conoce como "Tributación ambiental", en los artículos 71[826], 72[827], 73[828], 74[829] y 300[830] de la Constitución del 2008. El artículo 7 del *Código tributario* establece que los tributos también pueden servir como instrumentos de política económica general. La eficiencia del impuesto regulador dependerá de la cuantía establecida, en base al daño esperado, y de que se consideren todas las variables posibles, para su aplicación[831]. El problema radica en la gran cantidad de variables que tienen que ser consideradas, en algunos casos, y los costos administrativos, que pueden ser muy elevados.

En cuanto a los impuestos recaudadores o fiscales, son aquellos cuyos fines principales son recaudatorios, pero que, al ser utilizados como instrumentos de política económica general, pueden tener también un fin secundario extrafiscal, distinto al recaudatorio. Los incentivos tributarios son efectivos, cuando el ahorro tributario es mayor al costo de la nueva tecnología invertida, por parte de los contribuyentes. Estos, deben ser representativos, para que sea interesante para el contribuyente., y deben ser: temporales, focalizados, evaluables y fiscalmente viables.

---

[824] Economista inglés Arthur Pigou (1877-1959)

[825] Sala –i – Martín, Xavier, *¿Qué es el impuesto pigouviano?,* Universidad Carlos III, Aula Economía, La Vanguardia You tuve e Instituto de Estudios Ambientales. [en línea/online: https://www.sostenibilidad.com/desarrollo-sostenible/que-es-el-impuesto-pigouviano/?_adin=02021864894 acceso/disponible/consultado: 11/12/2021].,

[826] La naturaleza tiene derecho a que se respete íntegramente su existencia y mantenimiento.

[827] La naturaleza tiene derecho a la restauración.

[828] La naturaleza tiene derecho a que el Estado aplique medidas de restricción a actividades que atenten contra ella.

[829] La naturaleza tiene derecho a que los servicios ambientales no sean susceptibles de apropiación.

[830] La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

[831] Shavell, Steven, *Comparación entre impuestos correctores y responsabilidad como solución al problema de las externalidades negativas*, Artículo del Journal of Law and Economic, vol. 54, Harvard Law School y NBER, 2011. Traducido en: Papeles de Economía Española, No. 151, 2017, Economía y Derecho, p. 6, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/BASE%20DATOS%20TESIS%20DOCTORAL/IMPUESTOS%20CORRECTORES%20UNIVERSIDAD%20DE%20HARVARD.pdf, acceso/disponible/consultado: 14/12/2021].

# SECCIÓN III: ANÁLISIS DE EXTRAFISCALIDAD: CONSTITUCIÓN, REFORMAS TRIBUTARIAS E IMPUESTOS ECUATORIANOS

## CAPÍTULO 8

## ANÁLISIS DE EXTRAFISCALIDAD: CONSTITUCIÓN

En este capítulo se hace un análisis de extrafiscalidad de la Constitución de 2008, para entender su economía social y solidaria, sus sistemas económicos, sus derechos, sus valores y principios; que soportan a la extrafiscalidad, como uno de los fines de la actividad financiera del Estado, distinto al fin fiscal o recaudatorio; cuyo objetivo es maximizar el bienestar de la sociedad, para lo cual utiliza determinados instrumentos extrafiscales, como son los impuestos y los subsidios pigouvianos o reguladores; con la finalidad de corregir las externalidades, que afectan a terceros agentes económicos. Se analiza la extrafiscalidad en un Estado constitucional de derechos y justicia, con un sistema económico social y solidario, que fue dolarizado a partir del año 2000, cuya Constitución se identifica con el neoconstitucionalismo latinoamericano, y que tiene un modelo igualitarista, basado en la solidaridad.

### 8.1 ANÁLISIS DE EXTRAFISCALIDAD: CONSTITUCIÓN DE 2008

Este capítulo, busca establecer cuáles han sido los fundamentos constitucionales que soportan y permiten la actividad financiera extrafiscal del Estado, y su papel interventor mediante instrumentos extrafiscales; cuya finalidad es la de corregir fallos de mercado, para de esta forma maximizar el bienestar de la sociedad, en una economía dolarizada. Se analizan los derechos, los valores y los principios contenidos en la Constitución de 2008, en la perspectiva del neoconstitucionalismo, que permiten la intervención del Estado mediante instrumentos de política económica general.

### 8.1.1 EL ESTADO CONSTITUCIONAL DE DERECHOS Y JUSTICIA

Se analizará la extrafiscalidad en base a la principal característica que tiene la Constitución de 2008, la misma que se encuentra en su artículo 1, que establece que el Ecuador es un "Estado constitucional de derechos y justicia"; por lo que se debe explicar qué características tiene un Estado constitucional; así como también, explicar qué es un Estado de derechos, y no de Derecho; y en qué consiste un Estado de justicia, que tiene un modelo igualitarista, basado en la solidaridad.

#### 8.1.1.1 EXTRAFISCALIDAD EN EL ESTADO CONSTITUCIONAL

En el Estado constitucional, la Constitución es la que determina el contenido de la ley, así como el acceso y el ejercicio de la autoridad y la estructura de poder. La Constitución de 2008 es material, orgánica y procedimental. En el constitucionalismo se enlazan el estado como estructura, los derechos como fin y la democracia como medio. Los derechos de las personas funcionan tanto como límites de poder, pero, también, como vínculos. Se distingue la representación parlamentaria y la representación constituyente, siendo esta última el instrumento de la soberanía popular que limita a la representación parlamentaria. La Constitución de 2008 es una norma jurídica de aplicación directa por cualquier persona, autoridad o juez ecuatoriano. La Corte Constitucional es la autoridad competente, para sancionar su incumplimiento, que resuelve en última instancia. El Estado constitucional se basa en que los actos públicos y privados están sometidos a la Constitución, incluso la ley[832].

La Constitución es material[833] porque tiene derechos que serán protegidos, y que a su vez serán el fin del Estado; también es orgánica, porque determina los órganos que forman parte del Estado, y que son los llamados a garantizar los derechos; y es procedimental, porque se establecen mecanismos de participación tanto para la toma de decisiones como

[832] Ávila Santamaría, R.: *Del Estado Legal de Derecho al Estado Constitucional de Derechos y Justicia*, Anuario Derecho Constitucional Latinoamericano Año XV, Biblioteca Jurídica Virtual Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Montevideo, 2009, pp. 778-780, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/EL%20ESTAD%20CONSTITUCIONAL%20DE%20DERECHOS%20Y%20JUSTICIA.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/04/2022].

[833] Se denomina constitución material al conjunto de disposiciones que determinan un régimen jurídico y político particular, cuando estos fundamentos normativos esenciales no se encuentran recogidos en un texto único, uniforme y escrito, como lo que ocurre con las constituciones formales, habitualmente recogidas en una única ley fundamental o carta magna, como en el caso de Reino Unido, entre otros países.

para la elaboración de normas jurídicas[834]. Miguel Carbonell[835], con respecto a los componentes de la Constitución material, afirma que detrás de toda Constitución en sentido formal existe una base de fuerzas económicas, políticas, sociales y espirituales que la fundamentan; que le son anteriores, y que permanecen latentes de forma permanente.

La Constitución del 2008 refuerza el papel del Estado en la economía, como un ente muy activo, pues fortalece el sistema nacional de planificación[836], mediante la creación de un Consejo Nacional de Planificación; disponiendo el planteamiento de un Plan Nacional de Desarrollo, soportado en los estudios económicos previos, realizados en base a las necesidades de la población, y vinculado al Presupuesto General del Estado como un importante instrumento económico, cuyo ciclo presupuestario es el siguiente: elaboración, aprobación, ejecución, control y regulación.

También se establecen distintas formas de organización económica[837], consideradas en la anterior Constitución de 1998 como tipos de empresas; estando estas nuevas formas de organización relacionadas a distintos tipos de sectores económicos y tipos de propiedad[838]. Nuestra Carta magna establece un sistema económico formado por distintos tipos de sistemas, relacionados a los distintos tipos de organización económica, y también de la propiedad.

Además, se regula de una manera más minuciosa la organización y control de las instituciones y empresas públicas[839], que tuvieron en el período 2007 – 2017 un gran aumento; pero, también, tuvieron un gran crecimiento en relación al número de empleados públicos, pues la estrategia del Gobierno fue el mejoramiento de los indicadores de desarrollo humano, otorgando para ello bonos, y convirtiendo al sector público en el mayor empleador del País; con el fin de mejorar los servicios públicos, de

---

834 Ávila Santamaría, R.: *Del Estado Legal de Derecho al Estado Constitucional de Derechos y Justicia*, Anuario Derecho Constitucional Latinoamericano Año XV, Biblioteca Jurídica Virtual Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Montevideo, 2009, pp. 778, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/EL%20ESTAD%20CONSTITUCIONAL%20DE%20DERECHOS%20Y%20JUSTICIA.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/04/2022].

835 Carbonell, Miguel, *Constitución, Reforma Constitucional y fuentes del Derecho en México*, 1ª ed., Serie G, México, Estudios Doctorales Universidad Autónoma de México: Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1998, p. 187.

836 *Constitución de la República del Ecuador*, arts. 275, 279 y 280.

837 *Constitución de la República del Ecuador*, arts. 283 y 319.

838 *Constitución de la República del Ecuador*, art. 321.

839 *Constitución de la República del Ecuador*, art. 315.

tal forma, que sean realmente eficientes, para lo cual se destinaron fondos públicos para la capacitación y entrenamiento de los nuevos funcionarios; bajo una política de contratación, basada en los méritos académicos y profesionales de las personas. Se debe indicar, que se les dieron muchas oportunidades a los trabajadores jóvenes, sin experiencia, que querían ingresar al servicio público.

La Constitución agrupa a sectores cooperativistas, asociativos y comunitarios pertenecientes a la economía popular y solidaria, cuyos productos tienen prioridad en las compras públicas[840], que tuvo un efecto positivo debido al gran aumento de las micros, pequeñas y medianas empresas (Mypimes), tanto financieras como no financieras. El Estado debería establecer estrategias de desarrollo del sistema económico, que está conformado por los sectores público, privado y de economía popular y solidaria; direccionadas a los tres sectores, siendo de suma importancia el sector privado, cuyas grandes empresas tienen la capacidad de contratar más empleados si reinvierten sus capitales en el país; por lo que también, deben recibir beneficios tributarios; siempre y cuando, generen un cambio positivo con respecto a la contratación, como, por ejemplo: de personas con discapacidad y de empleados jóvenes, o con conductas responsables con el medio ambiente.

Si bien la Constitución le da mucha importancia al sector de economía popular y solidaria, reconoce la gran importancia que tiene el mercado en la economía[841], pues considera que por medio del mercado y con la intervención del Gobierno, se pueden solucionar fallos de mercado. Este mismo artículo[842], establece que el sistema económico es social y solidario, reconociendo al ser humano como sujeto y fin, lo que significa que nuestra economía es social o mixta; lo que implica, la participación en la producción, tanto de las formas cooperativas de organización productiva, como, también, la participación del sector estatal y del sector privado de la economía. Con respecto a la economía solidaria, la Constitución erige la solidaridad como un principio económico, lo que redimensiona los conceptos de productividad y competitividad que ahora deben tener un carácter sistémico[843]; es decir, considerando a toda la economía y a la sociedad en su

[840] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 311.
[841] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 283.
[842] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 283.
[843] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 284.

conjunto. Además de la productividad sistémica, se establece la complementariedad de todos los sectores, la valoración del trabajo y la eficiencia económica y social[844].

El principio de solidaridad se extiende como una de las responsabilidades de los y las ecuatorianas, pues se establece que se debe practicar la justicia y la solidaridad en el ejercicio de sus derechos y en el disfrute de bienes y servicios[845], ya que el centro y fin de toda actividad es el ser humano, no es el capital, por lo que los actos deben ser justos y solidarios, sin afectar a terceros. Este principio de solidaridad es muy importante en el análisis extrafiscal de la Constitución, ya que lo que busca la actividad financiera extrafiscal del Estado es maximizar el bienestar social; pero, solucionando problemas de mercado, en que terceros agentes económicos se ven afectados por otros agentes económicos, causantes de la externalidad tecnológica negativa. Bajo el principio de justicia y el de solidaridad, no se debe afectar a terceros, y se debe ser solidario con respecto a los problemas, no mirándolos desde una perspectiva individual, sino sistémica, con respecto a las soluciones económicas a adoptar.

En la economía social y solidaria, que proclama nuestra Constitución, el mercado se transforma en un mecanismo más, y no en el centro del sistema económico, en conjunto, con otras formas de intercambio justo, y de organización económica de tipo comunitario, público, autónomo o mixto. El sistema económico, en este tipo de economía social y solidaria, no tiene como fin el lucro en sí, sino la armonización en las relaciones de los seres humanos entre sí, con la naturaleza y las futuras generaciones; constituyéndose este concepto en el principio del ser humano, como sujeto y fin[846]. Al entenderse al ser humano, como el sujeto y el fin de todo tipo de actividad económica, la intervención estatal pasa a tener un papel importante a efectos de buscar el bienestar de la sociedad, lo que requiere la utilización de mecanismos correctores de los problemas que se van a presentar en la economía, en que el bienestar de la sociedad va estar por encima del capital.

En la Constitución, a las relaciones entre el Estado y el mercado, la economía solidaria le añade la de la sociedad, como el escenario en que actúa el mercado, democratizando la economía [847] ; correspondiéndole al Estado, regular las actividades económicas,

[844] Grijalva, Agustín, *Constitucionalismo en el Ecuador*, *op.cit.*, p. 37.
[845]*Constitución de la República del Ecuador*, art. 83, numeral 9.
[846] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 320.
[847] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 320.

asumiéndolas cuando tengan un carácter estratégico[848], y otorgándole gran importancia a la planificación[849]. Esto crea el principio de equilibrio en la relación sociedad – estado – mercado[850].

Otro aspecto económico importante de la Constitución, es que prioriza el desarrollo nacional [851], así como también el de los pequeños y medianos productores [852], estableciendo para ello incentivos a las exportaciones que permitan la generación de nuevos emprendimientos; pero, también, establece desincentivos específicos a aquellas importaciones que no aporten al desarrollo nacional, estableciendo políticas de precios para la protección de la competencia[853]; de tal forma, que no se creen monopolios u oligopolios, ni otro tipo de competencia imperfecta. Este aspecto es importante, en el análisis de extrafiscalidad, ya que lo que busca el Estado es proteger la competencia en el mercado, para que no se den fallos de mercados que afecten a los terceros agentes económicos.

En esta vigésima Constitución, las actividades financieras pasan a ser consideradas un servicio de orden público[854], con la finalidad de un mejor control y regulación mucho más estricto; esto, por la terrible experiencia de la crisis económica y financiera de 1999 que llevó al Ecuador a su dolarización en el año 2000, y a la quiebra de un gran número de bancos privados; lo que a su vez, ocasionó la quiebra de muchos negocios particulares, que tuvo como efecto una gran migración de ecuatorianos a nivel mundial, principalmente, a España e Italia, cuyas remesas permitieron el sostenimiento de la dolarización a partir del año 2000.

En el sistema monetario, cambiario, crediticio y financiero, además del nuevo concepto como servicio de orden público, que pasan a tener las instituciones financieras, se debe establecer que al Banco Central se le elimina su autonomía, y se lo convierte en un órgano de instrumentos de las políticas que sobre esta materia dicte el Ejecutivo; esto, debido a que al haberse dolarizado la economía, la política monetaria pasó a tener poca importancia, en relación a la activa política fiscal que se dio en el período 2007 -2017.

---

[848] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 313.
[849] *Constitución de la República del Ecuador*, arts. 254 y 255.
[850] Grijalva, Agustín, *Constitucionalismo en el Ecuador*, *op. cit*., pp. 38- 40.
[851] *Constitución de la República del Ecuador*, arts. 304 y 319.
[852] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 306.
[853] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 335.
[854] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 300.

Las ideas relacionadas a la obtención de una mayor igualdad y de redistribución se repiten constantemente, como en el caso de los objetivos del régimen de desarrollo[855], o como en el caso de la soberanía alimentaria[856], o en el caso de la política fiscal[857] y también en el de la política tributaria[858].

La Constitución de 2008 muestra la gran importancia que tiene la actividad financiera extrafiscal del Estado, entendiéndose a ésta como aquella distinta a la fiscal o recaudatoria, en que el ser humano es el sujeto y fin de las actividades, buscando el Estado maximizar el bienestar de la sociedad; de igual forma, interviniendo para mejorar la igualdad de las personas que se encuentran en condiciones de vulnerabilidad; redistribuyendo los ingresos, mediante la aplicación de la justicia financiera y la proporcionalidad; protegiendo a determinados sectores, mediante la aplicación de instrumentos tributarios, como los aranceles a las importaciones; protegiendo los dólares de la economía, mediante la aplicación de impuestos reguladores; corrigiendo externalidades negativas, mediante la aplicación de instrumentos extrafiscales; estableciendo beneficios tributarios, mediante subsidios, principalmente, incentivos tributarios, para promocionar aquellas conductas con efectos positivos para la sociedad; y respetando los derechos de las personas mediante la aplicación del principio de capacidad contributiva. Esta Vigésima Constitución, muestra una activa participación del Estado con la política fiscal como un instrumento de política económica general, en que el Ejecutivo tiene un rol muy importante con respecto a la presentación de proyectos tributarios.

Se debe indicar, que las aportaciones del autor Agustín Grijalva Jiménez[859], han sido muy importantes para el desarrollo del presente capítulo, pues tratan sobre el Constitucionalismo ecuatoriano; lo que ha permitido en la presente tesis doctoral, el análisis de extrafiscalidad de la economía social y solidaria en la Constitución del 2008, y de sus sistemas económicos, en que el mercado es un interviniente más, así como el Estado.

[855] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 276, numeral 2.
[856] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 281, numeral 4.
[857] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 285.
[858] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 300.
[859] Grijalva, Agustín, *Constitucionalismo en el Ecuador*, *op. cit.*, pp. 37-40.

### 8.1.1.2 EXTRAFISCALIDAD EN EL ESTADO DE DERECHOS

En el artículo 1 de la Constitución de 2008, nótese que no se habla de un Estado de derecho, sino de "derechos" por lo que es necesario entender cuál es su significado. En un Estado de derechos, tanto el Estado como el derecho del que éste emana, se someten a los derechos de las personas; pero, además, se reconocen varios sistemas normativos distintos al derecho producido por la Asamblea, lo que ocasiona que se multipliquen las fuentes de derecho. En el Estado de derechos todo poder, público y privado, está sometido a los derechos; además, en el Estado de derechos, los derechos anteriores y posteriores al Estado, someten y limitan a todos los poderes, incluso al constituyente. En el Estado de derechos el fin del Estado es el reconocimiento, la promoción y la garantía de los derechos constitucionalmente establecidos. Se debe indicar, que, en el derecho constitucional comparado, no existe estado alguno que califique al Estado como de derechos. Norberto Bobbio[860], en un importante ensayo traducido como "*La era de los derechos*" hace una importante aproximación sobre los derechos humanos.

El Estado de derechos permite la comprensión de un nuevo Estado, desde la perspectiva de la pluralidad jurídica y el de la importancia de los derechos reconocidos en la Constitución de 2008, para la organización del Estado. La pluralidad jurídica se la entiende desde la perspectiva de que el sistema formal no es el único derecho y la ley ha perdido la cualidad de ser la única fuente del derecho, ya que los sistemas jurídicos y las fuentes se diversifican, por ejemplo: la autoridad que ejerce competencia constitucional puede crear normas con carácter de ley; las instancias internacionales dictan sentencias que son generales y obligatorias; el ejecutivo emite políticas públicas que tienen fuerza de ley, por ser actos administrativos con carácter general y obligatorio; las comunidades indígenas tienen normas, procedimientos y soluciones con carácter de sentencia; y la moral tiene relevancia en la comprensión de textos jurídicos.[861]

[860] Bobbio, Norberto, "La Era de los Derechos", en *El Tercero Ausente*, Madrid, Cátedra, 1997, pp. 154 – 173.

[861] Ávila Santamaría, R., *Del Estado Legal de Derecho al Estado Constitucional de Derechos y Justicia*, Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano Año XV, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Montevideo, 2009, p. 785-789, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/EL%20ESTAD%20CONSTITUCIONAL%20DE%20DERECHOS%20Y%20JUSTICIA.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/04/2022].

### 8.1.1.2.1 ENUNCIADOS SOBRE EL ESTADO SOMETIDO A LOS DERECHOS

Cuando se indica que el Estado se somete a los derechos, esto significa que la naturaleza del estado y de las relaciones sociales y políticas están determinadas por: los derechos de las personas, los pueblos y la naturaleza, la justicia como resultado de las decisiones de los órganos públicos y de los particulares en general, y la Constitución como parámetro de referencia y como fuente de obligaciones.

En el artículo 3, numeral 1, se establece que uno de los deberes primordiales del Estado es el de garantizar, sin discriminación alguna, el efectivo goce de los derechos; lo que implica un Estado sometido a los derechos[862].

En el mismo sentido, en el artículo 11, numeral 9, se establece que el más alto deber del Estado es respetar y hacer respetar los derechos garantizados en la Constitución; lo que implica un Estado constitucional de derechos, y no de Derecho[863].

El artículo 84 establece que la Asamblea Nacional y todo órgano con potestad normativa no pueden atentar contra los derechos garantizados en la Constitución. Se establece, que ninguna reforma ni los actos de poder público podrán atentar contra los derechos, lo que protege de la aplicación de instrumentos extrafiscales que vulneren el principio de proporcionalidad, o el principio de justicia financiera, o el principio de capacidad contributiva[864].

En el artículo 95, se establece que la participación de la ciudadanía en todos los asuntos de interés público es un derecho; participación que se encuentra orientada por varios principios, entre ellos los de igualdad y solidaridad.

El artículo 172, establece que las juezas y los jueces administrarán justicia con sujeción a la Constitución; así como también, con sujeción a los instrumentos internacionales de derechos humanos y a la ley[865]; es decir, se somete al Estado a los derechos, siendo la función de transparencia y control social, establecida en el artículo 204, quien protegerá

[862] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 3, numeral 1.
[863] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 11, numeral 9.
[864] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 84.
[865] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 172.

el ejercicio y el cumplimiento de los derechos[866]. Además, en el artículo 217, se establece que la función electoral garantizará los derechos de participación política.

El sometimiento del Estado a los derechos también se lo puede observar en la Administración pública., tal como lo establece el artículo 226, ya que como se ha indicado toda función del Estado está vinculada y sometida a los derechos, que tienen el deber de hacer efectivo el goce y ejercicio de los derechos reconocidos en la Constitución. Este sometimiento, se entiende como el Estado sometido a los derechos de las personas, debido a que el centro de todo es el respeto a la dignidad del ser humano[867].

El artículo 275 establece que el Estado planificará el desarrollo del país para garantizar el ejercicio de los derechos, lo que implica que el modelo de desarrollo se somete a los derechos garantizados en la Constitución. En base al Plan nacional de desarrollo se elabora el presupuesto general del Estado, que es un instrumento económico donde se plasma la planificación fiscal y extrafiscal del Estado, entendiéndose esto último, como la proyección de las recaudaciones tributarias extrafiscales, así como también el gasto fiscal, cuando el Estado proporciona beneficios tributarios[868].

El artículo 290, numeral 2, establece que se velará por que el endeudamiento público no afecte a los derechos, entre otros puntos[869]. Esto implica que los ingresos públicos por concepto del endeudamiento del Estado, también se someten a los derechos. En cuanto al endeudamiento, uno de los principales problemas que ha enfrentado Ecuador es el endeudamiento que ha tenido que realizar, para cubrir los egresos o gastos permanentes, por la disminución de las recaudaciones tributarias, que son uno de los componentes del ingreso permanente, y que son los que financian a estos gastos, como regla de política fiscal.

#### 8.1.1.2.2 ENUNCIADOS SOBRE EL DERECHO SOMETIDO A LOS DERECHOS

El artículo 84 establece que en ningún caso las leyes, otras normas jurídicas, ni los actos del poder público, atentarán contra los derechos[870]. Al igual que en el caso del Estado sometido a los derechos, en este mismo artículo encontramos el caso del Derecho

[866] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 217.
[867] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 226.
[868] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 275.
[869] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 290.
[870] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 84.

sometido a los derechos, bajo la perspectiva de la Teoría de los derechos. Nuevamente en este enunciado se puede observar el rol de la extrafiscalidad en la Constitución, en que prevalecen los derechos de las personas sobre el Derecho.

En el artículo 424 se establece que la Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra norma, entendiéndose que la Constitución del 2008 es material, orgánica y procedimental.[871] Algunos autores consideran que nuestra Constitución está fuertemente materializada[872]; otros, consideran que es una Constitución reglamentada por la gran cantidad de artículos que tiene; otros, consideran a nuestra Constitución como garantista y principialista; y otros, consideran a la Constitución como un Catálogo de derechos fundamentales.

En el artículo 426 se establece que los derechos son de inmediato cumplimiento y aplicación por parte de cualquier autoridad pública[873].

### 8.1.1.3 EXTRAFISCALIDAD EN EL ESTADO DE JUSTICIA

En el caso del Estado de justicia, éste es el resultado de la superación de un Estado que provoca y genera inequidad. Por lo expuesto, se puede establecer que la Constitución ecuatoriana de 2008 asume el denominado "modelo igualitarista", cuyo basamento es la solidaridad, así como la protección de los menos favorecidos o peor situados y en ser un Estado fuerte[874]. El Estado fuerte hace alusión a la capacidad que debe tener un país para afrontar crisis de gran magnitud, con los recursos suficientes y con decisiones tomadas a tiempo, y no tardíamente; como aquellas que se tomaron por causa del COVID 19, como, por ejemplo: vacunación masiva de las personas, prohibición de desahucios en el estado

[871] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 424.
[872] La Constitución material está constituida por preceptos que regulan tanto la creación de normas generales y la creación de leyes, siendo de relevancia para entender el concepto, las últimas. Esto, conforme a lo establecido por Kelsen, tanto en su obra *Teoría general del Derecho y del Estado*, como en su obra *Teoría pura del Derecho*.
[873] *Constitución Nacional*, art. 426.
[874] Ávila Santamaría, R.: *Del Estado Legal de Derecho al Estado Constitucional de Derechos y Justicia*, Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano Año XV, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Montevideo, 2009, p. 775, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/EL%20ESTAD%20CONSTITUCIONAL%20DE%20DERECHOS%20Y%20JUSTICIA.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/04/2022].

de excepción, eliminación de multas tributarias, extensiones del plazo en los créditos de las Bancas estatales, etc.[875].

La Teoría de la justicia tiene la finalidad de establecer y distinguir todas las aplicaciones del término justicia. Hans Kelsen[876], en un importante ensayo intitulado *¿Qué es la Justicia?* establece que resulta muy subjetivo definir a la justicia. El filósofo Carlos Santiago Nino[877] establece que las normas jurídicas están compuestas por los siguientes elementos: los principios, los enunciados lingüísticos y la valoración de la justicia. El autor José Serrano[878], desde la teoría garantista, sostiene que el juico de validez tiene semejanzas con el juicio de la justicia. Rawls, desde su obra *Teoría de la Justicia*[879] revolucionó la forma de entender a la organización social, siendo vital para el análisis de lo que significa un estado constitucional de derechos y justicia, y sumamente importante para un análisis de extraficalidad constitucional.

Villacreces, con respecto al papel de la Constitución, cita al constitucionalista ecuatoriano Xavier Garaycoa Ortiz, que establece que:

> "La Constitución es un documento político programático que es regulado por principios, sustentado en valores, pero, a la vez, es también un estatuto jurídico organizacional que está provisto de cierta capacidad vinculante en torno a derechos y obligaciones de la ciudadanía, por medio del cual se asignan competencias que le son reputadas tanto a los órganos de potestad, cuanto, a las autoridades respectivas, así como a otras tantas atribuciones imputadas a organismos e instituciones varias"[880].

---

[875] Ávila Santamaría, R., *Del Estado Legal de Derecho al Estado Constitucional de Derechos y Justicia*, Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano Año XV, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Montevideo, 2009, p. 781-783, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/EL%20ESTAD%20CONSTITUCIONAL%20DE%20DERECHOS%20Y%20JUSTICIA.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/04/2022].

[876] Hans Kelsen, ¿Qué es la Justicia?, México, Fontamara, 2006.

[877] Nino, C. S., "Introducción", en *Ética y Derechos Humanos*, 2ª ed., Buenos Aires, Astrea, 2005, pp. 1-7.

[878] Serrano, José, Luis: *Validez y Vigencia, la Aportación Garantista a la Teoría de la Norma Jurídica*, Madrid, Trotta, 1999, p. 57.

[879] Rawls, John, *Teoría de la Justicia*, Cuarta impresión, México D.F., Fondo de Cultura Económica, 1971.

[880] Villacreses, Carlos, *La Constitución del 2008 y los cambios en la Legislación Ecuatoriana*, Guayaquil, Impuquil-Universidad de Guayaquil, 2013, p. 15.

### 8.1.1.3.1 MODELO IGUALITARISTA BASADO EN LA SOLIDARIDAD

El igualitarismo es una corriente ideológica que defiende que todos los seres humanos son iguales, a pesar de sus diferencias. En base a esto, se entiende que las acciones gubernamentales y civiles, en este tipo de modelos, deben perseguir la igualdad, actuando para que todos estén situados al mismo nivel. La corriente igualitarista dentro de las ideologías políticas se identifica con las doctrinas izquierdistas, siendo las tesis comunistas las que defienden un tipo de igualitarismo extremo. Lo contrario, se lo ve en las ideologías de derecha democráticas, que rechazan el igualitarismo, lo que se puede observar en el liberalismo[881]. El establecer constitucionalmente que todas las personas son iguales, implica que el Estado tiene la obligación de lograr mejorar el nivel de igualdad de las personas, mediante sus funciones básicas de intervención, como son: la asignación, la redistribución y la estabilización; lo que se puede hacer en un Estado constitucional de derechos y justicia, de economía social y solidaria, y con una activa política fiscal.

La Constitución de 2008 tiene un modelo igualitarista, basado en la solidaridad, el mismo que no debe ser confundido con el igualitarismo absoluto que es propio de los regímenes totalitarios, como son los regímenes comunistas. En el igualitarismo liberal, desarrollado por el filósofo estadounidense John Rawls[882], se establece que no sólo es necesaria la igualdad de oportunidades, sino que, además, el Estado debe intervenir para atenuar lo máximo posible las desigualdades de renta, intervención que la hace por medio de instrumentos extrafiscales; principalmente, mediante impuestos, buscando maximizar el bienestar de la sociedad, que es la finalidad extrafiscal que la presente tesis doctoral desarrolla. Esta intervención estatal supone, desde el análisis de extrafiscalidad, el uso de instrumentos extrafiscales para la corrección de fallos de mercado, que afectan a terceros agentes económicos. Por ende, las funciones básicas de intervención son de vital importancia, para mejorar el nivel de igualdad de las personas, en un Estado constitucional de derechos y justicia.

En el igualitarismo, se conciben a todas las personas como seres humanos iguales, por lo que todos deben merecer el mismo trato, sin cabida a privilegios ni discriminación de

---

[881] *Igualitarismo*, Diccionario económico, [en línea/online: https://economipedia.com/definiciones/igualitarismo.html, acceso/disponible/consultado: 19/04/2022].

[882] Rawls, John, *Teoría de la Justicia*, Cuarta impresión, México D.F., Fondo de Cultura Económica, 1971

tipo racial, social, religiosa o económica. Para conseguir esta igualdad, el Estado debe intervenir en la economía, ya que se presentarán fallos de mercado, como la competencia imperfecta y las externalidades, tanto positivas como negativas, que deben ser corregidas mediante distintos instrumentos; entre éstos con los extrafiscales, como los impuestos y los subsidios pigouvianos o reguladores, buscando el Estado maximizar el bienestar de la sociedad.

Esta intervención estatal permitirá el aprovisionamiento de distintos tipos de bienes y servicios que permitan igualar a la población, principalmente, en cuanto a proporcionar los servicios básicos, y que las personas tengan un empleo digno; pero, además, buscando que las personas tengan una igualdad de oportunidades, por lo se buscará financiar los gastos públicos [883] con los ingresos públicos; principalmente, por concepto de recaudaciones tributarias, lo que implica establecer leyes que regulen la elusión y la evasión tributaria, para que esos ingresos se direccionen al gasto social.

El igualitarismo busca luchar contra las situaciones estructurales de pobreza y desigualdad, muchas veces ocasionada por fallos de mercado, por lo que el Estado debe intervenir mediante instrumentos de política económica general, utilizando entre otros mecanismos de intervención, a los impuestos como instrumentos correctores. El igualitarismo abraza ideologías socialdemócratas, socialistas y, en su extremo, las comunistas, dependiendo del grado de igualitarismo; pero, rechaza posturas ideológicas como el liberalismo y sus tipos, como el neoliberalismo. Se debe indicar, que algunas ramas menos radicales del liberalismo también promueven la libertad de oportunidades, así como también, la igualdad ante la ley y la no discriminación de cualquier tipo.

### 8.1.1.3.2 ENUNCIADOS SOBRE LA JUSTICIA

El artículo 3, numeral 5, establece el principio de justicia financiera, ya que indica que debe existir una distribución equitativa de los recursos y la riqueza [884], para poder conseguir lo que se denomina "buen vivir" que, desde la perspectiva económica, implica el conseguir la maximización del bienestar de la sociedad proporcionando a todos la oportunidad de desarrollarse y lograr sus metas, ya sean académicas o profesionales. Uno de los mecanismos, para conseguir una distribución equitativa, es mediante la aplicación de impuestos redistributivos, utilizados como instrumentos de política económica

[883] Como la salud, la educación, la seguridad, entre otras.
[884] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 3, numeral 5.

general. Aquí se puede observar una de las funciones básicas de intervención del Estado, que es la de redistribución, propia de un Estado que busca el bienestar de la sociedad, y que utiliza en forma activa la política fiscal.

El artículo 11, numeral 2 establece que todas las personas son iguales, que nadie puede ser discriminado por ningún motivo, y que quienes lo hagan serán sancionados[885]. En este artículo, se establece que el Estado adoptará medidas de acción afirmativa con la finalidad de promover la igualdad real, a favor de las personas que se encuentren en algún tipo de situación de desigualdad. Una forma de conseguir esta finalidad es estableciendo leyes que proporcionen subvenciones a aquellas empresas que contraten personas con discapacidad, por citar un caso, de tal forma que se incentive este tipo de conductas empresariales inclusivas, positivas para el bienestar de la sociedad.

El artículo 47, numeral 4, establece que los discapacitados tendrán exenciones tributarias[886] , y el artículo 48, numeral 2, establece que el Estado adoptará medidas que aseguren a los discapacitados[887], exoneraciones tributarias[888] . Así como en el caso de los discapacitados, en el caso de los adultos mayores[889] se puede reconocer, que los tributos también pueden beneficiar o procurar una equiparación de personas en la sociedad, que, por justo derecho y solidaridad, deben ser apoyadas para que aporten en la producción y el desarrollo del país, mediante leyes incluyentes, solidarias, justas y no discriminatorias. Lo interesante de esta normativa, es que busca colocar en igualdad de condiciones, o de competitividad, a personas que pueden aportar a la sociedad, y no excluirlas del proceso productivo.

En el artículo 264, numeral 5, se establece que: "Los Gobiernos municipales tendrán competencias exclusivas, sin perjuicio de otras que determine la ley, respecto a: ´Crear, modificar o suprimir mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras¨" [890] . Esto permite el autofinanciamiento de los Gobiernos autónomos descentralizados (GADS), lo que guarda relación con el principio de justicia financiera, ya que se les permite autofinanciarse a efectos de poder desarrollar los proyectos de inversión pública que consideren más convenientes, para los ciudadanos de los

[885] *Constitución de la República del Ecuador,* art. 11, numeral 2.
[886] *Constitución de la República del Ecuador,* art. 47, numeral 4.
[887] *Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal*, art. 48.
[888] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 48, numeral 2.
[889] *Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal*, art. 47.
[890] *Constitución de la República del Ecuador,* art. 300, numeral 5.

respectivos cantones. La restructuración regional que se llevó a cabo en Ecuador en el período 2007 -2017 permitió a las ciudades con menos recaudaciones tributarias, contar con más recursos financieros, al ser agrupadas con las ciudades de las provincias que tenían mayores recaudaciones tributarias, todo ello basado en un principio de justicia financiera; pero también, bajo el valor de la solidaridad.

En el artículo 270 se indica que: "Los gobiernos autónomos descentralizados generarán sus propios recursos financieros y participarán de las rentas del Estado, de conformidad con los principios de subsidiariedad, solidaridad y equidad"[891]. Se deja así establecida, la participación que tienen los Municipios o Gobiernos autónomos descentralizados en las rentas del Estado; de tal forma, que puedan desarrollarse y también aportar al desarrollo de otros cantones con menos posibilidades financieras, que se justifica con un Estado con una economía social y solidaria.

Debe resaltarse, que, en la Sección de Política Fiscal, el artículo 284, numeral 1, establece el objetivo de: "Asegurar una adecuada distribución del ingreso y de la riqueza nacional". Nuevamente, se puede observar la aplicación del principio distributivo, y esto se logra mediante la política tributaria, que consiste en distribuir los ingresos fiscales de una manera justa y solidaria[892].

En el artículo 285, en los numerales 1, 2 y 3 se establece que la política fiscal tendrá como objetivos específicos:

> "El financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos, la redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados, y la generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables"[893].

En este orden, se pueden establecer los siguientes fines tributarios: recaudatorio, redistributivo y para incentivar las inversiones; estos dos últimos fines son de tipo extrafiscal, ya que son distintos al fin fiscal o recaudatorio.

Este artículo guarda relación con la regla de política fiscal respecto a que los ingresos permanentes financiarán a los egresos o gastos permanentes. También se establece el uso

[891] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 270.art. 270.
[892] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 284, numeral 1.
[893] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 285, numeral 1-3.

de instrumentos extrafiscales, como son los impuestos y los subsidios pigouvianos o reguladores, de tal forma que se puedan corregir fallos de mercado. En el artículo se establece el incentivo para aquellas inversiones que sean beneficiosas para la sociedad, y que actúen con responsabilidad medioambiental; incentivos en base a minoraciones productivas, técnicas, correctivas y extrafiscales.

El artículo 286 indica que: "Las finanzas públicas, en todos los niveles de gobierno, se conducirán de forma sostenible, responsable y transparente y procurarán la estabilidad económica"[894]. Aquí se establece la regla de política fiscal de que los egresos o gastos permanentes se financiarán con ingresos permanentes. Este artículo es claro respecto a que los egresos permanentes para salud, educación y justicia serán prioritarios; y, de manera excepcional, podrán ser financiados con ingresos no permanentes, es decir, con aquellos ingresos públicos provenientes, principalmente, de la exportación del petróleo ecuatoriano. Cuando se habla de ingresos permanentes, entre otros tipos de ingresos, se está refiriendo a los ingresos por concepto de recaudaciones tributarias. Este artículo establece la función de estabilización, como una función básica de intervención del Estado.

En cuanto al sistema económico ecuatoriano, éste se divide en tres sectores económicos principales (público, privado y de economía popular y solidaria), en donde se requiere que las políticas de desarrollo y las estrategias de crecimiento económico se apliquen en forma conjunta, para que el mismo sector privado pueda generar los trabajos formales necesarios, así como los emprendimientos en el sector popular y solidario, lo que implicaría el aumento de los ingresos permanentes debido al aumento de las recaudaciones tributarias, como producto de la dinámica comercial empresarial.

En el período 2007 – 2017 el sector público ecuatoriano jugó un papel muy importante en la economía, con respecto a la creación de empleo, ya que se tuvieron más de 550 mil empleados públicos, debido a una extensa reforma fiscal que aumentó exponencialmente las recaudaciones tributarias; y por ende, los ingresos permanentes, que son los que financian a los egresos o gastos permanentes, como regla de política fiscal, dentro de los que se encuentra el de los sueldos de los empleados de las instituciones públicas; durante muchos años no actualizados en relación a la realidad económica ecuatoriana luego de su dolarización. Esta estrategia económica de

[894] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 286.

crecimiento por medio del sector público buscó el mejoramiento del índice de desarrollo humano, y se pudo dar debido al elevado precio del petróleo que se tuvo, que aumentó los ingresos no permanentes ecuatorianos, que son los que financian el gasto no permanente también llamado inversión pública, y fue el principal factor que permitió la dinámica comercial en la economía ecuatoriana.

La Sección quinta, trata sobre el Régimen Tributario, que en su artículo 300 establece 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. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables"[895].

Como se puede observar en este artículo, se establecen nuevos principios de tipo económico, como son: el de simplicidad administrativa, el de equidad, y el de suficiencia recaudatoria. Lo importante de este artículo, es que establece que se priorizarán los impuestos directos y progresivos, como es el caso del impuesto a la renta. Se establece el principio de solidaridad, que indica que: "Todos los habitantes del Estado deben contribuir al soporte de las cargas públicas". Este artículo permite entender el modelo igualitarista, basado en la solidaridad, que se tiene en Ecuador, que es el basamento de la finalidad extrafiscal de la actividad financiera del Estado.

El artículo 301 de la Constitución establece que:

> "Solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Solo 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"[896].

En este artículo, es importante indicar, que no se indica "Tributos" sino impuestos. Adicionalmente, se regula lo relacionado a las tasas y contribuciones especiales. Este artículo muestra el papel activo que tiene la presidente o el presidente, en su Función

[895] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 300.
[896] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 300.

Ejecutiva, en relación a la Política Fiscal y Tributaria, De igual forma, en el artículo 305, se indica que: "La creación de aranceles y la fijación de sus niveles son competencia exclusiva de la Función Ejecutiva"[897]; es decir, la política arancelaria está a cargo del presidente. En el período 2007 – 2017 el presidente tuvo un papel muy activo en la presentación de proyectos tributarios, sobre impuestos reguladores y subvenciones pigouvianas, dándose 23 reformas tributarias. La activa política fiscal que se dio en el período en mención buscó cumplir con las funciones básicas de intervención del Estado, que son: la de asignación, redistribución y estabilidad; pero, además, guarda relación con el principio de justicia financiera, ya que los impuestos reguladores que se crearon buscaron corregir fallos de mercado, mediante impuestos reguladores utilizados como instrumentos de política económica general, cuyo fin era el bienestar de la sociedad.

El artículo 306, establece que se desincentivarán las importaciones que afecten a los productores nacionales. Esto, utilizando a los tributos como instrumentos de protección[898] para los sectores de la economía más vulnerables, como el sector agrícola y el artesanal. En este punto, se establece uno de los principales fines extrafiscales de los tributos, que fueron aplicados en este periodo; ya que para evitar la salida de divisas, y el aumento de importaciones, se las desincentivaba mediante el aumento de las tarifas arancelarias; lo que para algunos economistas, ocasionó una sobrecarga arancelaria, debido a que faltó una mejor focalización de los aranceles a las importaciones de determinados productos, que a pesar de ser bienes con valor agregado, servían como materia prima para productos fabricados en el Ecuador. Aquí, observamos la función de asignación, como una función básica de intervención del Estado, en que mediante el uso de impuestos de comercio internacional, como instrumentos de protección, se busca la protección de determinados sectores vulnerables de la economía; pero, también, se busca la protección de los dólares del sistema financiero, para que no salgan de la economía ecuatoriana, principalmente, a nuestros países vecinos, como Colombia y Perú; donde los bienes y servicios son más baratos, por tener moneda propia, siendo países con una producción agrícola y un nivel de industrialización mucho mayor que el nuestro.

En el artículo 304, numeral 4, se señala que se establecerá una Política comercial que contribuya a reducir las desigualdades internas, lo que es la base de un modelo

[897] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 305.
[898] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 306.

igualitarista, basado en la solidaridad[899]. Cuando se utiliza el término "desigualdad interna" se está refiriendo a aquella desigualdad entre individuos y grupos en el interior de la sociedad, ya que cuando se habla de "desigualdad económica" se está refiriendo a aquella que existe cuando no hay la idea de igualdad de oportunidades, y de la igualdad de resultados.

El artículo 334, numeral 2, establece que el Estado desarrollará políticas para erradicar la desigualdad y discriminación de las mujeres productoras, con respecto a su acceso a los factores de producción[900]. Entre otros casos, es muy importante destacar el papel de las mujeres campesinas cuyo trabajo agrícola depende del acceso a fuentes hídricas, por lo que se debe proteger a estos sectores económicos vulnerables, cuyo trabajo permite la existencia de productos alimenticios de primera necesidad.

Con respecto al sector financiero público, en el artículo 310 se indica que sus créditos se orientarán de manera preferente a los grupos menos favorecidos[901]. Este es el motivo por el cual en el período 2007 – 2017 se creó el Banco del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (BIESS) y se reestructuró lo que era el Banco de Fomento, que se transformó en BanEcuador.

El artículo 314 establece que el Estado dispondrá que los precios y las tarifas de los servicios públicos sean equitativos[902]; es decir, justos, siendo este artículo de suma importancia ya que dentro de estos servicios públicos se encuentra el de agua de riego, servicio que es vital para el desarrollo de la agricultura, actividad económica de la cual viven muchas ciudades y provincias ecuatorianas; cabiendo indicar, que si bien Ecuador es un país exportador de petróleo, sigue siendo un país agrícola, que en el período 2007 - 2017 buscó el cambio de su matriz productiva, incentivando mediante instrumentos extrafiscales la actividad industrial, mediante el otorgamiento de beneficios tributarios.

En el artículo 324 se señala que: "El Estado garantizará la igualdad de derechos y oportunidades en el acceso a la propiedad…"[903]; estableciendo en el artículo 321, distintas

[899] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 304.
[900] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 334.
[901] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 310.
[902] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 314.
[903] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 324.

formas de ésta, como son: la pública, la privada, la comunitaria, la estatal, la asociativa, la cooperativa y la mixta[904].

En el artículo 334, numeral 1, se indica que el Estado evitará el acaparamiento o la concentración de factores y recursos productivos, promoverá su redistribución y eliminará privilegios o desigualdades en el acceso a ellos[905]. Este artículo se puede relacionar con el hecho de que en la economía se pueden presentar fallos o fracasos de mercado, ya sea por competencia imperfecta o por externalidades de efectos negativos, que pueden ocasionar estos problemas de concentración, por lo que el Estado debe intervenir, mediante sus funciones básicas de asignación, redistribución y estabilización; para lo cual, podrá utilizar distintos mecanismos interventores, como son los instrumentos extrafiscales, ya sea con tributos extrafiscales o con recargos extrafiscales, cuya finalidad es la corrección de estos fallos de mercado.

En el artículo 341, se señala que el Estado generará condiciones de protección integral, con la finalidad de asegurar la igualdad, favoreciendo principalmente a los grupos considerados como vulnerables[906]; es decir, a aquellos que requieren una consideración especial debido a las desigualdades que en la historia han sido sometidos, ya sea a la exclusión, o a la discriminación o a la violencia. En Ecuador, históricamente, se han politizado los accesos a las fuentes hídricas, como son los canales de agua, vitales para la agricultura. De igual forma, históricamente, ante la falta de inversión pública en educación, no se eliminó el analfabetismo. En el mismo sentido, la falta de inversión pública relacionada a la alimentación y a la salud, para la construcción de hospitales y centros médicos, permitió la desnutrición y la mortandad infantil en el siglo XX.

En el artículo 348, se indica que la distribución de los recursos destinados a la educación pública se regirá por los criterios de equidad social, poblacional y territorial[907]. Se debe indicar, que en el Ecuador antes del 2007, existían muy pocas becas para realizar estudios universitarios, tanto nacionales como en el extranjero, ya sea de maestrías como de doctorados. En el período 2007 -2017 se destinó una gran cantidad de fondos públicos

[904] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 321.
[905] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 334, numeral 1.
[906] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 341.
[907] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 348.

para becas universitarias, distribuidas equitativamente a nivel nacional. En el mismo sentido, se construyeron muchas escuelas y colegios, tecnificándolos acorde a la realidad actual; es decir, dotándolos de equipos computacionales y el acceso a internet, lo que permitió que también tengan el acceso a la educación muchas personas que antes no podían hacerlo, por el lugar donde residían.

La justicia constitucional ecuatoriana se rige por los principios sustantivos y adjetivos de la jurisdicción constitucional y los métodos y reglas de interpretación constitucional. Se debe indicar, que, además de los principios generales que garantizan la vigencia de la justicia constitucional[908], se rige por los siguientes principios específicos: Supremacía constitucional; Aplicación directa e inmediata de la Constitución; Interpretación conforme a la Constitución; Acceso a la Justicia constitucional. Los métodos y reglas de interpretación constitucional aplicables a la justicia constitucional ecuatoriana determinan que las normas constitucionales se interpretarán por el tenor literal que más se ajuste a la Constitución en su integralidad y que en caso de duda se interpretará en el sentido que más favorezca a la plena vigencia de los derechos reconocidos en la Constitución y que mejor respete la voluntad del constituyente[909].

La Integralidad es la regla general, pero, como excepción, en caso de duda, se interpretará en el sentido que más favorezca a la plena vigencia de los derechos reconocidos en la Constitución y que mejor respete la voluntad del constituyente[910]. Pero, en caso de no ser favorable la aplicación de la regla general o la excepción, se tendrán en cuenta los métodos y reglas de interpretación jurídica constitucional y ordinaria que se sometan a conocimiento de juezas y jueces, que son lo siguientes: 1) Reglas de solución de antinomias; 2) Principio de proporcionalidad; 3) Ponderación; 4) Interpretación evolutiva o dinámica; 5) Interpretación sistémica; 6) Interpretación teleológica; 7) Interpretación literal; 8) Otros métodos de interpretación.

En el artículo 3 de la *Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional*, se encuentran los criterios para resolver las contradicciones o antinomias entre normas y principios constitucionales, ya que se indica que se tendrá en cuenta los

[908] *Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional,* art. 2.
[909] Villacreses, Carlos, *La Constitución del 2008 y los cambios en la Legislación Ecuatoriana*, *op. cit*., p. 51-52.
[910] *Ley Orgánica de Garantías Constitucionales*, art. 3.

métodos y reglas de interpretación jurídica constitucional y ordinaria para resolver las causas que se sometan a su conocimiento.

Atienza, sobre la ponderación establecida por Alexy, considera que:

> "La teoría alexiana de la ponderación ha adquirido una difusión tal, al menos en el contexto de los países del mundo latino, que su exposición resulta casi superflua. La idea fundamental, es que, así como las reglas se aplican mediante la subsunción, los principios requieren de un procedimiento de ponderación. En concreto, Alexy trata de presentar una racionalización del manejo que hacen los tribunales constitucionales europeos del principio de proporcionalidad en cuanto instrumento para resolver"[911].

En el Ecuador, la Constitución reconoce la misma jerarquía a los mismos derechos, por lo que son de mucha importancia las teorías interpretativas de estos, tanto en su contenido esencial, como en la relación entre los principios, como es el caso de su relación con el principio de proporcionalidad y la ley de la ponderación, postulada por Robert Alexy. La teoría de Alexy establece que:" Cuanto mayor es el grado de la no satisfacción o de afectación de uno de los principios, tanto mayor debe ser la importancia de la satisfacción del otro"[912].

Esta teoría de la ponderación, como su nombre permite inferir, busca equilibrar mediante la compensación, de manera ponderada, el grado de no satisfacción de un principio con el grado de satisfacción de otro principio; de tal forma, que se llegue a un equilibrio, que es lo que se busca, tanto en lo económico como en lo jurídico, en toda decisión de tipo constitucional o legal.

Se debe indicar, que la Constitución ecuatoriana establece que todos los principios y los derechos son inalienables, irrenunciables, indivisibles, interdependientes, y de igual jerarquía[913].

---

[911] Atienza, Manuel, *Comentarios e Incitaciones. Una defensa del Postpositivismo Jurídico*, Madrid, Editorial Trotta, 2019, p. 32.33.
[912] Silva, Gustavo, "El derecho fundamental a la buena administración pública", *op. cit*., p. 41.
[913] *Constitución nacional*, art. 11, numeral 6.

Es importante mencionar, que las aportaciones de las publicaciones del autor Ramiro Ávila Santamaría[914], sobre el Estado constitucional de derechos y justicia, han sido de mucha importancia para el análisis de la extrafiscalidad de la Constitución ecuatoriana de 2008, que desarrolla la presente tesis doctoral; y que busca establecer los derechos, valores y principios en que se soporta la actividad financiera extrafiscal del Estado; es decir, aquella actividad distinta a la fiscal o recaudatoria.

## 8.2 SENTENCIAS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL ECUATORIANA

Uno de los casos que puede explicar la supremacía de la Constitución, es la sentencia No. 018-14 SEP-CC, CASO No 1097-13-EP, de la Corte Constitucional del 22 de enero de 2014, en contra de un auto, expedido por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del proceso judicial No. 127.2013, que establece: "La Supremacía Constitucional es uno de los principios característicos de un Estado constitucional de derechos y justicia, en el cual todos los poderes deben someterse a la Constitución…"[915].

En la Constitución en el artículo 11.3 se encuentra plenamente garantizada la eficacia normativa directa de la Constitución. La Corte Constitucional en la Sentencia No. 1116-13-EP/20 de 18 de noviembre de 2020 despejó cualquier duda sobre la aplicación de las normas constitucionales de forma directa, en caso de que exista contradicción con una regla de rango inferior a la Constitución[916].

Garaycoa, en su obra *Ciudadanía, Derechos y Justicia Constitucional en el Estado Plurinacional*, presenta algunas sentencias sobre casos ambientales resueltas por la Corte Nacional de Justicia, como es, la sentencia de casación emitida dentro del juicio por daño ambiental contra Chevron – Texaco, que estableció lo siguiente:

> "Las reparaciones en la justicia ambiental se concretan en indemnizar a las personas afectadas. Las reparaciones en las acciones ambientales deben conducir a eliminar

[914] Ávila Santamaría, Ramiro, *Del Estado Legal de Derecho al Estado Constitucional de Derechos y Justicia*, Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano Año XV, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Montevideo, pp. 775-783 [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/EL%20ESTAD%20CONSTITUCIONAL%20DE%20DERECHOS%20Y%20JUSTICIA.pdf, acceso/disponible/consultado: 27/04/2022].

[915] Villacreses, Carlos, *La Constitución del 2008 y los cambios en la Legislación Ecuatoriana*, *op. cit.,* p. 125, 129.

[916] Simón, Farith, *Introducción al Derecho*, Quito, Cevallos Editora-Jurídica, 2022, p. 137.

> el daño o mitigar las consecuencias de este; lo que se puede dar, a través de la rehabilitación, restitución o prestación de servicios, construcción de edificaciones, etc. En esta virtud, ha lugar el cargo formulado respecto a los daños punitivos a los que ha sido condenada la empresa demandada"[917].

Garaycoa, expone el caso de la Corte Constitucional, resolución No. 1491-06-RA de 24 de febrero de 2008, respecto a: "…la celebración de un contrato suscrito entre la Organización de la Nacionalidad Huaorani de la Amazonía (ONHAE) y el representante legal de la Empresa ECO. GENESIS DEVELOPMENT LLC.S. cuyo objeto fue la constitución de un usufructo de las 613.750 hectáreas que corresponden a las tierras comunitarias del pueblo huaorani, que declaró procedente el amparo constitucional propuesto por el Defensor del Pueblo, ya que existió en este contrato vulneración a derechos colectivos"[918]. En esta sentencia se debe tomar en cuenta que los derechos colectivos pertenecen a un grupo de personas vulnerables que han sido rezagados por la sociedad, o a veces por voluntad propia, como es el caso de los grupos indígenas de pueblos no contactados de la región amazónica ecuatoriana.

Otro de los casos que expone Garaycoa es el fallo de la Corte Constitucional mediante sentencia No. 001-10-S11/T-CC de 18 de marzo de 2010 en que se señala lo que se entiende por derechos colectivos, que son: "Aquellas facultades jurídicas que corresponden o son ejercibles por un especial titular colectivo, en que estos derechos se reconocen a un segmento específico de la población que no se reconoce a los ciudadanos en general"[919].

Silva, presenta como ejemplo, la sentencia No. 146-14-SEP-CC, dictada dentro del caso No. 17173, 11-EP, de la Corte Constitucional del Ecuador, que señaló: "Así, conforme lo dispuesto en el artículo 11 numeral 6 de la Constitución de la República, todos los principios y los derechos son inalienables, irrenunciables, indivisibles, interdependientes y de igual jerarquía…"[920]. Esto implica, que los derechos de primera,

[917] Garaycoa, Xavier, *Ciudadanía, Derechos y Justicia Constitucional en el Estado Plurinacional, op. cit.*, p. 283.
[918] Garaycoa, Xavier, *Ciudadanía, Derechos y Justicia Constitucional en el Estado Plurinacional*, op. cit., p. 310.
[919] Garaycoa, Xavier, *Ciudadanía, Derechos y Justicia Constitucional en el Estado Plurinacional, op. cit.*, p. 311.
[920] Silva, Gustavo, "El derecho fundamental a la buena administración pública", *op.cit.*, p. 41.

segunda y tercera generación tienen igual jerarquía, por lo que no hay ningún derecho por encima o por debajo del otro.

Díaz, presenta la sentencia interpretativa de los casos acumulados 005-08-1C y 009-08-1C No. 002-008-SI-CC de la Corte Constitucional para el período de transición, publicada en el Registro Oficial No. 487 de viernes, 12 de diciembre de 2008, al respecto del Estado Constitucional de Derechos que expresa:

> "Es un estado constitucional porque se trata de una forma estatal sometida al derecho, pero en primer lugar, a la norma constitucional; es un estado igualitario, porque busca garantizar a la población mínimas condiciones de vida digna y la eliminación progresiva de las desigualdades sociales; y se trata de un estado democrático, porque propone la superación de la democracia representativa (democracia formal), a través de la participación protagónica de la ciudadanía en los asuntos del Estado (democracia sustancial). Finalmente, lo que es más importante, se trata de un Estado jurídicamente vinculado a la realización de los derechos, porque éstos dejan de ser postulados retóricos y máximas de optimización, para convertirse en razón de ser material del estado mismo, que adopta una función instrumental que le dota de legitimidad: la realización efectiva de los derechos fundamentales, lo cual significa hacerse cargo de los problemas reales y cotidianos de las personas de carne y hueso, para lo cual, lo primordial es la garantía efectiva, vía judicial de los derechos". (CASOS ACUMULADOS 005-08-1C y 009-1C, 2008)[921].

Rodas, menciona a las Sentencias No. 002-09-SAN.CC. Caso 0005-08-AN; S.RO No. 566 de 8 de abril de 2009, p. 25. Sentencia interpretativa 001-08-SI-CC, R.O. 479, de 02-10-2008, p. 12 Corte Constitucional del Ecuador[922], con respecto a las siguientes características que tiene la Constitución del Ecuador: Constitución rígida; fuerza vinculante de la Constitución; interpretación extensiva del texto constitucional; directa aplicación de la Constitución para resolver conflictos entre los poderes del Estado o para resolver conflictos entre particulares; interpretación constitucional de las leyes; influencia de la Constitución sobre las relaciones políticas; presencia de un catálogo de principios y derechos; contiene un conjunto de garantías para asegurar la supremacía de la

[921] Díaz, Lucy, "Acción de protección: análisis de legalidad y vulneración de derechos", en *Cuestiones de Actualidad Jurídica y Social en el Ecuador*, Barcelona, Bosh Editor, 2020, p. 111.
[922] [en línea/online: www. Corteconstitucional.gob.ec., acceso/disponible/consultado: 27/02/2018].

Constitución y los derechos en ella consagrados; se adhiere a la corriente filosófica, jurídica y política del Estado justo, la tutela fuerte de los derechos, la fuerza normativa de la Constitución y el principio democrático de soberanía popular; permite visualizar las innovaciones en el área de la teoría del derecho y del modelo político del Estado[923].

Mármol, menciona la sentencia de la Segunda Sala del Tribunal Constitucional, hoy Corte Constitucional, mediante Resolución 1409-2007-R.A., de fecha 2 de octubre de 2008, en el caso ambiental Daniel Jungal, que estableció de una forma categórica, que una de las medidas de mayor importancia en lo relacionado al derecho del medio ambiente sano, es la formulación del principio de precaución, reconocido en varios instrumentos internacionales, y en el artículo 72 de la Constitución ecuatoriana, que expresa: "En los casos de impacto ambiental grave o permanente incluidos los ocasionados por la explotación de los recursos naturales no renovables, el Estado establecerá los mecanismos más eficaces para alcanzar la restauración, y adoptará las medidas adecuadas para eliminar o mitigar las consecuencias ambientales nocivas"[924].

## 8.3 CONCLUSIONES PARCIALES

En general, el país ha sido muy inestable políticamente, lo que se ve reflejado en las veinte Constituciones que ha tenido el Ecuador en su historia republicana, desde 1830; así como, en un gran número de reformas constitucionales, como también, en los 97 períodos de gobierno que se han dado en los 192 años de vida republicana, y en 38 golpes de Estado, algunos fallidos y otros no, que derrocaron a distintos gobiernos.

Esta inestabilidad política no ha permitido que, en la mayoría de sus gobiernos, se hayan dado reformas tributarias eficientes. Esta falta de planificación tributaria a largo plazo ocasionó que en el período 2007-2017 se hayan realizado una gran cantidad de reformas tributarias, ocasionadas también por la activa política fiscal que ha tenido Ecuador, por ser un Estado constitucional de derechos y justicia; con una economía social y solidaria, en que se aplica un modelo igualitarista, basado en la solidaridad.

La Constitución de 2008 no establece en forma explícita en que consiste la extrafiscalidad, como uno de los fines de la actividad financiera del Estado. Tampoco

[923] Rodas, Xavier, *Estrategia Metodológica para la Aplicación de la Jurisprudencia Constitucional*, Guayaquil, Grupo Compas, 2018, pp. 37-38.
[924] Mármol, Enrique, *Garantías Constitucionales y Protección Jurisdiccional de los Derechos de la Naturaleza en la República del Ecuador*, *op. cit.*, p. 123.

explica en que consiste un impuesto regulador, entendiéndose por éste, a aquel impuesto que tiene un fin principal distinto al fiscal o recaudatorio. La Constitución de 2008 no establece en forma explícita la función extrafiscal del tributo, pero la misma puede derivarse, en forma directa, de aquellos preceptos constitucionales en los que se establecen principios rectores de la política social y económica ecuatoriana, como, por ejemplo: proporcionalidad, solidaridad, progresividad, distribución de la renta, pleno empleo, buen vivir, justicia, modernización y desarrollo, etc.

El modelo igualitarista basado en la solidaridad, que tiene la Constitución ecuatoriana, en un Estado constitucional de derechos y justicia, permite entender la importancia en Ecuador que se le ha dado a la actividad financiera extrafiscal del Estado, debido a que permite el uso de instrumentos interventores, correctores de fallos de mercado, cuyo objetivo es maximizar el bienestar de la sociedad.

Pérez, con respecto a los bienes públicos, menciona que en la actualidad se ha superado el criterio civilista tradicional que solo reconoce un dominio público y un dominio privado, ya que ahora se acepta la existencia de una gradación en el nivel del dominio público. En el presente, no se puede negar la existencia de un dominio público mueble; también se considera una categorización de bienes públicos construidos (dominio público artificial), y el terreno sobre el cual se construyen, como, por ejemplo, las carreteras, puentes, etc. Se ha propuesto añadir a las calificaciones de domino público la de los "bienes animados", donde se abarca los animales vivos incluidos en zoo, animalarios botánicos, etc., pero no los que están en estado silvestre. También, se hace referencia a los "bienes intangibles", como, por ejemplo, la atmósfera, a través de la cual se capta energía solar o energía eólica. Las disposiciones constituciones sobre el dominio público las podemos encontrar en los artículos 317 y 408, principalmente[925].

Pérez, sobre el esquema del Régimen de Desarrollo de la Constitución Económica del 2008, establece que:

> "El régimen de desarrollo de la Constitución ecuatoriana se sustenta en una mayor intervención del Estado en la economía y en los diferentes mercados. Esto no ha sido revertido con posterioridad"[926]. "Según este enfoque el principio de la

[925] Pérez, Efraín, Manual de Derecho Administrativo, Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2009, pp. 105-108.
[926] Pérez, Efraín, *Derecho Administrativo. Normativa comparada y Doctrina Jurídica*, Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones CEP, volumen 2, 2021, p. 91.

> actividad económica es la solidaridad y su fin es alcanzar el *buen vivir*, *sumak kawsay*, para la población. Así, por ejemplo, los servicios públicos se orientan "a hacer efectivos el buen vivir y todos los derechos, y se formularán a partir del principio de solidaridad", garantizando la Constitución en la ejecución de los servicios públicos "la participación de las personas, comunidades, pueblos y nacionalidades"[927]. Pérez, establece que los elementos de la Constitución económica del 2008 son los siguientes: El *buen vivir*, *Sumak Kawsay*; el régimen económico; la contratación; y, la empresa pública[928].

Si se quisiera analizar alguno de los aspectos económicos más importantes de otras constituciones de otros países de la región andina, se podría analizar el modelo económico de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia del 2009. La Constitución boliviana establece un modelo económico social comunitario productivo, definiéndolo como un modelo económico plural y orientado a mejorar la calidad de vida y el *vivir bien* de todas las bolivianas y bolivianos. La Constitución boliviana establece que la economía social y comunitaria complementará el interés individual con el *vivir bien* colectivo. Arce[929], con respecto a la estructura y organización económica del Estado boliviano establecida en su Constitución política, menciona lo siguiente: "El Estado tiene como máximo valor al ser humano y asegurará el desarrollo mediante la redistribución equitativa de los excedentes económicos en políticas sociales, de salud, educación, cultura, y en la reinversión en desarrollo económico productivo"[930].

Otro aspecto económico importante, de otra constitución americana, es el contenido en el artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece: "… que la Cofece[931] (órgano autónomo constitucional) tiene la facultad de ordenar la eliminación de las barreras a la competencia y el acceso a insumos esenciales"[932].

---

[927] *Ibid*., p. 92.
[928] *Ibid*., pp. 94-98.
[929] Ministro de economía y finanzas públicas de Bolivia, desde el 2006 al 2009.
[930] Arce, Luis Alberto, *Un modelo económico justo y exitoso. La economía boliviana, 2006-2009*, México, Segunda edición, Fondo de Cultura Económica, 2020, p. 109.
[931] Comisión Federal de Competencia Económica o Cofece. Que tiene la responsabilidad de vigilar, promover y garantizar la competencia y la libre concurrencia en el país, para que los mercados funcionen eficientemente, en favor de los consumidores.
[932] Castañeda, Alejandro, "Reformas para el Crecimiento. Reformas de Competencia. Sugerencias para mejorar", en *Buen Diagnóstico, buena solución. Los retos de la economía mexicana*, México, Fondo de Cultura Económica, 2018, p. 97.

# CAPÍTULO 9

# ANÁLISIS DE EXTRAFISCALIDAD: REFORMAS TRIBUTARIAS

En este capítulo, en base al análisis de la Constitución de 2008, se realiza el análisis de la extrafiscalidad de las reformas tributarias en los regímenes dolarizados ecuatorianos de los períodos: 2007-2017, 2017-2021 y 2021-2023. El objetivo de este análisis de extrafiscalidad es establecer cuáles fueron las externalidades, de efectos positivos y negativos, que se presentaron en estos períodos, para determinar cuáles fueron los instrumentos interventores, tanto tributos extrafiscales como beneficios tributarios, que se aplicaron en las reformas tributarias, para corregir los fallos de mercado; y lograr maximizar el bienestar de la sociedad, para así poder cumplir con el fin extrafiscal de la actividad financiera del Estado.

El análisis de extrafiscalidad de las reformas tributarias, en los regímenes dolarizados ecuatorianos, busca establecer cuáles fueron los impuestos reguladores o pigouvianos, que se utilizaron para corregir externalidades negativas; y cuáles fueron los subsidios pigouvianos, que se utilizaron para corregir externalidades positivas. Se busca establecer cuáles fueron los impuestos reguladores ambientales y los no ambientales. Además, en el caso de los beneficios tributarios, se busca establecer cuáles fueron las minoraciones de los siguientes tipos: productivas, técnicas, correctivas, extrafiscales y por política monetaria extranjera.

## 9.1 ANÁLISIS DE EXTRAFISCALIDAD: REFORMAS TRIBUTARIAS DE LOS TRES PERÍODOS

La extrafiscalidad de las reformas tributarias se refiere a aquella finalidad financiera no fiscal o distinta a la recaudatoria, que se establece en los regímenes jurídicos, con el fin de utilizar a los tributos, principalmente, a los impuestos, como instrumentos de política económica general, para lograr objetivos relacionados al ordenamiento económico social, como son: la corrección de determinados fallos de mercados.

Estas reformas han establecido fines financieros extrafiscales, que se analizan en el presente capítulo, para lo cual se han establecido distintos períodos en los regímenes

dolarizados. Esto, ha permitido entender los distintos instrumentos extrafiscales que se utilizaron, para corregir externalidades, positivas y negativas; pensando en el contribuyente como sujeto pasivo del tributo, buscando el bienestar de la sociedad, y la protección del medio ambiente.

### 9.1.1 EXTRAFISCALIDAD EN LOS REGÍMENES DOLARIZADOS

En el Ecuador, en la primera mitad del siglo XX se dio el librecambismo, basado en lo que se conoce en economía como el "Dejar hacer, dejar pasar" y, a partir de 1950, se dio el desarrollismo, lo que implicó una más activa y variada acción económica del gobierno, que estaba concretada en las siguientes tres direcciones: a) La construcción de una infraestructura física, fundamentalmente carreteras; b) La "modernización" del aparato gubernamental; c) El fomento de una primera etapa de industrialización[933]. De 1963 a 1966 se dio una Junta Militar; de 1972 a 1976 se dio un gobierno de facto; de 1976 a 1979 se dio un Consejo Supremo de Gobierno que fue una junta militar; a partir de 1979 se volvió a la democracia; en el período 1992-1996 se dio una liberación del sistema financiero; en 1999 se dio una crisis económica que llevó a que en el año 2000 el Ecuador adopte la dolarización.

Salgado, con respecto a las condiciones del medioambiente y el desarrollo en América Latina, menciona la siguiente:

> "… el enorme peso que representa para la economía en general el servicio de la deuda externa ha obligado a acentuar todavía más el esfuerzo de explotación de los recursos para la exportación, la gran mayoría de la cual está compuesta por productos básicos, es decir, productos de la naturaleza. Es posible que eso haya acentuado el carácter depredatorio que suelen tener en las condiciones predominantes algunas de las actividades de exportación, tendencia que será tanto más acusada cuanto mayor sea el deterioro de los términos de intercambio que ha sufrido la región"[934].

En este capítulo, se analiza la extrafiscalidad de las reformas tributarias en tres períodos, que han tenido y tienen sistemas económicos y jurídicos dolarizados. El primer

[933] Salgado, Germánico, *Visiones sobre el Desarrollo del Ecuador y América Latina*, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2019, p. 16.
[934] Salgado, Germánico, *Integración y Cooperación Regional en América Latina*, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2017, p. 125.

período, es el del gobierno del Econ. Rafael Correa Delgado, que fue de enero de 2007 a mayo de 2017; el segundo período, es el del gobierno del Lcdo. Lenin Moreno, exvicepresidente del anterior Gobierno, que fue de mayo de 2017 a mayo de 2021; y el tercer período, el del gobierno del Sr. Guillermo Lasso, a partir de mayo del 2021 a noviembre de 2023.

En cada uno de los períodos se realizan dos tipos de análisis: el primero es un análisis económico, que tiene por objetivo establecer cuáles fueron las externalidades, positivas y negativas, que se presentaron; y el segundo, es un análisis jurídico - tributario cuyo fin es el establecer cuáles fueron los instrumentos extrafiscales, contenidos en las reformas tributarias, que se aplicaron para corregir las externalidades respectivas.

En el primer análisis se establecen los distintos tipos de fallos de mercado que se presentaron en los períodos, con sus distintas externalidades. En el segundo análisis se establecen los instrumentos extrafiscales, positivos y negativos, aplicados en el respectivo período, que son: impuestos pigouvianos, recargos extrafiscales y subsidios pigouvianos. Además, se establecen las minoraciones extrafiscales, y las minoraciones no extrafiscales, como son: las productivas, las técnicas, las correctivas y las minoraciones por política monetaria extranjera. También, se establecen los distintos mecanismos de minoraciones, como, por ejemplo: incentivos, exenciones, devoluciones, base 0%, duplicación de base desgravada, remisiones, etc.

#### 9.1.1.1 PERÍODO 1: DEL 2007 AL 2017

##### 9.1.1.1.1 ANÁLISIS ECONÓMICO

Este período es el más representativo en la historia del Ecuador, desde la perspectiva del estudio de la extrafiscalidad, por la creación de una nueva Constitución, así como por la activa política fiscal aplicada por el Estado; donde se dieron 23 importantes reformas tributarias, se crearon 6 impuestos pigouvianos o reguladores y una gran cantidad de leyes y reglamentos.

En el año 2006 es elegido el Econ. Rafael Correa Delgado, quien ocupó la presidencia por varios períodos de gobierno[935], que sumaron 10 años y cuatro meses. En este

[935] El Econ. Rafael Correa Delgado, ganó las elecciones presidenciales en Ecuador en el año 2006. Es reelegido, como presidente de Ecuador, en el año 2009. Su primer mandato debió haber concluido el 15 de enero de 2011, pero la nueva Constitución de 2008, redactada por la Asamblea Nacional, ordenó adelantar los comicios para todas las dignidades del país, por lo que su segundo mandato se inició el 10 de agosto de

Gobierno se dio una gran actividad financiera fiscal y extrafiscal, principalmente, por la aplicación de aranceles a las importaciones, contingentes y sobretasas arancelarias temporales[936]; que fueron utilizadas para la protección de divisas, y para la protección de sectores agropecuarios. Este aumento de aranceles encareció determinados productos, siendo el fin no sólo fiscal, sino también extrafiscal, pues se consideraron como instrumentos de política comercial, para promover el desarrollo de actividades productivas, y para proteger a determinados sectores de la economía[937].

Se puede observar, una gran utilización de los impuestos con fines extrafiscales, principales y secundarios; esto, debido a la importancia que se le dio a la aplicación de la política fiscal, utilizando a los tributos como instrumentos de política económica general, principalmente, a los impuestos. Lo que diferencia a este periodo, de otros periodos de la historia ecuatoriana, es el porcentaje elevado en determinadas subpartidas arancelarias[938].

La aplicación del principio de progresividad implicó que: "Los que más ganan sean los que más paguen"[939]. Esto permitió que se pueda dar la redistribución de la riqueza, por el direccionamiento de estos ingresos por recaudaciones tributarias al gasto social, acorde a las funciones básicas de intervención del Estado, que son: la de asignación, la de redistribución y la de estabilización. También se dio la aplicación de políticas proteccionistas.

La aplicación de la política fiscal, en un país dolarizado como el Ecuador, estuvo acorde al lineamiento NeoKeynesiano, caracterizado por la intervención del Estado. Además, el Gobierno estableció que era de tipo "progresista", lo que implicó que se le diera mucha importancia al estado de bienestar, así como, a la defensa de los derechos civiles, y a la redistribución de la riqueza.

El NeoKeynesianismo es una combinación del Neoclasicismo y del keynesianismo. La escuela neoclásica se caracteriza por la importancia que le da al análisis de la escasez.

---

2009. El Econ. Rafael Correa fue reelegido presidente de Ecuador, por tercera vez, en las Elecciones presidenciales de Ecuador de 2013, en que gana en la primera vuelta electoral, el 17 de febrero de 12013. El Econ. Rafael Correa Delgado es el mandatario ecuatoriano que más ha permanecido en el poder de forma continua.

[936] Salvaguardias que se aplicaron en dos ocasiones.

[937] Resumen Ejecutivo justificativo. Proforma del presupuesto general del Estado 2016, p. 17

[938] Por ejemplo, en el caso de los zapatos importados.

[939] Principio pigouviano.

Es por este motivo, que se buscaba limitar la salida de dólares de la economía, para lo cual se crearon y aumentaron las tarifas arancelarias, y se establecieron cupos a la importación de determinados productos[940]. Para esto, se utilizó al Sistema tributario como un instrumento de política económica, siendo los aranceles de importación nacional, los instrumentos de política comercial que se utilizaron.

El Gobierno movió la economía mediante el sector público y el de economía popular y solidaria. Este modelo económico se pudo soportar por el alto precio del petróleo de ese período, en los primeros 5 años, que generaron los ingresos suficientes para financiar la inversión pública. Para ello, se utilizaron a los tributos, principalmente a los impuestos, como instrumentos de política económica general.

En este período se aplicaron varios conceptos económicos, de economistas especializados en economía de desarrollo, como, por ejemplo: PhD. Ha Joon Chang[941], PhD Joseph Stiglitz[942] y PhD. Thomas Piketty[943] .

Algunos juristas[944], consideran que este Gobierno fue neodesarrollista; esto, debido a que el concepto de comercio internacional que se tenía se basaba en la búsqueda del cambio de la matriz productiva; así como también, del comercio y la cooperación, entre los países sudamericanos. Es por este motivo, que Ecuador se volvió miembro de la Unasur, de la cual en la actualidad ya no es parte.

La aplicación del concepto del estado de bienestar implicó el direccionar una gran cantidad de recursos tributarios hacia el gasto social, con el fin de satisfacer las necesidades básicas de la mayoría de la población; pero, principalmente, se dirigió a

[940] Por ejemplo: celulares, vehículos, etc.
[941] Ha Joon Chang es un economista coreano, residente en Inglaterra, conocido por su posición crítica frente a las teorías neoliberales y a favor de la economía del desarrollo. En su libro *"Economía para el 99% de la población*" critica los efectos de la hiperglobalización.
[942] Joseph Stiglitz es un economista estadounidense, premio Nobel en Ciencias Económicas en el 2001 por sus análisis de mercados e información asimétrica. Es considerado un economista de la Nueva Economía keynesiana. Entre sus obras más importantes se destacan: *Algunas lecciones del milagro de Asia Oriental* (1996), *El Malestar en la Globalización* (2002), *¿Cómo hacer que funcione la Globalización?* (2006). *El Precio de la desigualdad* (2012), *Hacia donde el Socialismo* (1994).
[943] Una de sus obras emblemáticas es *El Capital en el Siglo XXI*. Thomas Piketty es un economista francés, considerado como uno de los expertos en el análisis de la desigualdad.
[944] Dr. José Xavier Garaycoa Ortiz, constitucionalista ecuatoriano.

quienes más los necesitaban. Esto, originó la creación de muchas leyes, normativas y subpartidas arancelarias[945].

La redistribución de la riqueza se la realizó direccionando los ingresos, por concepto de recaudaciones tributarias, al gasto social, principalmente, al de salud y educación. Además, se otorgaron bonos y se mantuvieron los subsidios de los combustibles. Se utilizó a los tributos como instrumentos de redistribución de la riqueza.

La política progresista fiscal implicó que los ingresos no permanentes[946] financiaran a la inversión pública[947], por lo que se dieron muchas grandes obras[948]. Además, esta política progresista buscó cubrir las necesidades de la población, lo que ocasionó el aumento de los gastos permanentes[949].

Uno de los fines de esta política, fue sincerar los salarios de los servidores públicos, para que puedan cubrir los precios de los productos de la canasta familiar, que subieron como efecto de la dolarización, al inicio. Además, se buscó que los servidores públicos tengan salarios acordes a su preparación académica y experiencia, en base a méritos; esto, con la finalidad de disminuir la corrupción e incentivar la honestidad, mediante el establecimiento de salarios justos.

Se debe indicar que, cuando los egresos totales[950] son superiores a los ingresos totales[951], se da el déficit global. Si esto no se puede cubrir con otros ingresos, los gobiernos, muchas veces, recurren al endeudamiento, interno y externo. Para evitarlo, en este período se recurrió a la actividad financiera fiscal del Estado, mediante la eficiencia recaudatoria y la creación de impuestos. Pero, no se disminuyó en ningún momento del período, los gastos de personal. Esto explica el por qué, tuvo tanta importancia la política fiscal, que en base a reformas jurídicas pudo aumentar las recaudaciones tributarias. El déficit fiscal se cubrió, principalmente, mediante el aumento de tarifas arancelarias.

Uno de los principales efectos que tuvo la reforma tributaria en el período 2007 - 2017, es que se dieron muchas normativas dispersas en muchas leyes, por efecto del

[945] Por ejemplo, en el caso de los productos madereros importados, con valor agregado, que se utilizan para la construcción.
[946] Por concepto de las exportaciones estatales de petróleo, principalmente.
[947] Egresos o gastos no permanentes.
[948] Nuevos edificios ministeriales, nuevos hospitales, carreteras, puertos, aeropuertos, etc.
[949] Principalmente el de personal.
[950] Egresos permanentes más los egresos no permanentes.
[951] Ingresos permanentes más ingresos no permanentes.

establecimiento de exenciones y beneficios tributarios. Esto tuvo como efecto el aumento del tamaño de la estructura del sistema tributario, principalmente, por la armonización y la gran dinámica que tuvo la política fiscal y reglamentaria. Como resultado de la aplicación de políticas fiscales[952], las recaudaciones tributarias aumentaron en gran medida; de tal forma, que superaron a los ingresos no permanentes.[953]

Además, la recaudación tributaria por concepto de impuestos directos se equiparó a las recaudaciones tributarias por concepto de impuestos indirectos[954]. Esto dio como resultado, el tener una posición mucho más equilibrada entre las recaudaciones de impuestos progresivos[955], y la de impuestos regresivos[956]. La finalidad que se consiguió fue el tener un sistema tributario más equilibrado.

Se debe señalar, que los impuestos directos sobre el Capital fueron los siguientes: Impuesto del 1,5 sobre el Valor de los Activos, el Impuesto a la Renta, el Impuesto sobre Predios Urbanos y Rurales, el Impuesto de Vehículos motorizados y el Impuesto municipal sobre vehículos.

En el caso de los impuestos indirectos, estos fueron los siguientes: impuesto al valor agregado (IVA), impuesto a los consumos especiales ICE (alcoholes y bebidas alcohólicas, cerveza, hidrocarburos, tabaco, determinados medios de transporte, renta de aduanas, impuesto sobre electricidad) [957], impuesto sobre primas de seguro, impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, impuesto de alcabalas, impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

El Gobierno tuvo estabilidad, siendo el eje de acción, la implementación de mecanismos de planificación estatal, entre ellos los tributarios. Los motores de la economía, principalmente, fueron el sector público y el sector de economía popular y solidaria.[958]. El tamaño del Estado aumentó y se endeudó el país, a través de instrumentos

[952] Neokeynesianas
[953] Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil, de febrero de 2018, p. 14. La información pertenece al Ministerio de Finanzas.
[954] Que incluyen a los ingresos por exportación de petróleo. Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil, de febrero de 2018, p. 16. La información pertenece al Servicio de Rentas Internas (SRI).
[955] Como, por ejemplo, el impuesto a la renta.
[956] Como, por ejemplo, el impuesto al valor agregado (IVA)
[957] Pérez Zuñiga, José María, *La Evolución de la Organización Territorial de la República del Ecuador: Aspectos Fiscales*, Guayaquil, Editorial Universidad de Guayaquil (EduQuil), 2014, p. 225
[958] Se aplicaron recomendaciones del Econ. Joseph Stiglitz

de deuda externa e interna. Además, la Política Tributaria siguió la corriente de la Justicia Fiscal.

Una de las políticas tributarias aplicadas, es que se prohibió la utilización de donaciones tributarias, para la disminución de la base de los gastos deducibles del impuesto a la renta. Antes, estas donaciones permitían el desarrollo de proyectos públicos, o servían para pagar estudios académicos universitarios. La base legal de esta política tributaria fue: "Que las recaudaciones tributarias no le pertenecen al contribuyente, sino al Estado"; por lo que no se podía decidir sobre su uso. Estas políticas tuvieron la finalidad de eliminar el uso de escudos fiscales[959], y se aplicaron con el impuesto a la renta, como un impuesto recaudador de tipo directo, siendo lo indicado, su fin secundario extrafiscal.

También se suscribieron nuevos convenios para evitar la doble tributación, con la finalidad de que los países intervinientes puedan aportar información de los contribuyentes, y evitar la evasión tributaria; pero, también, duplicaciones en el pago del impuesto a la renta.

En este período, se endurecieron las sanciones de las infracciones tributarias, y se tipificaron nuevos delitos tributarios, como, por ejemplo: la venta de facturas ficticias con el fin de disminuir la base imponible. Además del fin recaudatorio, existía la finalidad de desincentivar la evasión tributaria, por las fuertes sanciones que se establecieron, buscando el Estado crear una cultura tributaria que evite la elusión y la evasión fiscal.

Se debe mencionar, que en este período los países considerados emergentes, que realizaban actividad bananera[960], tendieron a la Universalidad[961]. Pero en el caso de Ecuador, la situación fue distinta, ya que se establecieron cargas fiscales, como, por ejemplo: la creación del impuesto a la renta único para la actividad bananera; que consiste en el pago desde el 1, 25% hasta el 2% por caja de banano[962] (facturación de las ventas brutas)[963]. Este impuesto recaudador de tipo directo no buscó incentivar la producción en este sector como fin secundario extrafiscal, sino que más bien se buscó incentivar

[959] Son las disposiciones legales que obstaculizan la justa tributación que debe pagar el contribuyente al fisco en condiciones normales.
[960] Colombia, Guatemala, Costa Rica y Panamá.
[961] Tratamiento especial tributario. Lo países emergentes promocionaron al sector bananero.
[962] Disposición 11818, NAC _DGERCGC12_0089 - Impuesto *a la Renta Único para la actividad bananera*.
[963] *Ley de Régimen Tributario Interno*, art. 27.

cambios en la matriz productiva, mediante el direccionamiento de estos incentivos hacia las actividades económicas secundarias, como son las industriales.

Ecuador, celebró un Convenio multipartes con la Unión Europea, que estableció lo siguiente: lo que debía desgravarse de forma inmediata, lo que debía desgravarse gradualmente y lo que aún no debía desgravarse. Esta desgravación de los productos y servicios de comercio exterior tuvo la finalidad de fomentar la exportación de productos nacionales a un mercado de gran potencial comercial, para generar un aumento de las plazas de trabajo y de ingresos en general.

Esto muestra la gestión de comercio internacional al final de 2016, ya que el acuerdo comercial permitió el ingreso de productos ecuatorianos al mercado europeo, sin aranceles y con porcentajes muy bajos. Pero de igual manera, permitió el ingreso de productos europeos al mercado ecuatoriano, sin aranceles o con bajos aranceles, con la excepción de aquellos productos que quedaron gravados. Al ser los aranceles impuestos recaudadores, en este caso también cumplieron con un fin secundario extrafiscal, que fue el de proteger a los productores de sectores vulnerables de la economía ecuatoriana, al gravar determinados productos competidores, que ingresarían a Ecuador provenientes de Europa.

Una de las políticas que se establecieron, fue la de desincentivar determinadas importaciones, para disminuir la salida de dólares, debido al deterioro de la cuenta corriente de la balanza de pagos. La disminución de las importaciones buscaba corregir este desequilibrio. Lo indicado tenía la problemática, de que un país no puede dejar de importar; sino más bien, incrementar masivamente sus exportaciones. Algunos analistas[964] consideraron que: "Erróneamente se sostiene que la economía ecuatoriana es abierta, pero cuando se comparan las exportaciones con el producto interno bruto, la realidad es otra". Para desincentivar las importaciones se aumentaron las tarifas arancelarias de determinadas subpartidas[965], siendo este el fin secundario extrafiscal, utilizando a los aranceles a las importaciones como impuestos recaudadores de tipo indirecto, cuya finalidad secundaria extrafiscal fue la de desincentivar las importaciones de determinados productos, para proteger a la industria nacional.

[964] Arosemena, Guillermo, *Sumar en lugar de restar: no importar menos, exportar más*, Guayaquil, Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil, Año XIII, No. 2, marzo de 2009, p. 21.
[965] Como, por ejemplo, la de los Tableros de madera MDF.

El Gobierno apostó al crecimiento hacia adentro, pero, también, se establecieron algunas normativas para incentivar el crecimiento afuera. El fin primordial del Gobierno era mejorar los indicadores de desarrollo social, por lo que requería mejorar las recaudaciones tributarias, y direccionarlas al gasto social, cumpliendo con una finalidad financiera fiscal y con otra extrafiscal.

Con el fin de proteger la dolarización, el Gobierno optó por reforzar la eficiencia tributaria, y compensar una inexistente política monetaria. La idea del Gobierno se la podría resumir en: "Que no hay mejor prevención que el Desarrollo, ya que es con el desarrollo, con lo que se crean las condiciones para minimizar los impactos de los desastres naturales o del cambio climático; pero, también, se minimizan los riesgos de conflicto, de inestabilidad, y de guerra"[966]. La reforma tributaria fue necesaria, para aumentar las recaudaciones tributarias, y para poder mejorar los servicios públicos. La finalidad financiera extrafiscal, en forma general, fue la de proteger los dólares de la economía utilizando mecanismos de intervención.

La apreciación internacional del dólar ocasionó que nuestros países vecinos (Colombia y Perú) devaluaran sus monedas, lo que les creó una ventaja competitiva por el bajo costo de su producción. Esto, también ocasionó la salida de dividas del Ecuador, debido a las compras que se realizaban en el exterior. Por esto, el Gobierno aumentó las tarifas arancelarias, creó nuevos aranceles a las importaciones y estableció salvaguardias. Esto dio como resultado el encarecimiento de determinados productos ecuatorianos, y la disminución de la actividad comercial en determinadas ciudades fronterizas.

Las salvaguardias, que son sobretasas arancelarias temporales, se aplicaron debido a la devaluación de las monedas de los países vecinos, ante la apreciación del dólar. Cabe indicar, que los ingresos por concepto de sobretasas arancelarias se consideraron como ingresos no permanentes.

Con el fin de mitigar la disminución comercial en las ciudades fronterizas, el Gobierno creó las canastas comerciales transfronterizas[967]; en que se les daba beneficios tributarios

[966] En esta frase se podría resumir el concepto de Desarrollo que tenía el Gobierno del período 2007 -2017, con respecto a la no utilización de fondos de contingencia.

[967] Las canastas comerciales transfronterizas permitían a los comerciantes de las ciudades fronterizas afectadas, importar productos como televisores, celulares, línea blanca, pero sin salvaguardias ni aranceles, pero pagando impuestos como el impuesto al valor agregado (IVA), a los Consumos Especiales (ICE) y al

a los comerciantes importadores registrados de estas ciudades. La finalidad fue la de recuperar económicamente las ciudades fronterizas afectadas, ante la apreciación del dólar, y ante la devaluación de las monedas de Colombia y Perú. Estas subvenciones se las puede considerar como **minoraciones por política monetaria extranjera,** que es un nuevo tipo de minoración, aportado por la presente investigación.

Un aspecto importante que debe ser mencionado, es que el Gobierno estableció la obligación de los contribuyentes respecto a la declaración de bienes en el exterior. Esta normativa tuvo la finalidad de desincentivar la evasión fiscal, y la de repatriar capitales, pues permitió conocer el patrimonio real de las personas. Además, se estableció un impuesto regulador a los activos de las instituciones financieras en el exterior, cuyo fin era el de desincentivar que los fondos nacionales se coloquen en bancos en el exterior, para que se coloquen dentro del país, mediante créditos al sector productivo. Este impuesto es un impuesto extrafiscal aplicado en el sistema financiero.

El Gobierno siguió la corriente de la justicia fiscal, por lo que aplicó una política de responsabilidad global tributaria, a los contribuyentes que utilizaban a las empresas "off shore"[968], para la presentación de sus declaraciones. La justicia fiscal está en contra de los paraísos fiscales, por lo que la normativa tuvo la finalidad de desincentivar y de disminuir la elusión tributaria.

El Gobierno de este período no sólo tuvo que enfrentar los problemas derivados de los ajustes de la dolarización, que afectó la economía de muchos ecuatorianos al inicio; sino que también, tuvo que solucionar los problemas históricos, derivados de muy bajos índices de desarrollo humano, por la falta de atención a las necesidades básicas de los ecuatorianos, por los gobiernos de turno.

El Gobierno tuvo que enfrentar el problema, a nivel de externalidad, de sostener la dolarización, para lo cual requería mantener los dólares en el sistema financiero nacional. Además, la apreciación internacional del dólar ocasionaba la devaluación de las monedas de nuestros países vecinos, por lo que los ecuatorianos, masivamente, empezaron a viajar a estos países, para comprar bienes y servicios mucho más baratos. Esto, también

Fondo de Desarrollo para la Infancia (Fodinfa). Esta canasta se puso por segunda ocasión en práctica, en el mes de junio de 2019, mediante la Resolución 013-2019 del Comité de Comercio Exterior (Comex).

[968] Empresas constituidas en otros países.

ocasionó el aumento del contrabando, y afectó a muchos comercios, principalmente, los de las ciudades fronterizas. Otro de los problemas, era el de atraer inversiones extranjeras al Ecuador, tanto nacionales como internacionales, una vez que se había realizado una gran cantidad de reformas tributarias.

La externalidad se dio debido al efecto negativo que ocasiona una gran salida de dólares de la economía ecuatoriana, producto de la misma sociedad, así como de los grandes empresarios, y del sector financiero privado. Todo ello podía afectar a la dolarización, por lo que se requería la intervención del Estado, para corregir fallos de mercado, con respecto al equilibro global de la economía.

El uso de aranceles a las importaciones, como instrumentos correctores de externalidades, ocasionó en este período, que fue de 10 años, una sobrecarga arancelaria; esto fue debido a que sus tarifas no fueron tan bien focalizadas, ya que no sólo se debieron haber considerado a las materias primas para exonerarlas del pago de aranceles; sino también, a aquellos productos importados con valor agregado, que en el Ecuador se utilizaban para la elaboración de otros productos, destinados tanto al consumo nacional como a la exportación.

Otra externalidad importante fue la ocasionada, históricamente, por la industrialización tardía que tuvo Ecuador en el siglo XX. Las pugnas históricas que se dieron entre el sector agrícola y los gobiernos de turno, así como por la política agrícola aplicada sin proyectarla a la agroindustria, ocasionaron que no se establezcan políticas que incentivaran activamente, y a largo plazo, la producción de bienes con valor agregado. Además, la falta de una planificación tributaria continua con una meta específica ocasionó una gran cantidad de problemas en la administración tributaria, que no facilitaron la actividad industrial. Por este motivo, el Gobierno de este período buscó un cambio de la matriz productiva, otorgando para ello beneficios tributarios, mediante distintos mecanismos, como, por ejemplo, los incentivos tributarios.

Ecuador, al ser un país agrícola y uno de los mayores exportadores de banano no orgánico del mundo, ha tenido el problema histórico, de los enfrentamientos entre el sector exportador bananero y el sector productor bananero. Esto ha generado un problema por el precio oficial establecido por cada caja de banano, que pagan los exportadores a

los productores. El gobierno intervino estableciendo un impuesto a la renta para el sector bananero, y normando la obligación de suscribir contratos entre los exportadores y productores.

Otro problema que se dio en este período era el existente entre el sector artesanal y el sector industrial, debido a que no se le daba apertura a los productos artesanales en los grandes establecimientos de comercialización de bienes, como son los supermercados, principalmente, a los productos alimenticios. Esto ocasionó que el Estado intervenga, otorgando beneficios tributarios a los artesanos, y normando su acceso a los grandes centros de abastecimiento. Esto, a efecto de proteger una competencia de mercado justa.

Debido al concepto de soberanía alimentaria que existe en Ecuador, se exigió a los productores de alimentos con valor agregado, que informen a los consumidores en sus productos, sobre el contenido de sal, de azúcar y de grasa que estos tienen. Además, se exigió que se informe en los productos, si estos contenían elementos transgénicos. Lo indicado cumple con la intervención del Estado cuando existe algún fallo de mercado, relacionado a la falta de información, y a la asimetría de ésta.

Luna, con respecto a la inversión extranjera directa (IED) en Ecuador, y su comparación con la similar en Colombia, manifiesta lo siguiente:

> "Tradicionalmente, el Ecuador no ha sido un país atractivo a la IED, debido a su escasa población, al Ingreso Nacional total y a su mala distribución de personal y regional. Por mucho tiempo las cifras apenas se mantenían alrededor de los USD 100 millones anuales. En este siglo, creció desde el año 2001, en que sumó USD 539 millones, hasta el año 2004 en que registró USD 837 millones y luego tuvo fuertes reducciones en el año 2008. Durante los años 2009 a 2011 las cifras son muy modestas. En el año 2012 llegó a USD 585 millones y en 2013 subió a USD 728 millones. Casi la totalidad de esa inversión se canaliza a los hidrocarburos y procede de inversiones en empresas ya localizadas en el país. La política del gobierno central frente a esta inversión no ha sido la adecuada y tampoco los discursos presidenciales, pero en el año 2010 se aprobó el Código de la Producción para atraerla y en diciembre de 2014 se hizo lo propio con la Ley de Incentivos a la Producción, pero lo que falta es seguridad jurídica. La IED registrada por Colombia ha sido tradicionalmente muy superior a la llegada al Ecuador. No obstante, cayó desde USD 2.436 millones en el año 2000 a USD 1.720 millones en 2003, para luego aumentar

a USD 10.596 millones en 2008 y crecer USD 13.605 millones en 2011. En 2013, el flujo de IED fue de USD 16.772 millones (4,5% del PIB). Por sectores económicos, el 46,7% de estos ingresos se dirigió a actividades de petróleo y minería, seguidos por la industria manufacturera (15,9%), transporte y comunicación (10,4%), establecimientos financieros (9,4%) y comercio (9,4%). Le han sido favorables, la estabilidad de la política económica por más de 40 años; las previsiones con respecto a la suscripción del TLC con los EE. UU., el Acuerdo de Asociación con la UE y luego, la política económica aplicada por Venezuela y Ecuador, que la han convertido en un centro de atracción de negocios muy interesante, con miras a abastecer terceros mercados"[969].

Carrión, López y Montalvo, con respecto a la transformación en la conceptualización y formas de producción del "espacio estatal" en el período 2007-2017, opinan lo siguiente:

"Durante este período, la mirada estatal del territorio se fundamenta en un paradigma neo-estructuralista o post-keynesiano que cuestiona las relaciones de producción y el desarrollo geográfico desigual. La inclusión de criterios de equidad territorial en la fase de formulación de las políticas públicas denota una nueva perspectiva respecto del rol del Estado en la promoción del desarrollo, según la cual el aparato gubernamental puede -y debe- intervenir para corregir los desequilibrios regionales a través de infraestructura y equipamiento o mecanismos de focalización en la asignación de recursos. Sin embargo, prevalece un modelo de desarrollo basado en proyectos estratégicos nacionales en los sectores extractivos". "…el sistema nacional de planificación avanzó en la formulación de políticas, lineamientos, directrices y metodologías para la gestión del territorio, en un proceso progresivo de fortalecimiento institucional que facultó a que el aparato estatal desarrolle capacidades para representar y actuar en el territorio"[970].

Para el economista Rafael Correa Delgado[971] algunos de los logros económicos alcanzados en su período de gobierno, fueron los siguientes:

[969] Luna Osorio, Luis*, Las Relaciones Económicas del Ecuador y Colombia*, Quito, Centro Andino de Estudios Internacionales Universidad Andina Simón Bolívar, Corporación Editora Nacional, 2016, pp. 34,35.
[970] Carrión, Andrea/ López, María Fernanda/ Montalvo, María José, "Hacia la construcción de un "espacio estatal": el territorio en la planificación del desarrollo", en *Territorialización de la política púbica y gobernanza*, Quito, Primera edición, Consorcio de Gobiernos Autónomos Provinciales del Ecuador – CONGOPE, Ediciones Abya-Yala, 2019, pp. 60, 61.
[971] Presidente de Ecuador del 2007 a 2017.

"…de acuerdo con el índice de desarrollo humano de las Naciones Unidas del 2012, en el periodo 2007-2012, entre 186 países, Ecuador fue uno de los tres países que más escaló posiciones en la clasificación mundial de desarrollo humano, pasando del grupo del Desarrollo humano medio a Desarrollo humano alto. La pobreza en América Latina no es fruto de la escasez de recursos, sino de la desigualdad y esta, a su vez, consecuencia de las perversas relaciones de poder, donde pocos dominan todo. En el período 2007-2012 Ecuador se convirtió en líder en Latinoamérica en la reducción de desigualdad, que en Ecuador era cuatro veces superior al promedio de América Latina. En el periodo 2006-2013, Ecuador fue uno de los tres países latinoamericanos que más redujeron la pobreza. En este período la pobreza cayó de 37,6% a 25,6% y, por primera vez en la historia, la extrema pobreza se ubicó en ese período, en menos de dos dígitos, al haber descendido de 16,9% a 8,6%. La pobreza es el imperativo moral de la humanidad a vencer, porque atenta contra los derechos y libertades humanas, y es el fruto de sistemas excluyentes, no es el fruto de la escasez de los recursos. En el período 2007-2013, Ecuador tuvo un crecimiento promedio de 4,3% y una tasa de desempleo de 4,15%, que fue la más baja de nuestra historia. En el período 2007-2017 se terminó con los mecanismos de explotación como la tercerización laboral, que permitía a una empresa contratar a través de una tercera persona a sus trabajadores, y así eludir cualquier responsabilidad patronal. En el período 2006-2013 se logró recomprar gran parte de la deuda externa a valor de mercado; es decir, a cerca de un tercio de su valor nominal, con lo cual el servicio de la deuda externa se redujo del 24% del Presupuesto del Estado en el 2006 al 5,3% en el 2013. Durante el período 2007-2013 se dio la renegociación de los contratos llamados de participación, establecidos en los años 90 cuando el precio del petróleo bordeaba los USD 16 y donde el Estado recibía apenas USD 4 o USD 5 por barril, cuando los precios del petróleo se dispararon, las ganancias de las compañías petroleras se volvieron multimillonarias. En la Constitución de 2008 se estableció la gratuidad de la educación superior, por lo que Ecuador fue el país de América Latina que tuvo la mayor cantidad de pobres en la Universidad. En el periodo 2008-2013, Ecuador estuvo a la vanguardia, regional y mundial, en políticas de inclusión de personas con discapacidades"[972].

[972] *Presidente Correa abordará en la Cepal los resultados económicos de Ecuador*, Secretaría General de Comunicación de la Presidencia [en línea/online: https://www.comunicacion.gob.ec/presidente-correa-abordara-en-la-cepal-los-resultados-economicos-de-ecuador/,acceso/disponible/consultado: 27/02/2024]

### 9.1.1.1.2 ANÁLISIS JURÍDICO

Los problemas que se presentaron en el período 2000 – 2006, fueron los que originaron la creación de la *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria* en el Ecuador, en este período 2007-2017. Esta Ley, estableció lo relacionado a los gastos deducibles por concepto de gastos personales, como son: la educación, la salud, la vivienda, la alimentación y estudios. Lo importante de esta normativa, es que estableció límites a estos gastos deducibles. La *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria* en el Ecuador estableció varios impuestos reguladores, como son: el impuesto a la Salida de Divisas (ISD)[973], el impuesto a los ingresos extraordinarios[974], el impuesto a los activos en el exterior[975] y el impuesto a las tierras rurales[976] [977]. Esta Ley, también estableció el anticipo al impuesto a la renta.

El impuesto a la salida de divisas es un **impuesto regulador**, de tipo no ambiental, cuyo fin es el sostenimiento de la dolarización, y el direccionamiento de sus recaudaciones extrafiscales hacia el gasto social. El impuesto a los ingresos extraordinarios es un **impuesto regulador**, de tipo no ambiental, cuyo fin es el de desincentivar la suscripción de contratos leoninos, entre el Estado y empresas que realicen actividades económicas primarias, extractivas, como es el caso de la actividad minera. El impuesto a los activos en el exterior es un **impuesto regulador**, de tipo no ambiental, establecido sobre el sistema financiero, cuya finalidad es incentivar la repatriación de capitales que las instituciones financieras ecuatorianas hayan invertido en el exterior, para que estos se direccionen a créditos productivos en el sistema financiero nacional. El impuesto a las tierras rurales es un **impuesto regulador**, cuya finalidad real, sería la de conocer la información de los propietarios de estos bienes inmuebles.

En el 2008, se creó el impuesto a los activos de las entidades financieras en el exterior[978], que establece un impuesto del 0,084% sobre los valores que las instituciones financieras mantengan en el extranjero; siendo muy importante indicar, que en el artículo 106 de la *Ley para la Equidad tributaria*, se establece que: "…para efectos de la

[973] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*, art. 155.
[974] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*, arts. 164-165.
[975] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*, art. 182.
[976] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*, arts. 173-174.
[977] Este impuesto consiste en el pago del uno por mil de la fracción básica no gravada del impuesto a la renta por cada hectárea o fracción de hectárea que sobrepase las 25 hectáreas declaradas. Equivalente al 8,91% para el 2010. El fin extrafiscal fue incentivar la productividad de las tierras agrícolas.
[978] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*, art. 182.

Administración tributaria no existe reserva ni sigilo"[979]. Esto permite entender, el alcance del poder tributario del Estado, respecto al acceso de información de los contribuyentes.

El 16 de septiembre de 2008 se dio la armonización aduanera, debiendo establecer que en el gobierno del período anterior, ya se había presentado un plan y proyecto sobre esto. Para llegar a la armonización en este período, en la Constitución de 2008 se establecieron las políticas aduaneras arancelarias y tributarias, necesarias, que antes no estaban establecidas en la Constitución de 1998. Luego se creó una Comisión Interinstitucional para la actualización de la *Ley Orgánica de Aduanas (LOA)*, la misma que fue derogada con el *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (COPCI)*, que la contiene, creándose también un reglamento en el año 2010.

Esta armonización aduanera tuvo como efecto fiscal el aumento de las recaudaciones tributarias. Además, tuvo la finalidad de disminuir la elusión, ya que estandarizó los conceptos y los procesos de comercio exterior.

En el 2009 se creó la *Ley Orgánica de Empresas Públicas*, con el fin de mejorar la eficiencia administrativa, que eliminó la tarifa del IVA para las compras de este sector. El fin secundario extrafiscal al eliminar la tarifa del impuesto al valor agregado (IVA), que es un impuesto recaudador de tipo indirecto, fue el de simplificar los procesos interinstitucionales, relacionados a las devoluciones de este impuesto; es decir, mejorar la eficiencia, lo que es una **minoración técnica**.

Como política tributaria internacional, se establecieron convenios para evitar la doble Tributación[980], con países que tenían una política de apertura a la información tributaria. El fin que tenían estos convenios era obtener información de otros países con respecto a la información tributaria necesaria, para determinar a los contribuyentes, lo que permitió el aumento de las recaudaciones tributarias. Además, principalmente, se suscribieron estos convenios, para evitar la duplicación de las imposiciones del impuesto a la renta, lo que se considera como una **minoración correctiva**.

En este período, se dio un convenio unilateral denominado Sistema General de Preferencias (SGP) con los EE. UU.[981], que permitió la exportación de productos ecuatorianos al mercado norteamericano, con aranceles muy bajos. Este convenio

[979] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*, art. 106.
[980] Por ejemplo: con Dubái, Hong Kong,
[981] A diciembre del 2019 sigue vigente.

permitió la generación de más empleos en el sector exportador ecuatoriano, principalmente, de productos no tradicionales, como, por ejemplo: brócoli, espárragos, pitajaya, etc. Este tipo de convenio generó más empleos en el sector agrícola, así como el ingreso de dólares para la economía ecuatoriana, sumamente importantes para el sostenimiento de una economía dolarizada.

Se debe indicar, que Ecuador no grava con tributos a las exportaciones, y tiene un instrumento denominado "draw Back", que devuelve a los exportadores los valores pagados por impuestos[982] de las materias primas e insumos, utilizados en la fabricación de productos para la exportación. Esta devolución de impuestos a los exportadores, bajo el principio de que "los impuestos no se exportan", se considera una **minoración correctiva**.

En el 2010, se creó el *Código Orgánico de Ordenamiento Territorial, Autonomía y Descentralización (Cootad)*, que establece una transferencia de impuestos, que permite que los Gobiernos Autónomos Descentralizados (GADS) se beneficien de sus recursos generados, y que son los siguientes[983]: impuesto a la renta sobre herencias, legados y donaciones; impuesto a la propiedad de los vehículos motorizados; impuesto a los consumos especiales sobre vehículos motorizados y aviones, avionetas y helicópteros; excepto, aquellos destinados al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios; además: motos acuáticas, tricares, cuadrones, yates y barcos de recreo[984].

Este Código, estableció una nueva reorganización de las provincias[985], de tal forma que queden agrupadas entre las que tuvieren gran recaudación con las de poca recaudación tributaria[986]. Desde la perspectiva de la política económica, administrativa y tributaria, la finalidad fue la redistribución equitativa de los ingresos por recaudaciones tributarias, de tal forma que las provincias pequeñas puedan contar con una mayor asignación de recursos financieros, en base al principio de equidad distributiva. Esto cumple con la economía social y solidaria de la Constitución de 2008, ya que se cumple con el principio de justicia financiera; pero, además, permite entender la facultad básica de asignación y redistribución que tiene el Estado.

---

[982] Impuesto al valor agregado (IVA), Aranceles a las importaciones, etc.
[983] *Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD)*, art. 177.
[984] Pérez Zuñiga, José María, *La Evolución de la Organización Territorial de la República del Ecuador: Aspectos Fiscale*s, *op. cit*., p. 227.
[985] *Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD*) arts. 14-16.
[986] Grandes y pequeñas.

En noviembre de 2010 se creó el Código *Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI).* Este Código contiene a la anterior *Ley Orgánica de Aduanas*[987]. El *COPCI* establece una disminución del 25% al 22% del impuesto a la renta, para las empresas o sociedades[988]. El fin secundario extrafiscal al aplicar una disminución en el impuesto a la renta, como impuesto recaudador de tipo directo, fue el de incentivar la generación de nuevas empresas.

Con respecto a lo antes indicado, en el *COPCI* se utiliza un instrumento extrafiscal positivo, para una externalidad tecnológica de efecto positivo. El instrumento jurídico que se utiliza es un beneficio tributario, en que se aplica un instrumento económico que es el subsidio pigouviano, lo que se considera una **minoración extrafiscal**. Esta subvención que se hace corresponde a un subsidio en que se utiliza como mecanismo al incentivo tributario, de tal forma que el Estado asume un gasto fiscal, pero, recibe como beneficio un cambio de conducta, relacionada al mejoramiento de la cultura tributaria de los contribuyentes.

El que el Gobierno disminuyera el impuesto a la renta del 25% al 22% a las empresas o sociedades, obedece a que en el Ecuador, a esa fecha, existía una gran informalidad relacionada a la formalización de las sociedades mercantiles; realmente, no existía cultura tributaria, debido a que las personas eran renuentes e indisciplinadas con respecto a la creación de sociedades mercantiles, debido a que muchos no querían formalizar societariamente sus actividades económicas, para no cumplir con sus obligaciones tributarias, y preferían mantenerse en la informalidad. Esto se debía a que, en el período anterior, las leyes permitían la elusión y la evasión tributaria, ya que existían diversas formas de hacer escudos fiscales.

Para corregir este problema, el Gobierno disminuyó el impuesto a la renta de las sociedades mercantiles, para incentivar la formalización societaria de los informales; de tal forma, que se dé un mejoramiento en la cultura tributaria de los contribuyentes; es decir, se subsidió a aquellos contribuyentes que habían constituido sus sociedades mercantiles, con un incentivo tributario, de tal forma, que los contribuyentes informales se incentiven a adoptar esta formalización societaria y se beneficien de estos incentivos[989].

[987] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), arts. 147-168.
[988] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), art. 34.
[989] Esto fue muy importante para la formalización societaria de las micro, pequeñas y medianas empresas.

Esto fue exitoso, aumentando en gran número las nuevas empresas, ya que se acompañó a los incentivos con políticas de mejoramiento en los procesos de creación de nuevas empresas. Este incentivo se considera una **minoración extrafiscal,** utilizando un **subsidio pigouviano.**

Si se compara el 35% del impuesto a la renta de las personas naturales, con el 22% de las empresas en el Ecuador, en ese período, se puede observar una gran diferencia porcentual que incentiva al contribuyente a formalizar societariamente su actividad económica. Este gasto fiscal que asume el Gobierno se devuelve con un mejoramiento de la cultura tributaria ecuatoriana, en que la Administración tributaria podrá contar con una mejor información de los contribuyentes, a efectos de determinar: los sujetos activos y pasivos del tributo, el hecho generador, la base imponible y la cuantía de los tributos a pagar; todo esto tuvo un efecto positivo en la disminución de la elusión y la evasión tributaria.

El *COPCI* estableció actividades de producción estratégica y creó la Zonas Especiales de Desarrollo Económico (Zedes)[990], que sería lo que antes se conocía como Zonas Francas. En las Zedes las materias primas ingresan sin el IVA y sin aranceles, ya que se destinan a la exportación. La finalidad fue la de incentivar la producción en zonas económicas deprimidas, como, por ejemplo, en la provincia de Manabí. En las Zedes se da lo que se conoce como **minoraciones técnicas**.

El *Código de la Producción* presenta, entre muchos de sus puntos, tres temas importantes: los incentivos a la inversión[991], el salario digno[992] y la nueva estructura de la Aduana[993]. Para la presente investigación, lo más importante son los incentivos a la inversión, ya que se debe establecer qué tipo de minoraciones son, y que mecanismos se utilizan.

En el *COPCI* se establecieron las medidas de defensa comercial del país, relacionadas a limitar las importaciones y exportaciones de productos, cuando sean necesarias[994]. Al incorporar a la anterior *Ley de Aduanas* al *COPCI*, éste pasó a contener a: los regímenes

[990] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), arts. 34-36.
[991] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), arts. 23-24.
[992] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), arts. 9-10.
[993] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), arts. 108-109.
[994] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), art. 88.

de importación[995], de exportación[996], a otros regímenes aduaneros[997] y a los regímenes de excepción [998] . Para las limitaciones de las importaciones se utilizaron cupos de importación, como fue en el caso de las importaciones de teléfonos celulares; y para desincentivar determinadas importaciones, se utilizaron a los aranceles y a las sobretasas arancelarias, dándoles un fin secundario extrafiscal, para que sirvan no sólo como instrumentos recaudadores, sino también, como instrumentos correctores.

En el *Código de la Producción* se dan cuatro tipos de incentivos: generales, incentivos en las zonas deprimidas, en las sectoriales y para el desarrollo regional equitativo e inversión nueva y productiva[999]. Estos incentivos tributarios, al ser subvenciones, se aplican como: minoraciones productivas, técnicas, correctivas y extrafiscales.

El *COPCI* establece beneficios tributarios, por cinco años, para aquellas empresas que inicien sus actividades, con nuevos capitales, siempre y cuando sean, en otras ciudades distintas a Guayaquil, Quito y Cuenca[1000]. Estos incentivos tributarios se consideran **minoraciones extrafiscales** debido a que tienen la finalidad de incentivar la creación de nuevas empresas, con nuevos capitales, en ciudades no tan desarrolladas, con bajas recaudaciones tributarias, de tal forma que se pueda redistribuir los ingresos tributarios de una forma más equitativa entre las ciudades y provincias. Esto permitiría que en las ciudades pequeñas se disminuya la tasa de desempleo, y que las personas no tengan que movilizarse grandes distancias para ir al trabajo. El mecanismo que se utilizó para otorgar este beneficio tributario fue el de la exención tributaria.

Además, este Código creó la Secretaría Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE)[1001]. Esto muestra, la utilización del tributo como un instrumento de política económica general, en un sistema dolarizado, para incentivar la creación de nuevos emprendimientos en sectores o ciudades distintas a las de más alta concentración, con la finalidad de redistribuir la riqueza, mediante la redistribución de las recaudaciones tributarias.

---

[995] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), arts. 147-153.
[996] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), arts. 154-156.
[997] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), arts. 157-160.
[998] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), arts. 164-168.
[999] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), arts. 23-24.
[1000] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), arts. 23-24.
[1001] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), arts. 117, 128 y 138.

Otro punto importante para considerar del *COPCI*, es que establece la obligatoriedad que tienen los exportadores de banano de firmar contratos con los productores[1002]. Como es de conocimiento mundial, Ecuador es un país bananero y uno de los reclamos más frecuentes que hicieron los productores de banano al Gobierno, fue la falta de formalización contractual de los exportadores. Esto es importante, ya que las exportadoras bananeras tienen que pagar el impuesto a la renta único, establecido en la *Ley para Estimular y Controlar la Producción y Comercialización del Banano, Plátano y otras Musáceas afines destinadas a la Exportación*. Es importante indicar, que el *COPCI* presenta doce cambios tributarios, sobre incentivos para las empresas.

Además, este Código establece el direccionamiento del Estado hacia:

> "La transformación de la Matriz productiva y a potenciar la sustitución estratégica de importaciones, para que la industria nacional sea de mayor valor agregado, potenciadora de servicios, basada en el conocimiento y la innovación; así como ambientalmente sostenible y ecoeficiente" [1003].

La finalidad fue la de incentivar el consumo de productos nacionales, como, por ejemplo: la compra de cocinas eléctricas a inducción, ensambladas en el ecuador, en vez de cocinas a gas; otorgando subsidios en el consumo de energía eléctrica, y disminuyendo las tarifas arancelarias de este tipo de cocinas, en el caso de las importadas, como también, en los componentes de las cocinas eléctricas nacionales, a inducción, ensambladas en el país.

Este caso presenta una **minoración extrafiscal**, en que se utiliza un subsidio pigouviano, mediante el mecanismo del incentivo tributario, establecido en los aranceles a las importaciones, que son impuestos recaudadores a los que se les dotó de un fin secundario extrafiscal; que consiste en incentivar una conducta medioambiental del ciudadano, al preferir el uso de cocinas eléctricas a inducción en vez de las cocinas a gas. Cabe indicar, que este cambio de conducta buscado se basó en la proyección de construcción de grandes hidroeléctricas, que proporcionarían energía limpia a los ecuatorianos.

[1002] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), art. 10.
[1003] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), art. 5.

La Disposición 66 emitida por el Consejo de Comercio Exterior (Comexi), del 11 de junio de 2012, fue la que impuso cupos de importación por montos y unidades a empresas encargadas del negocio de importación vehicular. Esto, se debió al control de los dólares que ejercía el Gobierno, y tuvo la finalidad de disminuir la salida de divisas de la economía; pero también, para incentivar la compra de vehículos ensamblados nacionalmente.

En el 2011 se aprobó la *Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado*, que estableció dos impuestos medioambientales[1004]: el impuesto ambiental a la contaminación vehicular[1005] y el impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables[1006]. El fin principal extrafiscal de estos impuestos reguladores, de tipo medioambiental, fue el de desincentivar conductas que atenten contra el medioambiente; pero también, el de generar un cambio de comportamiento. Estos impuestos son **impuestos reguladores**, de tipo ambiental, que se consideran instrumentos extrafiscales, para la corrección de externalidades de efectos negativos.

Otra Ley que se aprobó en el 2011 fue la *Ley de Redistribución de los Ingresos para el Gasto social.* La finalidad de esta ley fue poder recaudar USD 164 millones para financiar parte del alza del bono de desarrollo humano de USD 35 a USD 50[1007]. Esta ley, eliminó el beneficio de los bancos de pagar solo el 10% de impuesto a la renta, si reinvertían sus utilidades. También estableció que el cálculo del anticipo del impuesto a la renta ya no sería del 3% sobre la rentabilidad de la entidad financiera, sino sobre todos sus ingresos. Adicionalmente, dispuso el cobro del 12% del IVA por servicios financieros[1008]. Esta ley eliminó algunos beneficios tributarios que ya habían sido establecidos; como se puede observar, tiene un fin fiscalista o recaudatorio.

Respecto a los impuestos locales municipales, el Impuesto al 1.5 por mil sobre los activos totales, se dio mediante el Registro oficial No. 425 del 12 de abril de 2011. Este

[1004] Impuestos extrafiscales.
[1005] Capítulo I, *Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado*, Quito, Registro Oficial 583, 24 de noviembre de 2011.
[1006] *Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado*, capítulo 1.
[1007] Ministerio de Economía y Finanzas del Ecuador.
[1008] *Ley de Redistribución de los Ingresos para el Gasto social*, art. 3.

impuesto, creado mediante una Ordenanza municipal del cantón Guayaquil[1009], tiene como hecho generador la actividad económica de las personas de la ciudad de Guayaquil.

La creación de la *Ley en Defensa de los Derechos de los Trabajadores*, del 26 de septiembre de 2012, fue una ley muy discutida. Esta ley, establece que, si una empresa ha actuado ilegalmente, y por ende ha afectado a sus trabajadores por el incumplimiento de sus obligaciones laborales, o si por su acción ilegal tampoco ha cumplido con sus obligaciones tributarias y de seguridad social; en estos casos, la empresa no sólo responderá con su patrimonio, sino también, responderá con el de sus accionistas o socios[1010]. La finalidad financiera extrafiscal de esta ley, en materia tributaria, fue la de desincentivar el fraude fiscal, que se daba mucho a finales del siglo XX, y no se corrigió en el período 2000 – 2007.

En el 2013 se creó la *Ley Orgánica de Incentivos para el Sector Productivo*. La finalidad de esta Ley fue la de compensar el déficit que experimentaron los exportadores[1011], por el aumento de las tarifas arancelarias de EEUU, tras la renuncia de Ecuador al convenio unilateral establecido en la *Ley para la Promoción del Comercio Andino y Erradicación de las Drogas, ATPDEA*[1012]. Esta Ley realizó reformas a la *Ley de Abono Tributario.*

Sobre esto es importante indicar, que Ecuador tuvo un convenio unilateral con los EE. UU. denominado ATPDEA que permitía a los exportadores ecuatorianos el ingreso de determinados productos con aranceles muy bajos. Para tal efecto, EE. UU. tenía una base militar en la ciudad de Manta[1013]. El problema es que la Constitución del 2008 establece la prohibición de bases militares extranjeras en nuestro territorio, por un principio de soberanía.

Por esto se renunció al ATPDEA, y se le requirió a los EE. UU. el retiro de esta base militar. Los exportadores, principalmente agrícolas, se vieron afectados por esta medida, por lo que el Gobierno creó los "certificados de abono tributario (CAT)" que permitió reconocer hasta el 80% de los valores pagados por aranceles a los exportadores. Esto,

[1009] *Ordenanza que reglamenta la determinación y recaudación del impuesto del 1,5 por mil sobre los activos totales del cantón Guayaquil*, art. 1.
[1010] *Ley en Defensa de los Derechos de los Trabajadores*, art. 1.
[1011] *Ley Orgánica de Incentivos para el Sector Productivo*, art. 7.
[1012] Andean Trade Promotion and Drug Eradication Act.
[1013] Manta es el más importante puerto pesquero del país, principalmente, de productos como el atún, y otras especies como el dorado.

muestra la finalidad que pueden tener los tributos, cuando un Estado compensa a los contribuyentes que se vieron afectados ante una decisión gubernamental, compensación que se realiza mediante el crédito tributario. Este beneficio tributario corresponde a una **minoración correctiva.**

En el 2014, se creó el *Código Orgánico Monetario y Financiero* que derogó a la *Ley 70 – 06*[1014]. Este tuvo la finalidad de incentivar la atracción de inversionistas a la ciudad de Guayaquil, que es una ciudad portuaria, caracterizada por su gran movimiento comercial, dando incentivos tributarios, para los que realizaran nuevas inversiones de capital en la ciudad de Guayaquil. El mecanismo que se utilizó fue el de exenciones tributarias, y se considera que es una **minoración extrafiscal**, en el que se utiliza un **subsidio pigouviano**, ya que lo que se busca es cambiar el comportamiento del inversionista nacional, para que invierta en el país, en vez de en el extranjero.

En el 2016 se creó la *Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos Tributarios sobre Impuestos Nacionales*. El objetivo de esta Ley fue que, a los contribuyentes, que tenían deudas de menor cuantía, se les facilite el pago del impuesto nacional adeudado. Esta ley fue útil, ya que simplificó el trámite de pago de bajas cuantías, mediante la remisión de cargas adicionales. Esta ley, cumplió con los principios de eficiencia, pues evitaba costos transaccionales innecesarios a la Administración Pública Tributaria. En este caso, se trata de una **minoración técnica**, ya que es un aspecto de eficiencia lo buscado, para evitar la sobrecarga transaccional, por mínimas deudas, mediante la remisión de bajas cargas a la cuantía de la deuda tributaria.

En esta Ley, no sólo se buscó una fácil recaudación, sino también, hacerlo en un cortísimo plazo, de tal forma que el Estado pueda continuar direccionando estos recursos al gasto social; por lo que, además, existía la finalidad de mejorar la eficiencia financiera, al disminuir costos transaccionales.

En el año 2016, se creó la *Ley Orgánica para el Equilibrio de las Finanzas Públicas*. Esta ley, hizo que, a partir del 8 de junio del 2016, las bebidas alcohólicas, gaseosas[1015] y el tabaco subieran de precio por el incremento del impuesto a los consumos especiales (ICE). El fin secundario extrafiscal de este impuesto recaudador de tipo indirecto, fue el

[1014] Que creó el impuesto del dos por mil, que gravó el capital de las empresas domiciliadas en la ciudad de Guayaquil, dedicadas a actividades comerciales, bancarias e industriales. Este impuesto se creó para la construcción del Hospital Universitario de la ciudad de Guayaquil.
[1015] *Ley Orgánica para el Equilibrio de las Finanzas Públicas*, Quito, art. 1, numeral 16.

de desincentivar y cambiar la cultura de consumo, de este tipo de productos, mediante el encarecimiento de sus precios.

Adicionalmente, esta ley modificó el impuesto a la salida de divisas (ISD)[1016] e incentivó el uso de mecanismos electrónicos de pago, con la devolución del 1% o 2% del impuesto al valor agregado (IVA)[1017], entre otros temas. La finalidad fue la de focalizar los cobros a la salida de divisas, y la de incentivar el uso virtual comercial en vez de los pagos en efectivo, respectivamente. Para ello se utilizó al ISD que es un impuesto regulador, con un fin principal extrafiscal, y al IVA que es un impuesto recaudador de tipo indirecto, con un fin secundario extrafiscal. El incentivo tributario de devolver del 1% al 2% del IVA a los que utilicen medios virtuales, se consideraría como una **minoración extrafiscal**, ya que se utiliza un **subsidio pigouviano**, debido a que se busca un cambio en la conducta del contribuyente, hacia el uso de medios virtuales y no presenciales.

Con respecto a la política fiscal, que establece el financiamiento del gasto social, mediante los ingresos permanentes por concepto de recaudaciones tributarias, se debe establecer como dato de referencia, que el número de servidores públicos que se contemplaban en el Resumen ejecutivo de la Proforma del Presupuesto General del Estado de 2016 fue de 514.349[1018]. La importancia de este dato radica, en que este gasto de personal se financió con recaudaciones tributarias, por lo que explica el porqué de la extensa reforma.

Con la Política fiscal, se aplicó la justicia social y la justicia fiscal, mediante el establecimiento de normativas que mejoraron los ingresos permanentes, que fueron direccionados hacia el gasto social, para disminuir la inequidad, siendo las recaudaciones tributarias las que financiaron el gasto social[1019].

En abril del 2016, ocurrió un terremoto cuyo epicentro fueron las provincias de Manabí y Esmeraldas. Por el gran impacto humano y económico, se creó la *Ley de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana*. Esta ley, estableció contribuciones

[1016] Desde el 1 de julio de 2016 ya no se empezó a cobrar el 5% del Impuesto a la salida de divisas (ISD), por consumos de hasta USD 5.000.
[1017] *Ley Orgánica para el Equilibrio de las Finanzas Públicas*, art. 1, numeral 1.
[1018] Ministerio de Economía y Finanzas, [en línea/online: https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/04/Resumen-Ejecutivo-Justificativo-de-Ingresos-y-Gastos-Proforma-Presupuestaria-2016.pdf, acceso/disponible/consultado: 28/01/2020].
[1019] Que se concentraron, principalmente en: Salud, educación, seguridad.

solidarias sobre los ingresos[1020] y el patrimonio de las personas naturales, y sobre las utilidades. También, incrementó del 12% al 14% el impuesto al valor agregado (IVA), por un año. Además, estableció el pago del 1% sobre la base imponible del año fiscal anterior de las personas, y de un día de sueldo de los funcionarios públicos[1021].

La creación de esta Ley se debió a que el Gobierno no tenía un fondo de contingencia, para este tipo de desastres. Por ende, estableció medidas temporales, aplicadas al sector público y al privado. La finalidad consistió en incentivar la solidaridad, para la obtención de recursos destinados a la reconstrucción, y reactivar la actividad comercial de las provincias afectadas. Para ello, utilizó al IVA, a la base imponible del impuesto a la renta, y a un nuevo impuesto solidario. Aquí, se utilizan a los impuestos recaudadores, como son el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto a la renta, dotándolos de un fin secundario extrafiscal, ya que en el caso del IVA se incrementa su tasa, y en el caso del impuesto a la renta se lo utiliza, para que sobre la base de su pago en el año anterior, se calcule un valor a pagar como contribución solidaria, con el fin de reconstruir y reactivar las provincias afectadas por el terremoto. Este es el caso de impuestos recaudadores con fines secundarios extrafiscales.

La *Ley Orgánica para Evitar la Especulación sobre el Valor de las Tierras y Fijación de Tributos*[1022], estableció que el Impuesto a la Plusvalía previsto en el *Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (Cootad),* que gravaba con el 10% a las utilidades que provengan de la venta de inmuebles urbanos, se aplique a la primera transferencia de los bienes inmuebles urbanos que hayan sido adquiridos con anterioridad al 1 de enero del 2017. Esta ley, gravó la ganancia extraordinaria en la transferencia de bienes inmuebles[1023]. La ley duró poco tiempo, porque fue derogada, debido a la reacción que ocasionó en todos los sectores económicos. Tuvo un fin eminentemente fiscal o recaudatorio, ya que no cumplía con su finalidad extrafiscal que consistía en evitar la intermediación especulativa de los bienes y servicios, pues en

[1020] Remuneración mensual.
[1021] *Ley de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana*, art. 2.
[1022] Esta Ley se promulgó el 29 de diciembre de 2016 y se soportaba en el Art. 376 de la Constitución del 2008 que establece que "El Estado intervendrá, cuando sea necesario, para evitar la intermediación especulativa de bienes y servicios…". Esta Ley fue derogada.
[1023] Con el 75% de su valor (sobre 24 salarios básicos unificados) menos deducciones y las exenciones legales.

realidad gravaba la primera transferencia de los bienes inmuebles, de la inmobiliaria constructora al primer comprador.

Respecto a las leyes que regulan el ejercicio económico, estas son las siguientes: *Ley Orgánica de Régimen tributario interno, Ley Reformatoria para la Equidad tributaria, Ley General de Instituciones del Sistema Financiero, Ley de Economía Popular y Solidaria del Sistema Financiero, y la Ley de creación del Servicio de Rentas Interna (SRI).*

Se debe indicar, que el reglamento de la *Ley orgánica de Régimen Tributario Interno* establece lo que es un grupo económico[1024], y que éstos deben ser registrados en el catastro institucional del Servicio de rentas internas. El Régimen tributario tiene, aproximadamente, más de treinta incentivos tributarios establecidos, principalmente, en el *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI),* en la *Ley de Incentivos para el Fomento de Alianzas Público-Privadas* y en la *Ley de Economía Popular y Solidaria*.

En el 2017 la creación de la *Ley Orgánica de Eficiencia de la Contratación Pública*[1025], permitió a las entidades de la Administración Pública Central e Institucional, el cobro de la Contribución Especial por mejoras[1026]. Una de sus finalidades fue que los Gobiernos autónomos descentralizados puedan financiar sus proyectos de inversión, es decir, fue la de incentivar la autogestión financiera en los gobiernos autónomos descentralizados (GAD).

En este período, se establecieron tributos en el sector móvil. Esto se lo hizo mediante el pago por el uso del espectro móvil, por la concentración del mercado, y un 15% por concepto del impuesto a los consumos especiales al servicio móvil avanzado, prestado a las sociedades[1027]. El pago por concentración de mercado se estableció en la *Ley Orgánica de Telecomunicaciones* de 2015[1028], con la finalidad de evitar distorsiones en este mercado de servicios[1029], por lo que se trata de una carga fiscal aplicada para fallos de mercado relacionados a **competencia imperfecta**. En el caso de los impuestos a los

[1024] *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*, Quito, art. 4.
[1025] Del 13 de marzo del 2017.
[1026] *Ley Orgánica para la Eficiencia de la Contratación Pública*, art. 14.
[1027] SMA.
[1028] *Ley Orgánica de Telecomunicaciones*, art. 34.
[1029] Actualmente, está entre el 0,5% y el 9% cuando la concentración de mercado va del 30% a más del 70%.

consumos especiales al servicio móvil avanzado, se trata de un impuesto que tiene un fin redistributivo, ya que este tipo de recaudaciones se dirigen al gasto social.

La *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI)* regula los siguientes impuestos: el impuesto a la renta, el IVA, el ICE, los impuestos ambientales, tributos de prestación de servicios petroleros, tributos de empresas que suscribieron contratos de obras y servicios específicos[1030]. Además de estos impuestos, existen otros del Régimen tributario interno que constan en otras leyes. En el caso de impuestos al comercio exterior, éstos están regulados por el *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI)* creado en el 2010.

El análisis de este período permite establecer que las reformas tributarias fueron necesarias, para poder aumentar las recaudaciones tributarias, y poder cumplir con el principio de suficiencia recaudatoria, con respecto al presupuesto general del Estado.

También se debe indicar, que el aumento del precio del barril de petróleo incrementó la política de crecimiento hacia adentro del Gobierno. Para esto, fue necesaria la utilización del Sistema tributario como un instrumento de política económica. El Sistema tributario incluye la política fiscal, los tributos y las leyes que los regulan. Estas leyes contienen normativas tributarias, y su relación, creó estructuras legales con contenido tributario, que impactaron y mejoraron los indicadores de desarrollo socio económico.

Otro aspecto que merece ser mencionado, es que, por medio de la utilización de los tributos como instrumentos de política económica general, el Gobierno incentivó la asociatividad de los productores, cuyo efecto fue el aumento de las micro, pequeñas y medianas empresas. Para esto, se dieron remisiones, beneficios e incentivos tributarios, y se utilizó una política proteccionista. De ahí el hecho de la finalidad financiera fiscal y extrafiscal, en conjunto, que se dio en este período.

En el período 2007 – 2017, las políticas económicas que se establecieron buscaron desincentivar la salida de dólares, por lo que se establecieron: el impuesto regulador de salida de divisas (ISD), el aumento de las tarifas arancelarias, el establecimiento de contingentes arancelarios, y las salvaguardias[1031].

[1030] Troya, José Vicente, *Lecciones de Derecho Tributario*, Quito, 2015, p. 91.
[1031] Derechos aduaneros (*ad valorem*).

Al analizar el cumplimiento de la finalidad financiera extrafiscal de las reformas tributarias más representativas, realizadas en la segunda mitad del Siglo XX y en el Siglo XXI, se puede establecer que las más importantes fueron las que se hicieron en el periodo 1988 -1992[1032] y en el período 2007 – 2017[1033]. En la primera, se hizo una reforma integral a la estructura del Sistema Tributario, siendo la *Ley de Régimen Tributario Interno* una de sus leyes más importantes; y en la segunda, se creó una gran cantidad de normativas tributarias, que se fueron estableciendo en distintas leyes[1034], siendo la *Ley para la Equidad Tributaria* una de las más importantes.

En la Reforma del periodo 1988 – 1992 se eliminaron barreras arancelarias[1035], y en la Reforma del período 2007 -2017 se aumentaron tarifas arancelarias y se estableció un impuesto regulador a la salida de divisas[1036]. Ambas reformas tributarias se dieron en gobiernos socialistas, que buscaron el mejoramiento de sus recaudaciones tributarias, para financiar el gasto social.

En el período 1988 – 1992 se buscó el crecimiento hacia afuera, lo que se ve reflejado en la creación de la *Ley de Reforma Arancelaria* de ese período, en la actualidad derogada; y en el período 2007 – 2017 se buscó, primordialmente, el mejoramiento del desarrollo social, por lo que se mejoró la eficiencia recaudatoria, que permitió el aumento del gasto social[1037]. En el período 1988 – 1992 las políticas económicas que se establecieron buscaron el manejo financiero de la crisis[1038], y la forma de pagar la deuda externa, por lo que se utilizaron a los tributos para obtener recursos o para proporcionar recursos, para de esta manera incentivar el comercio y la generación de empleo.

Se debe indicar, que antes del 2007 las remisiones e incentivos tributarios se fueron estableciendo en nuevas leyes, con contenidos tributarios que estuvieron dispersos, por lo que se volvía siempre necesaria su codificación, lo que no permitía el cumplimiento de la

[1032] Que fue realizada en un Régimen con moneda propia, en el Gobierno del Dr. Rodrigo Borja Cevallos,
[1033] Que fue realizada en un Régimen con el dólar como moneda de curso legal, en el Gobierno del Econ. Rafael Correa Delgado.
[1034] En el período 2007 – 2017 se crearon muchas leyes, que contenían normativas tributarias que reformaron, principalmente, el Código Orgánico Tributario y la Ley de Régimen Tributario Interno.
[1035] Con el fin de fomentar las exportaciones, en una economía que tenía un precio bajo del barril de petróleo, de USD 12,41.
[1036] Con el fin de desincentivar la salida de los dólares en una economía con un elevado precio del barril de petróleo, superior a un valor promedio de USD 80 por barril.
[1037] Se aumentó el gasto social en personal e insumos, principalmente, en los de Salud, Educación y Seguridad.
[1038] Derivadas del bajo precio del petróleo, y del problema.

finalidad financiera fiscal o recaudatoria, por su complejidad, ni tampoco de la extrafiscal, por ejemplo: en lo relacionado a incentivar la eficiencia del sistema tributario.

La Reforma tributaria que se dio en el período 2007 – 2017 no fue una reforma de la estructura del Sistema tributario, como lo fue la reforma del período 1988 – 1992. Lo importante de la reforma tributaria del período 2007 – 2017 fue el establecimiento de un Régimen tributario en la Constitución del 2008, así como la creación de la *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria*, bajo el contexto de una economía social y solidaria. También se crearon muchas normas tributarias, que se establecieron en distintas leyes, que realizaron muchas reformas en la *Ley de Régimen Tributario Interno y en el Código Orgánico Tributario*.

La finalidad financiera fiscal de la Reforma del período 2007-2017 fue aumentar las recaudaciones tributarias, para de esa manera aumentar los ingresos permanentes, y financiar el gran gasto social que se dio en este período. De esta manera, no sólo se cumplió con el fin recaudatorio, sino también con las siguientes finalidades financieras extrafiscales: disminuir la dependencia de los ingresos petroleros, direccionar los recursos tributarios al gasto social, para mejorar los indicadores de desarrollo socioeconómico; y, equiparar los ingresos por impuestos directos con los indirectos, para un sistema tributario más equilibrado.

La reforma tributaria estableció el impuesto a la renta a las utilidades por concepto de la transferencia o venta de acciones de las sociedades anónimas. Esto, permite constatar el fin fiscalista del gobierno del período en mención; pero, también, el fin extrafiscal, ya que su finalidad fue la disminución de la elusión tributaria, en los casos de transferencia de acciones por herencia, que eran utilizadas como escudos fiscales.

Otro aspecto, que permitió el aumento de las recaudaciones tributarias y la disminución de la elusión y de la evasión fiscal, fue la aplicación de la armonización aduanera, y la "determinación objetiva global". La no aceptación de los pagos, como válidos, realizados en paraísos fiscales en que se dieron simulaciones societarias, dio como efecto la disminución de la elusión y el aumento de las recaudaciones tributarias.

La reforma de este período, estableció contribuyentes especiales y grupos económicos, que permitieron el aumento de las recaudaciones y el mejoramiento de la eficiencia administrativa tributaria. Para ello, también se crearon leyes sobre remisión y

condonación de intereses y multas, que permitieron el cobro inmediato de deudas tributarias. Por lo expuesto, se puede establecer que las normativas tributarias de la reforma estuvieron conforme al principio constitucional de suficiencia recaudatoria[1039] y al de eficiencia; por ende, se cumplió esta finalidad financiera extrafiscal.

En este período, se dejó de ver al tributo como un "simple mecanismo que actuaba sobre los ingresos del contribuyente", y se lo empezó a considerar como "el instrumento de dirección de políticas por parte del Estado"; como puede ser el de la salud, y a través de impuestos sobre: el tabaco, el alcohol, comidas saturadas en grasa y bebidas soda azucaradas[1040].

En esta reforma, se entendió al tributo extrafiscal, como la expresión de la predominancia de valores como la igualdad y la solidaridad, en múltiples campos, siendo utilizado como un instrumento para hacer valer esa función social, viéndose esto reflejado en la *Ley de corresponsabilidad ciudadana*, que fue creada para destinar recursos tributarios, para reconstruir dos ciudades afectadas por un terremoto[1041], y para incentivar nuevamente su dinámica comercial. Por lo que esta finalidad financiera extrafiscal también se cumplió.

La regla general de política fiscal que se aplicó fue que: "Los ingresos permanentes [1042] financien a los egresos permanentes [1043], y que los ingresos no permanentes, como aquellos por concepto de exportaciones petroleras estatales, financien a los egresos no permanentes"[1044]. Esta regla de política fiscal también tiene la excepción, de que se pueden utilizar los ingresos no permanentes, para financiar la salud y educación, pero, en casos específicos. Esta política fiscal aplicada, permitió destinar ingresos por recaudaciones tributarias al mejoramiento de los bajos salarios de los servidores públicos, como es el caso de los maestros, la policía, los médicos, entre otros. La reforma respecto

[1039] *Constitución Nacional*, art. 300.
[1040] Kelly D. Brownell, Ph.D., and Thomas R. Frieden, M.D., M.P.H Ounces of Prevention — The Public Policy Case for Taxes on Sugared Beverages Perspective The New England Journal of Medicine, 30/04/2009,[enlínea/online:http://www.uconnruddcenter.org/resources/upload/docs/what/industry/SodaTaxNEJMApr09.pdf, acceso/disponible/consultado: 27/04/2019].
[1041] Jipijapa, Portoviejo y Esmeraldas.
[1042] Ingresos por concepto de recaudaciones tributarias.
[1043] Gasto social.
[1044] Inversión pública.

a la política fiscal cumplió con una de las principales finalidades financieras extrafiscales, como es el de la Justicia financiera.

La creación del Servicio Nacional de Aduanas (SENAE) establecido en el *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI)* en el 2010, tuvo como efecto el mejoramiento en las recaudaciones tributarias, por concepto del impuesto al valor agregado (IVA) de las importaciones y de los aranceles; pero, también, implicó el mejoramiento en el tiempo de los procesos. Esto se lo puede observar en los procesos simplificados de "draw back"[1045], y en el tiempo de emisión y cobro de los certificados de abono tributario (CAT). Además, se creó el Régimen impositivo simplificado ecuatoriano (Rise). Por lo expuesto se puede establecer, que la reforma estuvo acorde al principio constitucional de simplicidad administrativa[1046], cumpliéndose con la finalidad financiera extrafiscal de eficiencia, mediante el mejoramiento del sistema tributario, usando **minoraciones técnicas.**

Otro aspecto importante de la reforma es que los beneficios tributarios establecidos para las micro pymes[1047], y las reformas sobre remisión y condonación, ocasionaron el crecimiento exponencial de las micro, pequeñas y medianas empresas; así como, el incremento de instituciones de economía popular y solidaria; estos, se pueden considerar como **minoraciones correctivas**. La finalidad financiera extrafiscal que se cumplió fue la de disminuir la tasa de desempleo[1048] de la población económicamente activa[1049], y el aumento de los emprendimientos asociativos. El aumento de las recaudaciones permitió que se direccionaran estos recursos al otorgamiento de bonos a las personas que menos ingresos tenían, y que no podían acceder a la canasta básica, así como, a bonos a los discapacitados, lo que permitió su incorporación a la actividad productiva. Esta reforma estuvo acorde con el principio constitucional de progresividad y equidad, debido a que se establecieron bases impositivas desgravadas, para los que menos ingresos tenían, y se

[1045] Devolución de impuestos a los exportadores.
[1046] *Constitución de la República del Ecuador*, art. 300.
[1047] Micro, pequeña y mediana empresa.
[1048] En el 2012 el desempleo en Ecuador llegó a la tasa más baja en toda la historia que fue del 5,2%. Antes del período 2007 -2017 se encontraba en el 9,1%. Entre el 2013 y el 2016, 63 empresas del sector privado firmaron contratos por USD 6.687 millones, que generaron 9.247 empleos directos. Periódico El Ciudadano, Ecuador 15 -31/ Mayo/ 2017, [en línea/online: www.elciudadano.gob.ec.No 205].
[1049] PEA

gravó con porcentajes razonables a los que más renta y utilidades reportaron. Esto se considera como una **minoración correctiva.**

La reforma permitió que las recaudaciones tributarias[1050] fueran suficientes, como para que el país no sea dependiente de los ingresos por concepto de exportación petrolera[1051]. El cumplimiento de esta finalidad financiera extrafiscal se puede constatar en el hecho de que las recaudaciones tributarias fueron en el año 2006 de USD 4.872 millones y en el 2015 fueron, aproximadamente, de USD 17.607 millones[1052], superando de esta manera a los ingresos por concepto de exportación petrolera[1053]. La extrafiscalidad conseguida fue el de sustentar los gastos sociales, ante la caída del precio del barril del petróleo, al ya no haber sido dependiente de este tipo de ingresos no permanentes.

Además, mediante la reforma tributaria se pudo equilibrar los ingresos por concepto de recaudaciones por impuestos directos[1054] con los ingresos por concepto de impuestos indirectos[1055], cumpliéndose esta finalidad financiera extrafiscal. Esto se pudo realizar eliminando los vacíos legales tributarios que permitían la elusión, así como también, a la tipificación de nuevos delitos tributarios en el *Código Orgánico Integral Penal Ecuatoriano (COIP)*[1056]. Esto, en cumplimiento del principio de justicia fiscal, que busca que los países tengan ordenamientos jurídicos, que obliguen a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones tributarias, ya que estos ingresos son necesarios para el desarrollo social; y, por ende, para mejorar la vida de los más necesitados. Este equilibrio permitió tener un sistema tributario más justo y sano, por la equidad entre impuestos progresivos y regresivos.

---

[1050] Ingresos permanentes.
[1051] Ingresos no permanentes.
[1052] En este valor se incluyen a los impuestos, tasas y contribuciones especiales. El valor de las recaudaciones tributarias, sólo por impuestos en el 2015, fue de USD 15.705 millones. Consultado en la Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil, de febrero de 2016, p. 14. Fuente. Ministerio de Finanzas.
[1053] Ministerio de Finanzas. Consultado en: Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil, de febrero de 2018, p. 4
[1054] Como el impuesto a la renta.
[1055] Como el impuesto al valor agregado (IVA o el impuesto a los consumos especiales (ICE). En el Ecuador, en el año 2018, las recaudaciones tributarias por concepto del impuesto al valor agregado IVA, fueron de USD 6.731 millones, y las recaudaciones por concepto del impuesto a la renta fueron de USD 5.319,7 millones. Fuente: Servicio de Rentas Internas, Análisis *económico del Marco legal productivo y de inversiones*, p. 48, [en línea/online:
http://www.fjcsp.ug.edu.ec/docs/centro_analisis/AN%C3%81LISIS%20ECON%C3%93MICO%20DEL%20MARCO%20LEGAL%20PRODUCTIVO%20Y%20DE%20INVERSIONES.pdf,
acceso/disponible/consultado: 13/11/2019].
[1056] Asamblea Nacional del Ecuador, *Código Orgánico Integral Penal Ecuatoriano*, Quito, Registro Oficial 180, 10 de febrero de 2014.

Si bien la reforma mejoró exponencialmente las recaudaciones tributarias[1057], y consiguió volver al país menos dependiente de los ingresos no permanentes, por concepto de exportación de petróleo, también aumentó la presión fiscal[1058]; a pesar, de que ésta se mantuvo en el promedio de los países de la región. Además, la reforma aumentó la estructura arancelaria, pues estableció contingentes arancelarios[1059] y salvaguardias[1060], cumpliendo la finalidad financiera exfrafiscal de proteger la dolarización, vía proteccionismo. Esto se puede observar en el aumento de las tarifas arancelarias a los productos textiles, como las prendas de vestir, y también en los alimentos importados[1061].

Las exacciones regulatorias a las importaciones que se establecieron tuvieron fines secundarios extrafiscales, de tipo proteccionista, tanto para las actividades y sectores económicos; como también, para la protección de los dólares de la economía. La aplicación de la extrafiscalidad, como fin proteccionista, para determinados sectores productivos, como es el caso del maicero, también ocasionó el aumento del valor de la cadena proteica[1062], en el caso de productos como el pollo y el cerdo. Lo que, a su vez, ocasionó una disminución del consumo de estos productos, por parte de los consumidores ecuatorianos, si se los compara con el consumo en Colombia y Perú. La falta de una mejor focalización de las tarifas arancelarias encareció determinados productos importados, como el de los productos madereros procesados, que, a pesar de tener valor agregado,

[1057] En el 2015 la recaudación tributaria fue de USD 17.507 millones, y en el 2016 fue de USD 15.548 millones, que disminuyó por efecto de un terremoto (Valor conformado por: impuestos, tasas y contribuciones especiales). Consultado en la Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil, de febrero de 2016, p. 14. Fuente. Ministerio de Finanzas.

[1058] En el 2015 la presión fiscal fue del 21,7, cuando en el 2008 fue de 15,7. La presión fiscal se mantuvo menor a la de Argentina, Uruguay y Brasil, en ese orden.

[1059] Como en el caso de los contingentes arancelarios en los zapatos, que consistió en que cada par de zapatos importados pagará USD 30,00

[1060] Por dos ocasiones se establecieron salvaguardias. La primera salvaguardia cambiaria o derecho aduanero, se aplicó a partir del 5 de enero del 2015 para los productos procedentes de Colombia y Perú. Esta salvaguardia fue del 7% para los productos originarios de Perú, y del 21% para los provenientes de Colombia. El Comex de Ecuador se soportó en el art. 68 de la decisión de la Comunidad Andina 563, que trata sobre "medidas correctivas cuando hay devaluaciones monetarias". Cabe indicar que la Comunidad Andina de Naciones (CAN) no autorizó a Ecuador para la adopción de la salvaguardia cambiaría por lo que le solicitó su inmediata suspensión. La segunda salvaguardia de balanza de pagos fue a partir del 11 de marzo del 2015 y se la estableció para el 32% de las importaciones generales (2800 partidas arancelarias). Estas salvaguardias fueron desde e. 5%, 15%, 25% hasta el 45%. Es importante indicar, que las devaluaciones monetarias de Colombia y Perú afectaban el intercambio comercial con el Ecuador.

[1061] Como en el caso de textiles, prendas de vestir, alimentos, etc.

[1062] El maíz producido en el Ecuador es más caro que el maíz importado, por los tributos que se cargan a su importación. Esto ocasiona que la carne de pollo y cerdo sea más cara que en nuestros países vecinos y que su consumo sea menor en Ecuador.

también sirven como materias primas, para la elaboración de productos en el sector de la construcción.

La reforma cumplió con la finalidad financiera extrafiscal de mejorar el desarrollo social.[1063] En este período los indicadores socioeconómicos[1064] mostraron importantes avances[1065]. También se dio el mejoramiento de la administración pública tributaria, en cuanto a los servicios que proporcionaba a los contribuyentes[1066].

En el período 2007 – 2017, se dio la apreciación del dólar que obligó a los países vecinos a devaluar sus monedas[1067]. Al ser Ecuador un país dolarizado, cuando se apreció el dólar internacionalmente[1068], las economías de Colombia y Perú devaluaron sus monedas por lo que se abarataron sus productos, en comparación con los precios y costos de los productos ecuatorianos. Esto hizo, que el Ecuador utilizara a los aranceles fijos, así como a los contingentes arancelarios y a las salvaguardias[1069], como instrumentos de política económica, cumpliendo la reforma con la finalidad financiera extrafiscal de desincentivar las importaciones, y proteger las divisas del sistema. Es importante indicar, que Ecuador se acogió a la aplicación de salvaguardias por dos ocasiones, ante la Comunidad Andina de Naciones, debido a la situación de su Balanza Comercial, y por la apreciación internacional del dólar.

---

[1063] La pobreza a escala nacional, urbana y rural, en porcentajes, bajó en el 2016 al 22,49% cuando en el 2006 fue del 38%. En septiembre de 2016 el porcentaje de desempleo bajó al 3,9% cuando en el 2006 se encontraba en el 8,21%. En el 2016 la evolución de la pobreza por ingresos, en porcentajes, bajó al 23,3% cuando en el 2006 esta fue del 37,6%. Consultado en: Periódico El Ciudadano, Ecuador 15 -31/ Mayo/ 2017, [en línea/online: www.elciudadano.gob.ec.No 205].

[1064] En el 2016 se incorporaron 7.874.021 personas a la actividad económica. Del 2007 al 2017 la inversión en salud del Gobierno fue de USD 16.525 millones. En el 2017 hubo 18 médicos por cada 10.000 habitantes. En el 2016 el analfabetismo se redujo a un 5,5% de la población. Consulado en: Periódico El Ciudadano, Ecuador 15 -31/ Mayo/ 2017, www.elciudadano.gob.ecNo 205

[1065] En el 2015 la pobreza por ingresos se redujo en 14 puntos, respecto al 2007. En enero de 2016 se cubrió, por primera vez en un 100%, la canasta básica. En el 2014 la inversión pública fue la más alta del continente, que fue de 15% del PIB. El crecimiento promedio del PIB del 2007 al 2015 fue de 2,9%. En el 2016 el PIB aumentó a USD 70.350 millones, cuando en el 2006 fue de USD 49.910 millones. De 2007 al 2017 Ecuador logro disminuir a la mitad la pobreza extrema. Del 2007 al 2017 se invirtió en viabilidad USD 9.873 millones. Consultado en: Periódico El Ciudadano, Ecuador 15 -31/ Mayo/ 2017, www.elciudadano.gob.ecNo 205

[1066] En el 2016 la inversión pública (formación bruta de capital fijo) aumentó a USD 10.344 millones que equivalió al 10,4% del PIB, cuando en el 2006 fue de USD 1.902 millones que equivalía al 4,1% del PIB. Consultado en: Periódico El Ciudadano, Ecuador 15 -31/ Mayo/ 2017, www.elciudadano.gob.ecNo 205

[1067] Colombia y Perú que son países que compiten con Ecuador, en muchos productos primarios.

[1068] En el período 2007 – 2017.

[1069] Medidas arancelarias. Art. 76 del *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI)* del 2010.

Cuando los países establecen regímenes tributarios, que proporcionan exenciones tributarias a los adultos mayores, a los discapacitados y a los grupos vulnerables, estos están aplicando políticas fiscales en que no sólo se considera el fin fiscal[1070]del tributo, sino que también, se está considerando el fin extrafiscal, al permitirles a estas personas el disponer de mayores recursos financieros, para poder direccionarlos a su salud o alimentación. La reforma en este período estableció exenciones y beneficios tributarios para los adultos mayores, minorías y grupos vulnerables, cumpliéndose de esta forma, con el principio de solidaridad; así como también, con los principios básicos humanos, como es el caso de la justicia social. Esto se lo puede constatar en la exención de la retención del impuesto a la renta en los intereses financieros de las inversiones de los adultos mayores, así como, en la duplicación de la base imponible de este impuesto, y en la devolución del impuesto al valor agregado. Estos beneficios se consideran como **minoraciones correctivas**.

La reforma respecto a alianzas público-privadas, en conjunto con la utilización de los tributos con fines extrafiscales, permitieron la creación de mecanismos jurídicos – financieros - tributarios cuyo objetivo fue facilitar la atracción de inversiones destinadas a financiar proyectos públicos en el Ecuador[1071]. La importancia de este punto fue, que presentó al tributo como un instrumento que, en conjunto con otros instrumentos jurídicos, podía servir para el desarrollo de la economía del país. Las Alianzas Público-Privadas contenidas en la reforma, que otorgaban beneficios tributarios a los inversionistas, no dieron como resultado la atracción significativa de inversiones extranjeras, siendo el problema la complejidad y exigencias establecidas, por lo que la reforma no cumplió con esta finalidad financiera extrafiscal.

La extrafiscalidad, respecto a incentivos tributarios establecidos en la *Ley Orgánica de Empresas Mixtas* y en la *Ley Orgánica para Alianzas Público- Privadas*, buscaba el que el Estado ya no asuma las cargas financieras ocasionadas por el desarrollo de

[1070] Fin recaudatorio.

[1071] A través de incentivos se logró inversiones por USD 933 millones entre el 2007 y el 2016. En el 2016 hubo un total de USD 8.000 millones en inversión privada comprometida hasta el 2023, sustentada en la suscripción de contratos entre la empresa privada y el Estado. Consultado en: Periódico El Ciudadano, Ecuador 15 -31/ Mayo/ 2017, [en línea/online: www.elciudadano.gob.ec.No 205].

proyectos de inversión pública, sino que lo hagan los empresarios privados que quisieran invertir en proyectos públicos ecuatorianos.

Un aspecto importante a considerar en este período, es que el Gobierno no se quiso someter al arbitraje internacional, por los aspectos de soberanía jurisdiccional, y lo que se buscó fue el arbitraje regional, para poder continuar con los contratos bilaterales de comercio que había suscrito, que establecían desgravaciones. El resultado fue la terminación de convenios bilaterales comerciales, Adicionalmente, la firma del Convenio Multipartes, no sólo tuvo la finalidad financiera fiscal de aumentar las exportaciones, y por ende los ingresos y las recaudaciones por impuesto a la renta; sino que también, tuvo una finalidad financiera extrafiscal, de tipo proteccionista, debido a que el convenio no incluyó en la desgravación a sectores económicos vulnerables ecuatorianos, como son: el sector agrícola, el sector lechero, y otros.

En el período en mención, se dio una integración regional, por lo que Ecuador se hizo miembro de la Unasur. Pero, este organismo fue demasiado ideológico y no práctico, debido a que abarcó muchos objetivos; y, al final, una gran cantidad de éstos no se pudieron cumplir, motivo por el cual Ecuador ya no forma parte. Uno de los fines que se buscaba, era la comercialización de productos sin barreras arancelarias, pero, respetando determinados grupos económicos vulnerables, como el sector agrícola. La finalidad financiera extrafiscal de esta integración se concebía en base al bienestar económico regional, que deberían buscar las economías de los países considerados como emergentes, la misma que no se consiguió.

La reforma estableció, como facultad de la Administración pública tributaria, la "determinación objetiva global". Esto, permitió el poder establecer la cuantía real de los tributos a pagar, como, por ejemplo, en el caso de las exportaciones. Esta reforma, permitió el cumplimiento de la finalidad financiera extrafiscal de disminuir la elusión, lo que ocasionó el aumento de las recaudaciones tributarias, las mismas que fueron direccionadas al desarrollo social, mejorando los indicadores socioeconómicos. Esto, fue un avance importante pues las anteriores leyes tributarias establecían la determinación local, lo que ocasionaba la elusión tributaria; y, por ende, bajas recaudaciones. En este punto, se puede observar la eficiencia con respecto a la finalidad fiscal o recaudatoria, ya que, al establecer la determinación global, las empresas exportadoras (por citar un ejemplo) se vieron obligadas a realizar declaraciones tributarias globales, y no sólo

locales, con respecto a la obligación tributaria del contribuyente, como sujeto pasivo del tributo.

Con respecto a la actividad de la maquila, por ejemplo, de cafés solubles y otros productos alimenticios, con excepción del atún enlatado y en sachet, estas no se desarrollaron exitosamente, a pesar de que existieron exenciones tributarias, para el pago del impuesto a la salida de divisas (ISD) y del impuesto al valor agregado (IVA). Esto, se debió al costo de mano de obra ecuatoriano, en un sistema dolarizado, si se lo compara con el costo en países con moneda propia. Lo indicado se da, a pesar de que el trabajador maquilero ecuatoriano tenía menos beneficios laborales, que el de las otras actividades.

Debido a que la reforma buscó el cambio de la matriz productiva, no se le dio la debida y gran importancia al sector agrícola, a efecto de que pueda aumentar sus exportaciones. Sin embargo, se debe establecer que el *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI)* del año 2010, estableció la suscripción obligatoria de contratos en esta actividad económica primaria. Es decir, se protegió al productor agrícola[1072], mediante la exigencia de contratos con el exportador. Adicionalmente, se crearon puertos pesqueros artesanales, y se estableció un proceso de sustitución de las actividades pesqueras de arrastre[1073], por la de la pesca de merluza. Para esto, se dieron beneficios tributarios a esta nueva actividad, así como, se establecieron créditos para la sustitución de barcos pesqueros de arrastre. La reforma permitió el cumplimiento de la finalidad financiera extrafiscal de sustitución; y, a su vez, la de protección de especies marinas, ya que se aplicaron incentivos tributarios, para que los pescadores no sigan realizando actividades de pesca de arrastre que ocasionaban daños en el medioambiente marino, y que las sustituyan con otras actividades pesqueras como es la pesca de merluza. Esto se considera como una **minoración extrafiscal.**

La reforma buscó, mediante el uso de los impuestos, el cambio de la matriz productiva. Para ello, se establecieron las Zonas Especiales de Desarrollo Económico (Zedes) en el *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (Copci)*, que sustituían a las zonas francas. La finalidad financiera extrafiscal fue la de desarrollar zonas económicas deprimidas, con el fin de proporcionar trabajo, y reactivar la economía de ciudades y provincias. Para esto, se establecieron beneficios tributarios a los

[1072] En el sector bananero.
[1073] Que destruían la flora y la fauna marina.

empresarios que invirtieran en estas zonas especiales, ubicadas en determinadas ciudades que tenían indicadores altos de desempleo, o para mejorar su dinámica comercial. Esta finalidad financiera extrafiscal no se cumplió, debido a la baja atracción de capitales extranjeros, que es lo que se considera como inversión extranjera directa. En este caso, se dieron **minoraciones técnicas** en las Zedes, por la internación temporal de materias primas sin pago de tributos; y, **minoraciones extrafiscales,** utilizando un **subsidio pigouviano**, mediante el incentivo tributario otorgado a las empresas que invirtieran en ciudades, consideradas como zonas deprimidas.

La reforma permitió una mejor regulación en el régimen de los courier[1074], que limitó el peso de las importaciones traídas por este régimen, para lo cual se establecieron normativas de regulación y control. Esto, ocasionó el aumento de las recaudaciones tributarias. Además, con la armonización aduanera, se estableció la diferencia entre los conceptos, procesos y códigos de las medicinas, con la de las vitaminas; y con la de los códigos de los productos alimenticios, complementarios y suplementarios. Esto, permitió el aumento de las recaudaciones tributarias, la estandarización de conceptos y procesos de comercio exterior, y una mayor codificación de partidas y subpartidas arancelarias, por lo que se cumplió con la finalidad extrafiscal de estandarización, ya que se disminuyó la elusión y la evasión tributaria, y se dinamizó el comercio internacional.

El aumento de determinados procesos de comercio exterior, así como el aumento del precio de determinados bienes con valor agregado, se debió a que se buscó desincentivar las importaciones de productos que podían ocasionar afectaciones a los productores nacionales, y de aquellos que no aportaban al desarrollo nacional. De esta forma, se fueron disminuyendo la cantidad de courier[1075] que existían, por las nuevas regulaciones, y se volvieron más exigentes y complejos los procesos de las importaciones.

El aspecto financiero fiscal y de redistribución de la riqueza se lo puede observar, principalmente, en el aumento hasta el 35% del impuesto a la renta para las personas naturales[1076], pero aplicando la progresividad. De igual manera, en lo relacionado con los tributos a las herencias, legados y donaciones, que en la legislación anterior contemplaba un tributo de hasta el 5%, pero, con la reforma en la *Ley para la Equidad*

[1074] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*) .art. *165.*
[1075] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI*), art. 165.
[1076] Establecido en la Ley de Equidad Tributaria.

*Tributaria* se aprobó una tabla del 5% hasta el 35%, según el monto, entendiéndose que este tipo de impuestos sobre las herencias tienen efectos redistributivos.

#### 9.1.1.2 PERÍODO 2: DE 2017 A 2021

##### 9.1.1.2.1 ANÁLISIS ECONÓMICO

En este período, se suscribió un convenio con el Fondo Monetario Internacional (FMI), que estableció condiciones, para desembolsar USD 10.200 millones. Entre estas condiciones, se estableció la creación de nuevos tributos, así como la eliminación de los subsidios a los combustibles[1077]. El Gobierno manifestó su deseo de que el sector productivo privado recupere su protagonismo. También, se trató de disminuir el déficit fiscal global.

Desde el inicio del Gobierno, los sectores empresariales[1078] solicitaron que se elimine el impuesto a la salida de divisas y el anticipo al impuesto a la renta[1079]. Además, que se revise la política arancelaria, y que se creen líneas de financiamiento productivo. Lo que se buscó, fue que la recaudación tributaria sea sólo en base al principio de "renta ganada renta pagada".

De las 7.500.000 personas, aproximadamente, que componen la población económicamente activa (PEA), sólo 494.000 personas pagaron el impuesto a la renta, que fue el 6,6% del PEA. De esas personas, el 73% pagó menos de USD 1.000. De la composición total de impuestos en el Ecuador, una mayor parte pertenecía a los impuestos redistributivos (impuesto a la renta) que a los impuestos regresivos (IVA)[1080].

Para el Gobierno, el sector productivo ecuatoriano no tuvo una preocupación fundamental respecto a la carga o presión fiscal, sino que su preocupación fue respecto a la llamada "previsibilidad de los tributos", en los próximos cuatro años. Esto significa, que esas reglas no cambien, y que se tenga clara la política tributaria. Para el Gobierno, fue importante la producción, pero, igual de importante, fue que exista un Pacto fiscal,

[1077] Krugman, Paul – Obstfeld, Maurice, *Economía Internacional. Teoría y Política*. Quinta edición, Madrid, Pearson / Addison Wesley, 2004, pp. 563-565.
[1078]Construcción, maderas, ferretería,
[1079] Sector de la construcción.
[1080] Ministerio de Economía y Finanzas, [en línea/online: https://www.finanzas.gob.ec/, acceso/disponible/consultado: 28/01/2020].

que significa que “los que más ganen o los que más tienen, son los que deben pagar o aportar más”.

Se debe indicar, que en un régimen dolarizado los dólares no se van con las importaciones, ya que no es el Banco Central el que da los dólares, sino que son los importadores los que utilizan las divisas, y en gran parte estos dólares están afuera. Por ende, considerando que las importaciones de materias primas y bienes de capital son inversiones privadas, éstas no deberían ser restringidas. Las salvaguardias aumentaron el precio de determinadas materias primas, y de los bienes de capital para la industria nacional, pues encarecieron los productos.

EL Ecuador registró la inflación mensual más baja de la historia dolarizada del país en junio del 2017. El Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC) anunció que la inflación de junio del 2017 fue de 0,58%. Según el reporte, la baja del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de 14% al 12% tuvo fuerte influencia en el resultado[1081] . Este aumento temporal del 12% al 14% se dio en un solo año, a efectos de poder recaudar los fondos necesarios, para financiar la reconstrucción de las provincias de Manabí y Esmeraldas, que fueron muy afectadas por un terremoto en el año 2016. Pero, su aumento encareció los productos, lo que hizo disminuir el comercio, y desaceleró la economía en ese tiempo.

El INEC[1082] también informó, que en junio del 2017 el costo de la canasta básica se ubicó en un monto de USD 707,47 mientras que el ingreso familiar mensual de un hogar, de cuatro miembros, con 1,6 perceptores que ganan el salario básico unificado (SBU), fue de USD 700, es decir, existía una cobertura del 94%. Cabe indicar, que el salario básico unificado en el año 2017 fue de USD 375. Esto es importante, debido a que no sería una buena política tributaria aumentar más impuestos, a pesar de la necesidad de obtener ingresos, para cubrir el déficit fiscal.

La recaudación de Aduanas del primer semestre del 2017 fue de USD 1.664 millones. Se debe indicar, que durante el primer mes de eliminación de salvaguardias se evidenció un crecimiento de USD 260 millones, en comparación al año anterior.

[1081] Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, [en línea/online: https://www.ecuadorencifras.gob.ec/institucional/home/, acceso/disponible/consultado: 27/01/2020].
[1082] Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, [en línea/online: https://www.ecuadorencifras.gob.ec/institucional/home/, acceso/disponible/consultado: 27/01/2020].

La caída del precio del petróleo hizo que la política fiscal sea de gran importancia. Debido a ello, se creó el Consejo Consultivo Productivo y Tributario, que revisó lo siguiente:

1) Los tributos que estaban afectando el emprendimiento;
2) Los niveles de los aranceles de determinadas materias primas;
3) Las empresas que estaban exportando productos a los países del mercado andino y europeo;
4) Los incentivos tributarios para la captación de inversionistas extranjeras;
5) La posibilidad de suscribir un Convenio Multipartes con los EE.UU.

El problema que recibió el Gobierno fue que las medidas contracíclicas que antes se aplicaron, como resultado de la caída del precio del petróleo, encarecieron determinados productos de consumo, y otros que servían como materias primas; pero, también, aumentaron el gasto público.

Se debe indicar, que cuando se incentiva el consumo, de igual manera va a haber un crecimiento de las importaciones. El Gobierno anterior las encareció, con el objeto de proteger las divisas, que es un fin extrafiscal proteccionista; pero, también, tuvo un fin fiscal, que fue el de aumentar las recaudaciones tributarias, aunque los consumidores compren menos.

El Ecuador tuvo y tiene un problema de diversificación de las exportaciones, debido a los altos costos internos de producción, que impiden el surgimiento de otros rubros. Desde la perspectiva del Gobierno del período en mención, el aumento de las exportaciones privadas aliviaría el requerimiento de divisas que tenía el Estado; y, por ende, permitiría disminuir la carga fiscal.

Por lo indicado, mediante el Decreto Ejecutivo No. 252, se declaró política de Estado, la atracción y promoción de inversiones, que es una finalidad financiera extrafiscal, pues se la hace incentivando su atracción mediante: incentivos tributarios, beneficios tributarios y eliminando cargas tributarias innecesarias. Esta política de Estado se incorporó al Plan Nacional de Desarrollo 2017 – 2021 “Toda una vida”. En este decreto se creó el “Comité Estratégico de Promoción y Atracción de Inversiones”, que buscó mejorar el clima de inversiones del país, por lo que se empezó a trabajar en la revisión de

la normativa tributaria, así como, en el mejoramiento de la competitividad sistémica ecuatoriana, y en la ampliación de mercados.

En mayo del 2018, Ecuador fue aceptado como miembro del Centro de Desarrollo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), con el fin de alcanzar un crecimiento sostenible e inclusivo. En este foro, se dialoga sobre procesos de reforma estructural en materia productiva, creación de valor local y mejoramiento de las políticas educativas. La intención del Gobierno, con esta decisión, fue brindar confianza, para la atracción de inversiones extranjeras. Por esto, se empezó a analizar, si existía una sobrecarga fiscal, que estuviere afectando la competitividad y la productividad en el país.

Un dato importante, es que, desde enero del 2007 a septiembre de 2018, los precios en el Ecuador subieron un 18% más que en los EE. UU. En cambio, en otros países latinoamericanos, bajaron[1083]. Esto se debió al aumento de las tarifas arancelarias aplicadas.

Los economistas de la corriente neo-keynesiana sostienen que estar dolarizado es una desventaja que padece el Ecuador, debido a que piensan que un dólar fuerte hace menos competitivo al país. En cambio, los economistas de la corriente neoliberal piensan que no es así, debido a que en una economía abierta y dolarizada deberíamos estar automáticamente cercanos al tipo de cambio real; y, citan como caso a Panamá, que es una de las economías más competitivas de la región.

Los economistas que piensan que el problema en el Ecuador no es en sí el dólar, establecen que el problema real del país es que el anterior gobierno del período 2007 - 2017 se cerró comercialmente con el resto del mundo, por lo que los mismos productos e insumos importados costaban más en el Ecuador que en Panamá, por citar un caso comparativo con otro país dolarizado. Lo que estos economistas piensan, es que las cargas tributarias sumadas a la política (comercial, financiera y laboral) establecidas en el gobierno anterior, son las causas por la que el Ecuador ha perdido competitividad en los mercados internacionales[1084]. El Fondo Monetario Internacional ha establecido que Ecuador tiene una carga adicional del 31%, por concepto de sobrecarga arancelaria.

[1083] Como, por ejemplo: Mëxico, Brasil, Chile.
[1084] Son los economistas ecuatorianos contrarios al aumento del tamaño del Estado, y al manejo de la política fiscal, que aumentó el gasto social, que fue financiado mediante las recaudaciones tributarias.

Como en el caso de todos los países del mundo, Ecuador tuvo que enfrentar en marzo del 2020 el problema mundial de la pandemia por el COVID 19. Esto ocasionó que se reestructure, por el estado de emergencia decretado, el direccionamiento de los recursos financieros, para financiar el gasto de salud, así como la inversión pública en centros médicos y hospitalarios. Es aquí cuando se ve la importancia del rol que tienen los impuestos, tanto por su finalidad fiscal como extrafiscal, pues permiten financiar los gastos públicos, y beneficiar a los sectores más necesitados.

Emanuele, con respecto al crecimiento de PIB del año 2000 al 2021, señala lo siguiente:

> "Del 2000 al 2006, el PIB creció anualmente en el 4,8%. Del 2007 al 2016 la economía sólo creció al 3,1%" [1085]. "Tomando todos estos factores bajo consideración, el crecimiento promedio anual en el período 2017-2021 fue del 0,008%, lo que para efectos prácticos fue CERO"[1086]. "Se debe indicar, que la población crece por lo menos al 1,56% anualmente, por lo que una previsión de crecer al 2,8% es insuficiente frente a los problemas de desempleo y pobreza"[1087].

Dávalos, opina que en el período 2017-2021 el gobierno dio un giro neoliberal, opinión basada en lo que se hizo entre el 2018 y 2020, que fueron las siguientes iniciativas:

a) "la ley de fomento productivo …;

b) la emisión de bonos soberanos de deuda pública…;

c) la suscripción de un primer acuerdo con el FMI en marzo de 2019…;

d) la renegociación de los bonos soberanos en los mercados secundarios...;

e) la suscripción de un nuevo acuerdo con el FMI en septiembre de 2020…;

f) la aprobación de varias leyes que desarticularon la política fiscal, como la Ley de Ordenamiento de las Finanzas Públicas, y la Ley de Defensa de la Dolarización que independizó al Banco Central con relación al Estado y transfirió el manejo directo de la dolarización a la banca privada;

g) una ley de flexibilización laboral adoptada al tenor de la pandemia de Covid-19, entre otras"[1088].

[1085] Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, *op. cit.* p. 49.
[1086] *Ídem*.
[1087] *Ídem*.
[1088] Dávalos, Pablo, *Transiciones hegemónicas en el Ecuador: 2007-2022*, Primera edición, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Colegio de América (sede Latinoamericana), CLACSO, 2023, pp. 71, 72

### 9.1.1.2.2 ANÁLISIS JURÍDICO

En el 2018[1089], se promulgó la *Ley de Fomento productivo, atracción de inversiones, generación de empleo y equidad, y equilibrio fiscal*. Una de sus finalidades financieras extrafiscales fue la de proporcionar la seguridad jurídica y financiera que se requería, para incorporar al sector productivo privado al desarrollo económico.

Lo que se buscó, en este caso, fue desarrollar la actividad industrial, para lo cual se empezaron a eliminar cargas fiscales; así como también, se empezaron a simplificar procesos tributarios y aduaneros. El fin fiscal fue mejorar las recaudaciones tributarias, pero mediante el aumento de exportaciones de productos con valor agregado. La finalidad fue la de incentivar la reactivación productiva; pero también, desarrollar otras ciudades y redistribuir los ingresos tributarios.

Esta ley, así como el *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI)* y la *Ley de Fomento para las Asociaciones Público Privadas (Ley de las APP)* del 2015, se crearon con la finalidad de incentivar las alianzas público privadas, para que de esta manera el Estado pueda disminuir su carga financiera, y no siga endeudándose para la realización de proyectos públicos. Para ello, se otorgaban beneficios tributarios a aquellas empresas que invirtieran en Ecuador, en determinados servicios públicos, utilizando el mecanismo de asociación público-privada.

Con respecto a la *Ley para el Fomento Productivo*, en noviembre de 2018 los denominados CKD[1090] o Kits para el ensamblaje de autos que importaba la industria automotriz, ya no pagaron el 15% de aranceles. Esta desgravación tardó al menos seis años y medio en darse. Se buscaba llegar al 0% en el 2023. La desgravación indicada se hizo en función del incremento de material originario ecuatoriano (MOE) incorporado. Lo que se buscó, fue establecer una política automotriz, que permitiera a la industria nacional ecuatoriana, competir en mediano plazo en igualdad de condiciones. Aquí se puede observar la finalidad de incentivar la producción y la competitividad nacional, mediante la disminución de tarifas arancelarias. Con la anterior política se estaban perdiendo empleos, ya que el sector de las ensambladoras automotrices redujo dos mil plazas de trabajo, hasta diciembre del 2018. En este caso, se puede observar la política arancelaria que tuvo el Gobierno, de este período, con respecto a la activad industrial

[1089] El 21 de agosto de 2018.
[1090] Repuestos utilizados en el ensamblaje de productos.

automotriz, en que se utiliza a los aranceles a las importaciones, como instrumentos no sólo recaudadores, sino también, reguladores o correctores, para solucionar el problema de los despidos que se estaban dando en esta actividad económica.

También en noviembre de 2018 se decretó que las empresas de las provincias de Esmeraldas y de Manabí, que hubieren cancelado el anticipo a la renta del año fiscal 2018, podían solicitar la devolución del valor pagado de conformidad con la normativa tributaria vigente. Esto permitió que unas 2.800 empresas de estas provincias se beneficiaran con la eliminación del 100% del pago del anticipo al impuesto a la renta, debido al terremoto que sufrieron en el 2016.

Esta devolución del anticipo, en que el Estado pierde una parte de sus ingresos, y asume un gasto fiscal, tiene la finalidad de ayudar a las empresas afectadas otorgándoles liquidez, por medio del mecanismo de la devolución de tributos. Este beneficio tributario es una **minoración correctiva**, ya que mediante el mecanismo de devolución del anticipo del impuesto a la renta, se buscó ayudar a los comercios y empresas, para que tengan una mayor liquidez, y no cierren sus negocios. Se debe indicar, que también se establecieron beneficios tributarios, otorgando subsidios, utilizando el mecanismo del incentivo tributario, a aquellas nuevas empresas que se crearan y realizaran sus actividades comerciales en estas provincias afectadas por el terremoto; en este caso, se trata de **minoraciones extrafiscales**, utilizando un **subsidio pigouviano**, ya que se busca incentivar la inversión de nuevos capitales en estas provincias, lo que implica también un cambio de conducta de inversión.

De igual manera, se estableció un mecanismo para que los exportadores de estas provincias recuperaran automáticamente el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto a la salida de divisas (ISD) pagados por materias primas. Este trámite, normalmente, duraba seis meses. Aquí se observa el cumplimiento del principio de simplicidad administrativa y de eficiencia, utilizando el mecanismo de devolución de impuestos, mediante la aplicación de una **minoración correctiva**.

Se debe mencionar, que a diciembre de 2018 el rol de pagos de la administración pública alcanzó la cifra de USD 10,672 millones[1091]. Este dato es importante porque es

[1091] Ministerio de Economía y Finanzas, [en línea/online: https://www.finanzas.gob.ec/, acceso/disponible/consultado: 31/12/2019].

un gasto social, de personal, considerado un egreso permanente, que se financió mediante los ingresos permanentes, por concepto de recaudaciones tributarias, bajo la política fiscal.

En el año 2018, se eliminó el Impuesto a las Tierras Rurales mediante la *Ley de Reactivación Económica,* impuesto que estuvo vigente desde el año 2010, que constaba en la *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria*.

En el mes de junio del 2019 se creó la *Ley Orgánica de Personas Adultas mayores,* que reformó algunos aspectos de la *Ley del Anciano*, como, por ejemplo: la exoneración de impuestos fiscales y municipales sobre sus ingresos, siempre que no superen determinadas cantidades. Aquí se da la aplicación de la solidaridad y de la justicia fiscal. El fin de esta Ley es que las personas adultas mayores, gracias a la exoneración tributaria, puedan poder destinar estos recursos financieros a otros fines personales, como son la medicina, y la alimentación. Este beneficio se considera como una **minoración correctiva.**

En junio del 2019, el Comité de Comercio Exterior (Comex) extendió la eliminación de aranceles para la importación de CKD (repuestos y partes) y de vehículos eléctricos, que hasta esa fecha sólo beneficiaba a los autos eléctricos que tenían un valor FOB de hasta USD 40.000. La Resolución 016 – 2019 remplazó a la 030 – 2017 del 15 de junio de 2017. Con esta resolución, la eliminación arancelaria ya no distinguió los valores FOB. La finalidad de este incentivo fue la de promover el acceso a la movilidad limpia, por lo que los aranceles a la importación no sólo tuvieron en este caso un fin principal fiscal o recaudatorio, sino que tuvieron un fin secundario extrafiscal que consistió en incentivar la compra de vehículos eléctricos, para disminuir la contaminación medioambiental de las ciudades.

En el caso de la eliminación de aranceles a los vehículos eléctricos, se da un beneficio tributario, mediante el mecanismo de eliminación arancelaria, lo que se considera una **minoración extrafiscal,** utilizando un **subsidio pigouviano**, pues se busca incentivar el cambio de conducta de compra hacia vehículos eléctricos, para disminuir la contaminación ambiental. En el otro caso, que es la eliminación de los aranceles a los CKD (repuestos y partes de vehículos), se trata de un beneficio tributario, mediante el

mecanismo de eliminación arancelaria, lo que se considera una **minoración correctiva**, pues lo que se busca es proporcionarle competitividad a las ensambladoras de vehículos nacionales, que tienen una pequeña capacidad de producción, si se las compara con la producción de países asiáticos, europeos, y del caso de Colombia.

Con el fin de cumplir con las condiciones establecidas por el Fondo Monetario Internacional (FMI), el Gobierno eliminó el subsidio a la gasolina denominada súper, que es más cara que la extra. Posteriormente, mediante el Decreto 883, se eliminaron los otros subsidios de los combustibles, lo que ocasionó un levantamiento indígena, y de otros sectores, que obligaron al Gobierno a derogarlo. En materia tributaria es importante explicar lo antes indicado, debido a que esto ocasionó que los recursos, tuvieran ahora que venir, de recaudaciones tributarias de nuevos impuestos y del aumento de las tarifas arancelarias. Por este motivo, el 18 de octubre de 2019 se presentó a la Asamblea Nacional el proyecto denominado "*Ley Orgánica para la Transparencia Fiscal, Optimización del Gasto Tributario, Fomento a la Creación de Empleo, Afianzamiento de los Sistemas Monetario y Financiero y Manejo Responsable de las Finanzas Públicas".*

El gran problema de este proyecto de Ley fue que era complejo, pues mezclaba temas económicos, financieros, tributarios y laborales. Pero, lo que se buscaba, era simplificar el sistema tributario; es decir, el proyecto era todo lo contrario a lo que debería ser. El proyecto no presentaba, en forma clara, los fines fiscales y extrafiscales de los tributos que incluía. Este fue uno de los motivos por los cuales el proyecto no fue aceptado por la Asamblea Nacional.

A diciembre de 2019, se empezaron a revisar los excesos de legislación, de normas y de reglamentos, que podrían estar ocasionando la desmotivación de la inversión, nacional y extranjera. Esto, debido a que, en el Índice de Competitividad Global del Foro Económico Mundial de 2017, el Ecuador se encontró en la posición 128 en temas de institucionalidad (entre 137 países).

En temas de eficiencia de mercado, el Ecuador también se encontraba en la posición 128; y en temas de eficiencia en el mercado laboral, se encontró en la posición 126. Cabe indicar, que no es suficiente que las normativas establezcan incentivos, sino que también es necesario que en los países existan los factores de producción que les permitan desarrollar negocios competitivos. Esto se puede constatar, con el número de alianzas

público-privadas que se han dado desde el 2015[1092], fecha en que se promulgó la denominada *Ley de las APP*[1093], en septiembre de 2018. Al término de la presente investigación doctoral, solo se cuenta con dos alianzas público – privadas, en proyectos portuarios.

El problema que se observó, es que habían incentivos tributarios que estaban contenidos, principalmente, en el *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI),* en la *Ley de Fomento de las Alianzas Público Privadas* y en la *Ley de Economía Popular y Solidaria*; que no estaban siendo utilizados por los contribuyentes, y, por ende, no estaban cumpliendo con su fin fiscal, que fue el aumento de las recaudaciones tributarias, y con su fin extrafiscal, que fue la atracción de inversiones.

En este período, se empezó a buscar mayores mecanismos redistributivos por lo que se buscó eliminar impuestos que estaban afectando a los sectores productivos agrícolas, que son los que más necesitan recursos, como, por ejemplo: el impuesto a la compra - venta de vehículos, utilizados en el sector agropecuario.

La estrategia del Gobierno se siguió dando, en dirección al cuidado de la salida de dólares de la economía, utilizando a los tributos como instrumentos de política económica general. También, se buscó mejorar la distribución de los impuestos, para que los que más se apliquen, sean los impuestos progresivos, pero, manteniendo la garantía de los Derechos.

En el caso del sector de la pequeña y mediana empresa, ellos estaban pagando tributos del 45% sobre la utilidad que generaban, debido al anticipo del impuesto a la renta (IR), que fue una de las tantas causas que ocasionaron la derogación posterior de este anticipo. Lo importante, fue que el sector oficial tuvo mucha apertura con el sector empresarial, y analizó requerimientos puntuales, como, por ejemplo: el pedido de mejorar el tendido eléctrico para sustituir el uso de diésel en operaciones acuícolas, y así reducir costos y ayudar al medio ambiente.

[1092] Sólo se han dado dos alianzas público-privadas, con el fin de desarrollar proyectos portuarios.
[1093] Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley de Incentivos para el Fomento de Alianzas Público Privadas*, Quito, Registro Oficial 562, 18 de diciembre de 2015.

La realidad económica, es que en el 2020 el déficit global proyectado se estableció en USD - 4.763,55 millones[1094]. Es por este motivo, que el 9 de diciembre de 2019 se aprobó la *Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria*, que incluyó algunas normativas de la anterior Ley. Los principales aspectos tributarios fueron los siguientes:

1) Se estableció una contribución especial por tres años, para empresas que facturen más de USD 1 millón[1095]. Esta se iría incrementando de 0,1% a 0,2% de esa cifra, dependiendo del monto de la facturación. Aquí se observa la aplicación de la progresividad, y del principio de capacidad contributiva;
2) Se estableció un impuesto progresivo a las fundas plásticas de acarreo o camiseta, de USD 0,04% por funda en el 2020, del USD 0,06% para el 2021 y del USD 0,08 para el 2022[1096]. En este caso, se establece un impuesto de tipo ambiental, para desincentivar su compra, por el mecanismo del aumento del precio;
3) Se gravó con el impuesto al valor agregado (IVA) del 12% a los servicios de plataformas digitales[1097]. Este fin es fiscal o recaudatorio; pero, también, tiene una finalidad redistributiva ya que se grava a negocios que tenían altos ingresos y que no habían sido antes considerados, dirigiendo estos recursos al gasto social;
4) Se incrementó el Impuesto a los consumos especiales (ICE) de 0% a 10% de los planes postpago de telefonía celular personales. Este fin es fiscalista o recaudatorio, cabiendo indicar que estas recaudaciones se consideran en el presupuesto general del Estado, y se direccionaron al gasto social;
5) Se gravó con un impuesto a los consumos especiales (ICE) a los jugos con 50% de contenido de frutas y con 25 gramos de azúcar por litro. En este caso se trata de un **impuesto regulador**, realmente pigouviano, debido a que grava el componente del producto que causa obesidad, si se consume en exceso, que es el azúcar;
6) Se estableció una rebaja, por única vez, del 10% del impuesto a la renta para los sectores agrícolas, ganaderos y de turismo, de las provincias de la Sierra: Chimborazo, Cotopaxi, Tungurahua, Azuay y Carchi[1098]. En este caso, se trata de un beneficio tributario que utiliza el mecanismo de incentivo tributario temporal,

[1094] Ministerio de Economía y Finanzas. Proforma 2020.
[1095] *Ley de Simplificación y Progresividad Tributaria*, art. 56
[1096] *Ley de Simplificación y Progresividad Tributaria*, disposición transitoria sexta.
[1097] *Ley de Simplificación y Progresividad Tributaria*, disposición transitoria tercera.
[1098] *Ley de Simplificación y Progresividad Tributaria,* disposición transitoria cuarta.

que se considera una **minoración correctiva**, debido a que los sectores productivos antes mencionados, se vieron afectados por las revueltas ocasionadas por la eliminación del subsidio de los combustibles, que después fue derogada;

7) Se redujo el impuesto al valor agregado (IVA) al 0% a las tiras reactivas para medir la glucosa, bandas de insulina y marcapasos. Este beneficio tributario, que utiliza el mecanismo de base 0%, se trata de una **minoración correctiva**, ya que no es justo ni solidario que este tipo de insumos médicos, para la diabetes y el corazón, se hayan grabado con el Impuesto al valor agregado (IVA);
8) Se redujo el IVA al 0% para flores, follaje y ramas. En este caso el beneficio tributario se dirige a la actividad productiva de la Región Sierra, donde se dieron revueltas que afectaron los comercios, por lo que este beneficio tributario, que utiliza un mecanismo de base 0% en el IVA, se considera una **minoración correctiva**;
9) Se estableció un impuesto a los dividendos de las empresas y personas naturales extranjeras, sobre los resultados del año 2019. El fin de ésto fue fiscalista o recaudatorio debido a la necesidad de contar con recursos, para cubrir los daños causados por las revueltas ocasionadas por la eliminación de los subsidios, que se dieron en este período;
10) Se redujo el impuesto a los consumos especiales (ICE) para las empresas artesanales de cerveza, y se aumentó al 10% el ICE para las cervezas industriales. Aquí se puede observar la importancia de la política fiscal con respecto a proteger la justa competencia; el reducir el ICE, para las empresas artesanales cerveceras, es un beneficio tributario, en que se utiliza el mecanismo del subsidio, y se considera a esto una **minoración correctiva**, que se la hace para que los productos artesanales puedan competir contra los productos similares industriales. Este caso se lo observa en la actividad cervecera en que, a la industria nacional productora de cerveza, se le aumenta en cambio un 10% al impuesto a los consumos especiales (ICE);
11) Se estableció un IVA del 0% para tractores de hasta 300 caballos de fuerza. Esto es un beneficio en que se utiliza el mecanismo de base 0%, pero se considera una **minoración correctiva**, ya que no tiene lógica que se grave tributariamente a un instrumento de producción, como son los tractores, principalmente, debido a la importante actividad agrícola que se da en el Ecuador;

12) Se eliminó la exención del impuesto a la renta para los intereses que gana la banca por conceder créditos a emprendimientos. Esto era un beneficio tributario que tenía la banca privada, que utilizaba el mecanismo de exención, y que se considera una **minoración extrafiscal**, debido a que se incentivaba a la banca privada a que otorgue créditos a emprendimientos, y que no sólo se concentrara en créditos para el consumo. Una vez que se cambió la conducta de la banca privada, respecto al otorgamiento de créditos para emprendimientos, esta **minoración extrafiscal** se eliminó, por lo que cumplió con la temporalidad, por lo que se considera que fue un **subsidio pigouviano,** el instrumento económico utilizado;
13) Se redujo el ICE a los vehículos que incorporen más dispositivos de seguridad, hasta un límite de USD 30.000 como base imponible. Este beneficio utiliza el mecanismo del subsidio, y se considera una **minoración correctiva** ya que su fin es que los vehículos que se vendan cuenten con, por lo menos, los dispositivos básicos de seguridad, como es el airbag, que no se estaban incorporando a los vehículos vendidos;
14) Se estableció una tarifa del 0% del IVA para la producción pesquera y acuícola. En el caso de la tarifa del 0% del IVA establecida para los activos, herramientas e instrumentos utilizados para la producción pesquera y acuícola; esto se trata de un beneficio, en que se utiliza como mecanismo la base 0%, y que se considera una **minoración correctiva,** ya que no tiene lógica ni sentido común gravar con un impuesto a los bienes que sirven para esta activad productiva, que son dos de las más importantes en el Ecuador. En el caso de la tarifa del 0% del IVA, establecida para las materias primas e insumos para la producción pesquera y agrícola; esto se trata de un beneficio, en que se utiliza como mecanismo la base 0%, y que se considera una **minoración técnica**, pues se busca la eficiencia por la no duplicación de procesos, con respecto a la devolución de tributos o draw back, cuando estos se destinan a la exportación;
15) Se estableció un régimen excepcional de pagos de impuestos retenidos y percibidos. En este punto se observa lo relacionado a una economía social y solidaria, pues se estableció este régimen excepcional como resultado de los efectos negativos causados en el comercio, y en la economía en general, por la revuelta a nivel nacional, en que se ocasionaron muchos daños en las ciudades y en los sectores productivos, lo que afectó a los ingresos de las empresas y comercios;

16) Se amplió el pago del impuesto único[1099], que se paga en el sector bananero, para el sector agropecuario[1100]. El impuesto único sobre el banano y otros musáceas es un beneficio establecido para asociaciones conformadas por los micro, pequeños y medianos productores. En este impuesto único se establecen beneficios, bajo el mecanismo del subsidio, que en si son **minoraciones correctivas**. Este mismo concepto de impuesto único, se extendió al sector agropecuario, debido a que fue muy golpeado, económicamente, como efecto de las revueltas antes mencionadas, conducidas por dirigentes indígenas.

En general, la finalidad que se buscó fue poder cubrir el déficit global, por lo que se gravaron nuevos productos y se aumentaron impuestos, como, por ejemplo: se gravaron a las herramientas tecnológicas que utilizan el espectro radioeléctrico, y se aumentó el Impuesto a los consumos especiales (ICE) a determinados productos. Además, la finalidad de la reforma fue la de simplificar el sistema tributario, otorgar beneficios tributarios, en forma de minoraciones: técnicas, correctivas y extrafiscales.

Debido a que el Ejecutivo es el encargado del manejo de la Política arancelaria, se eliminaron los aranceles a los teléfonos móviles, a las computadoras portátiles, a las tablets y a las impresoras. Este tipo de beneficio, en que se utiliza como mecanismo la eliminación arancelaria, corresponde a una **minoración correctiva**, ya que no tiene sentido gravar a herramientas tecnológicas que se utilizan para actividades académicas y profesionales, y que permiten el desarrollo de emprendimientos.

En este punto es importante indicar, que, si bien se eliminaron los aranceles para equipos tecnológicos, también se aumentó el porcentaje del impuesto a los consumos especiales (ICE), para la telefonía celular personal, lo que tuvo como efecto el aumento de las recaudaciones tributarias.

Adicionalmente, esta Ley establece el pago con bonos, tanto a los Gobiernos autónomos descentralizados (GAD) como a los proveedores. Esto muestra la necesidad

[1099] En el Ecuador, para las exportaciones de asociaciones de micro y pequeños productores, cuyos miembros produzcan individualmente hasta 1.000 cajas por semana, la tarifa será del 0,5%. En los demás casos de exportaciones por parte de asociaciones de micro, pequeños y medianos productores, la tarifa será del 1%. Art. 27, numeral 2, Ley del Banano.

[1100] Con esta ampliación al sector agropecuario, quienes facturen hasta USD 20.000 estarán exentos del pago del Impuesto a la Renta, los que facturen hasta USD 300.000 pagarán hasta el 1%, los que facturen hasta USD 1.000.000 pagarán el 1,4%, hasta USS 5 millones pagarán el 1,6% y superior a los USD 5 millones el 1,8%.

de recursos financieros que tuvo el Gobierno, que estuvo cumpliendo con sus obligaciones vía endeudamiento, tanto interno como externo, pero ahora con esta Ley, podría pagar con títulos valores.

En esta reforma, se dio la rebaja del impuesto a la renta, al sector agropecuario de la Región Sierra, por una única vez, siendo la finalidad financiera extrafiscal el incentivar la producción agrícola, principalmente, en el sector florícola exportador. Este beneficio no se hizo para todos los sectores agrícolas, ganaderos y turísticos del país[1101] . Cabe indicar, que esta reforma nace a partir del paro nacional ocasionado por el sector indígena campesino, principalmente, de la Región Sierra; ante la eliminación de los subsidios de los combustibles, lo que ocasionó daños en las vías y pérdidas en las empresas de esta Región, principalmente, florícola, cuyos productos son destinados a la exportación.

El establecimiento de un impuesto a los dividendos de las empresas y personas naturales extranjeras tuvo sólo un fin recaudatorio. El problema fue que podía ocasionar el desincentivo de la compra de acciones en empresas nacionales, por parte de inversionistas extranjeros. Además, algunos sectores[1102] han manifestado que vulnera el principio de irretroactividad, ya que toma para su cálculo al año 2019, y no a partir de enero de 2020, que fue la fecha en que se promulgó, por lo que la base de cálculo debió haber sido en base al cierre fiscal del 2020.

El establecer tarifas del 0% del impuesto al valor agregado (IVA) tuvo el fin de mejorar la competitividad de los productos ecuatorianos, de tal forma que las empresas disminuyan sus despidos; pero, también, tuvo el fin de corregir el cobro de impuestos indirectos que afectaban determinadas actividades productivas. Esto, también se buscó al bajar el impuesto a los consumos especiales (ICE) a productos artesanales ecuatorianos; así como, para incentivar el consumo de productos nacionales mediante la disminución de su precio. También se buscó, mediante el establecimiento de una tarifa del 0% del IVA a los tractores, mejorar la productividad del sector agrícola, y corregir el establecimiento de impuestos indirectos a activos que sirven para la producción agrícola. El fin que se buscó al establecer una tarifa del 0% al IVA, en el sector pesquero y acuícola, fue el de mejorar su competitividad y productividad, así como de eliminar impuestos indirectos sobre activos producivos.

[1101] Po ejemplo: no se la otorgó a la Región Costa.
[1102] Como la Cámara de Comercio de Quito.

Por las excelentes utilidades que tuvo la banca privada nacional, se eliminó la exención del impuesto a la renta, para los intereses sobre créditos a emprendimientos que otorgara la banca privada. Como antes se indicó, este tipo de **subsidio pigouviano** cumplió con su temporalidad, una vez que hubo el cambio de conducta crediticia en la banca privada.

El establecer un plan de pagos de tributos retenidos[1103], así como también, ampliar el pago de un impuesto único al sector agropecuario[1104], tuvo el fin de facilitar y simplificar los procesos y las recaudaciones tributarias, así como, de solidarizarse con los efectos de problemas sociales que se venían dando en el Ecuador en este período.

El Gobierno buscó que el país se incorpore al mercado internacional, y poder ser, otra vez, capaces de ser calificados y recibir créditos, por parte de los organismos multilaterales. Esto es positivo para el crecimiento económico, por lo que se debe ir en esa dirección de comercio internacional, siempre y cuando esto no implique una presión tributaria, que pueda afectar a los grupos más vulnerables. Lo importante, es que la política tributaria esté acorde al principio de razonabilidad, para de esa forma evitar un continuismo reformatorio innecesario.

La política económica y fiscal no estuvo dirigida a aumentar más barreras arancelarias a las importaciones, ni a aumentar el porcentaje del impuesto a la salida de divisas. Se orientó más a dirigir la economía hacia un crecimiento hacia afuera, mediante el apoyo al sector empresarial exportador. Sin embargo, se establecieron nuevos tributos a las empresas, que tenían ingresos superiores al USD1.000.000, y se aumentaron los porcentajes de algunos impuestos, por lo que la reforma también fue fiscalista.

Se debe mencionar, que a diciembre de 2019 el Gobierno redujo el rol de la administración pública en unos 25.000 puestos innecesarios, sin haber tocado a los de salud y educación. Cabe indicar, que desde el 2007 hasta diciembre de 2019 se hicieron unas 37 reformas tributarias, en la *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*.

[1103] Son los tributos que los agentes de retención aún no han entregado al Estado. Mediante la Ley de Simplificación y Progresividad Tributaria se les está dando plazos y facilidades para que los entreguen.
[1104] Este impuesto único regía sólo en el sector bananero, y se lo amplió al sector agropecuario, por lo que simplifica el proceso de declaración y recaudación tributaria.

Respecto a la presión fiscal[1105], esta fue del 21,7% al 2021, mientras que en el año 2000 fue del 15%[1106].

Un aspecto que refleja la falta de liquidez que tuvo el Gobierno[1107], es el no haber podido realizar las devoluciones del impuesto al valor agregado (IVA) a los Gobiernos autónomos descentralizados (GAD)[1108]. Debido a ello, se hizo el planteamiento de pagar estos valores mediante la emisión de bonos[1109], lo que generó reclamos de varios Municipios[1110], ya que estos se cobran a plazos y con descuentos. La *Ley de Régimen Tributario Interno* establece que el Ministerio de Economía y Finanzas debe realizar la devolución de la retención del impuesto al valor agregado (IVA) a los Municipios, siendo el problema, que no establece un plazo de devolución. Estos valores forman parte del presupuesto municipal, de obras y servicios, por lo que si no se los devuelve se afecta la ejecución de obras públicas ya previstas. Otra de las formas de devolución correspondiente al IVA puede ser con obras financiadas por el Banco de Desarrollo del Ecuador[1111]. Lo indicado permite entender, el porqué de la creación de la *Ley de Simplificación y Progresividad Tributaria*, que tuvo fines fiscales y extrafiscales.

En el período 2017 - 2021[1112] se siguieron creando nuevas leyes tributarias, y se siguieron estableciendo una gran cantidad de cambios, como los antes mencionados. Es por esto, que se recomienda una moratoria a la dinámica normativa, para que exista un panorama tributario más claro, y de esta manera, que las empresas, nacionales y extranjeras, puedan realizar mejores proyecciones y planificaciones financieras.

La política de crecimiento hacia adentro, aplicada de una mayor forma a la de crecimiento hacia afuera, se la puede ver reflejada en el hecho de que el camarón ecuatoriano, que es uno de los principales productos de exportación del Ecuador, tuvo un 5% de arancel cuando ingresaba al mercado chino, en relación con el 2% de arancel que

[1105] Al 30 de diciembre de 2019.
[1106] La presión fiscal es la forma en que se miden las economías, donde los aportes tributarios, en función del producto interno bruto de cada país, hace que el Estado sea más autónomo, para poder tener los ingresos necesarios, y poder cubrir sus gastos de inversión y gastos corrientes. La presión tributaria o presión fiscal comprende el análisis de todos los ingresos tributarios, no sólo los internos, sino también los de Aduana, así como los de los municipios y los de la seguridad social.
[1107] Al 22 de enero del 2020.
[1108] Municipios.
[1109] Lo que está establecido en la *Ley de Simplificación y Progresividad Académica*.
[1110] Como, por ejemplo, el de la ciudad de Guayaquil.
[1111] El Banco de Desarrollo del Ecuador es el banco público encargado de financiar los servicios públicos, proyectos de inversión e infraestructura, a través de préstamos a los diversos gobiernos seccionales. Antes tenía el nombre de Banco del Estado.
[1112] Que inició a partir del 24 de mayo de 2017.

le aplicaba China al camarón de otros países. Esto se debió a que el camarón ecuatoriano es considerado como langostino, por su tamaño. Esto implicó una carga arancelaria que le quitaba competitividad a este producto, por el precio final al que se vendía. Lo indicado, demuestra la falta de gestión del Gobierno, en el campo de la política de comercio internacional, con este país asiático; que es hasta la fecha de la presente investigación, uno de los principales acreedores del Ecuador[1113]; pero, también, es su segundo socio comercial más importante.[1114] La finalidad de incentivar nuevas exportaciones de productos primarios, como las del camarón, o la de colaborar con el ingreso a nuevos mercados asiáticos como el de China, no se cumplió, pues había un mayor interés en cumplir con el cambio de la matriz productiva, que consistía en fomentar la exportación de productos con valor agregado.

Se debe señalar, que, debido a la necesidad de recursos financieros, en noviembre de 2017 se creó una tasa de control aduanero. Este tributo, realmente, tenía las características de un impuesto, por lo que debió haber sido presentado como proyecto, para que la Asamblea lo sancione. Ante la denuncia de los perjudicados, que fueron otros países como el caso de Perú, la Comunidad Andina de Naciones (CAN) determinó que se la retire. En este caso, se puede observar la falta de aplicación y la vulneración al principio de razonabilidad, con respecto a lo que era el tributo y a lo que debería haber financiado. El fin de este tributo era totalmente fiscalista, simulando la creación de una tasa, cuando realmente era un impuesto, siendo el fin buscado aumentar los ingresos permanentes del Estado, para financiar gastos corrientes. El fin que publicitaba el Gobierno de turno, era el mejoramiento de los sistemas de control aduanero, para disminuir la evasión tributaria.

El objetivo teórico, de esta tasa de control aduanero fue el de proporcionar un servicio público de control del comercio exterior. Esto motivó la denuncia internacional de empresarios, que la consideraron como una práctica desleal de comercio, ya que se gravaba en base al peso de los productos importados. El resultado fue que la Secretaría General de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) la consideró como un gravamen, y no un cobro por un servicio. Por este motivo, la Secretaría Nacional de Aduanas (Senae) derogó la resolución, eliminando esta tasa, en cumplimiento a lo decidido por la CAN.

[1113] Con respecto a créditos para la explotación petrolera.
[1114] China es el segundo destino comercial de exportaciones no petroleras de Ecuador; superando a EE.UU. y detrás de la Unión Europea. Conforme a lo establecido por la Federación Ecuatoriana de Exportadores (Fedexport) elaborado con las cifras del Banco Central del Ecuador.

Esto muestra la política fiscalista que tuvo el Gobierno, motivada por la necesidad de recursos financieros, para cubrir el déficit fiscal.

La reforma del 2018 creó la *Ley Orgánica de Fomento Productivo*, que en su primera parte y en su Segunda parte[1115], establecieron incentivos tributarios de hasta 15 años de exoneración del impuesto a la renta y de su anticipo, para inversiones nuevas en lugares fronterizos; así como la exoneración del impuesto a la salida de divisas (ISD), para aquellas nuevas empresas productivas, que inviertan nuevos capitales en actividades secundarias (industriales), en lugares fuera de las ciudades de Guayaquil y Quito, siempre y cuando generen empleo neto.

En este caso, se trata de beneficios que utilizan como mecanismos a la exoneración, y que son considerados **minoraciones extrafiscales,** utilizando **subsidios pigouvianos,** debido a que, si bien buscan corregir la desproporción en el nivel de desarrollo y recaudaciones tributarias, entre las ciudades con menores recaudaciones; también se busca un cambio en la conducta de las empresas de colocar su residencia fiscal en las principales ciudades, para que las hagan en ciudades cercanas, y proporcionen nuevos empleos. Se debe indicar, que a veces se pueden confundir las minoraciones correctivas con las minoraciones extrafiscales, debido a que las minoraciones correctivas, como su nombre lo indica, buscan corregir algo sin buscar incentivar el cambio de una conducta que beneficia a la sociedad. En el caso de las minoraciones extrafiscales se otorga un beneficio tributario, incentivando que se dé un cambio hacia una conducta positiva o que cause beneficios a la sociedad; conducta o comportamientos que deben ser apoyados y promocionados, para que se multipliquen los beneficios.

En este caso, se puede constatar que el fin no solo era recaudatorio sino que existían finalidades extrafiscales, como, por ejemplo: la atracción de inversiones; el desarrollo de la industria ecuatoriana; levantar zonas deprimidas fronterizas y de otras ciudades; la redistribución de los ingresos en todas las regiones; y, la generación de empleo neto.

A pesar de todo lo indicado, las inversiones nuevas extranjeras en sectores no petroleros [1116] fueron pocas, y no tan representativas, si se las compara con las de Colombia y Perú, por lo que esta finalidad financiera extrafiscal no se cumplió. En cuanto a la finalidad financiera extrafiscal de redistribuir las inversiones nacionales en ciudades

[1115] Del 2019.
[1116] Inversión extranjera directa

distintas a las de Guayaquil y Quito, con el objetivo de que otras ciudades más pequeñas puedan obtener mayores ingresos por concepto de recaudaciones tributarias, esta si se cumplió.

Con la finalidad de aumentar las inversiones en el sector petrolero, tanto de nacionales como de extranjeros, en el 2019 se volvió a la utilización de los contratos de participación en el área petrolera, en que tanto el Estado como el sector privado asumían, en conjunto, el riesgo en caso de pérdida y el beneficio en caso de ganancia.

La *Ley de Fomento productivo, atracción de inversiones, generación de empleo y equidad, y equilibrio fiscal*[1117], estableció normativas de remisión, exención y beneficios tributarios, para la atracción de inversiones, entre las cuales se destacan:

1) Incentivos agrícolas, lo que se considera una **minoración correctiva**;
2) Remisión en recargos, intereses y multas en sectores tributarios, aduaneros, de seguridad social[1118], lo que se considera una **minoración técnica**;
3) Exoneración del pago del impuesto a la renta, y de su anticipo, hasta por diez años, para las nuevas inversiones productivas en sectores priorizados, lo que se considera una **minoración extrafiscal,** utilizando un **subsidio pigouviano**;
4) Exoneración del pago del impuesto a la renta, y de su anticipo, hasta por veinte años, para las nuevas inversiones en industrias básicas, que se realizaren en cantones fronterizos, lo que es una **minoración por política económica extranjera;**
5) Exoneración del pago del impuesto a la renta, y de su anticipo, hasta por doce años[1119], para las nuevas inversiones que se realizaren, fuera de las ciudades de Guayaquil y Quito, lo que es una **minoración extrafiscal,** utilizando **un subsidio pigouviano**;

[1117] *Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones*, Generación de Empleo y *Estabilidad y Equilibrio Fiscal*, arts. 1-11.
[1118] *Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones*, Generación de Empleo y *Estabilidad y Equilibrio Fiscal*, arts. 1-11.
[1119] *Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones*, Generación de Empleo y *Estabilidad y Equilibrio Fiscal*, art. 26.

6) Exoneración del impuesto a la salida de divisas (ISD), cuando se trate de pagos por créditos internacionales, que hayan sido destinados a inversiones productivas[1120], lo que es una **minoración correctiva**.

En esta reforma, se observa la utilización de distintos mecanismos relacionados al otorgamiento de las minoraciones (técnicas, correctivas, extrafiscales y por política monetaria extranjera), que son las siguientes: beneficios tributarios, remisiones y exenciones. En el caso de los beneficios tributarios se utilizan varios mecanismos para otorgarlos, como son: incentivos, devoluciones, base 0%, cambios de base imponible, etc.

La reforma del 2019 creó la *Ley de Simplificación y Progresividad Tributaria*, que, si bien otorga beneficios tributarios a determinados sectores, como el bananero, también estableció un nuevo impuesto a las empresas, en base a los ingresos superiores al millón de dólares. Esta ley, también proporcionó beneficios tributarios al sector agrícola campesino, y al sector turístico, de la Región de la Sierra ecuatoriana[1121]; pero, no de otras regiones, ya que las Regiones de la Sierra fueron las más afectadas a nivel de productividad, por las revueltas del período. De igual forma, en esta Ley se estableció una tarifa del 0% al IVA en la producción pesquera y acuícola.

El fin de esta Ley fue, principalmente, fiscalista; pero, también, tiene fines extrafiscales, ya que focaliza determinados beneficios tributarios en determinadas actividades económicas, con el fin de incentivar su desarrollo productivo; además, cumple con lo que es una economía social y solidaria, por la justicia social que se aplicó, cuya finalidad extrafiscal si se cumplió. Se puede establecer que mediante las **minoraciones correctivas** que se establecieron, se corrigieron determinados aspectos que afectaban a la producción; y mediante la aplicación de **minoraciones técnicas** se volvieron más eficientes determinados procesos.

Uno de los problemas que se presentan cuando se aumentan las tarifas arancelarias, así como cuando se establecen contingentes arancelarios y se establecen salvaguardias[1122], es que se vuelve un ambiente propicio para el contrabando, debido al aumento del costo y del precio de los bienes y servicios, por lo que es necesario que se

[1120] *Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones*, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, art. 27.
[1121] Por los efectos económicos que se dieron, principalmente en la Región de la Sierra ecuatoriana, por el paro decretado por el sector indígena.
[1122] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI)*, art. 76.

mejoren los sistemas de control. Esto ocurría en el Ecuador, principalmente, con productos agrícolas de nuestros países vecinos, por lo que se fortalecieron los controles para evitar que productos extranjeros mucho más baratos, ingresen ilegalmente al Ecuador y perjudiquen a los agricultores nacionales.

A pesar de que se crearon leyes que establecieron incentivos tributarios, como la exoneración del impuesto a la renta y de su anticipo[1123], éstas no consiguieron atraer valores tan significativos, por concepto de inversión extranjera directa (IED) en el sector no petrolero y minero[1124], como en el caso de las inversiones extranjeras que existen en Colombia [1125] y Perú[1126]. Esto fue debido a las distintas estrategias y políticas de atracción de inversión extranjera que aplicaron los países antes mencionados, que realmente fueron exitosos al aumentar de forma significativa la inversión extranjera.

En abril de 2021 fue aprobada por la Asamblea Nacional la *Ley Orgánica Reformatoria al Código Monetario y Financiero para la Defensa de la Dolarización*, de iniciativa del Ejecutivo, como parte del acuerdo con el Fondo Monetario Internacional, que busca reformar el *Código Monetario y Financiero*. Esta Ley establece la independencia del Banco Central del Ecuador (BCE), eliminando sus créditos al sector público, y regresando al sistema de cobertura de cuatro balances del BCE, que tuvieron vigencia del 2000 al 2014[1127].

---

[1123] *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI)* del 2010, *Ley de Alianzas Público Privadas (Ley de las APP)* del 2015, *Ley de Fomento Productivo* (Primera y Segunda parte) del 2018.

[1124] La inversión extranjera directa (IED) en Ecuador alcanzó los USD 1.401 millones lo que representa un crecimiento del 126,5% con relación al 2017. De este total USD 469,9 millones corresponden a nuevos capitales, USD 232,1 millones a utilidades reinvertidas, y USD 699 millones a préstamos netos de capital de empresas relacionadas con sus afiliadas. Los recursos se destinaron principalmente a actividades de explotación de minas y canteras, servicios prestados a empresas, comercio, industria manufacturera, construcción, agricultura, etc. La cifra consta en el informe sobre Resultados previsionales de las Cuentas del Cuarto trimestre de 2018 del Banco Central, [en línea/online: https://www.americaeconomia.com/economia-mercados/finanzas/inversion-extranjera-directa-crece-1265-en-ecuador-en-2018, acceso/disponible/consultado: 27/01/2020].

[1125] En el 2017 la inversión extranjera directa (IED) en Colombia fue de USD 13.836,7 millones y en el 2018 fue de USD 11.010 millones. Consultado el 27 de enero de 2020 en: https://www.eltiempo.com/economia/la-inversion-extranjera-en-colombia-en-2018-333012

[1126] En el 2017 Perú tuvo una inversión extranjera directa (IED) de USD 6.769 millones, y en el 2018 fue de USD 6.488 millones, [en línea/online: https://larepublica.pe/economia/2019/08/14/inversion-extranjera-en-peru-llego-a-6488-millones-en-el-2018/, acceso/disponible/consultado: 27/01/2020].

[1127] *Ley Orgánica de Reformatoria al Código Monetario y Financiero para la Defensa de la Dolarización*, arts. 47-48.

Emanuele, con respecto a la *Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera* del 2017 y sobre los cumplimientos de las reformas tributarias del año 2017 al 2018, menciona lo siguiente:

> "…parece una broma del mal gusto, no sólo porqué la dolarización no requiere fortalecerse, porque es en sí mismo una medida irreversible, sino porque además nada tiene que ver con recaudaciones fiscales, ni con el nivel de reserva monetaria, que, en cambio, si incide en el "riesgo país", tema más bien relacionado con la capacidad del pago puntual de la deuda externa"[1128]. "…de las reformas tributarias de 2017-2018, sus objetivos nunca se cumplieron, pues ni se reactivó la economía, ni se eliminó el déficit fiscal; tampoco disminuyeron ni el desempleo ni la pobreza ni la deuda externa, ni se modernizó la gestión financiera, ocurrió lamentablemente lo contrario"[1129].

### 9.1.1.3 PERÍODO 3: 2021 - 2023

#### 9.1.1.3.1 ANÁLISIS ECONÓMICO

En este período, se siguieron dando los problemas derivados de la pandemia del COVID 19, que obligaron al Gobierno a eliminar los subsidios a la gasolina y a disminuir el valor de los gastos deducibles, para el cálculo del impuesto a la renta. En este período, a agosto de 2022, se dio un paro nacional organizado por distintos sectores, principalmente, por el sector agrícola campesino indígena, que tuvo un fuerte impacto en la economía, y que fue producto del alza del precio de los combustibles, ocasionado por la eliminación de subsidios. Esta reforma tributaria fue motivada, por la gran necesidad financiera que se tenía, para emprender una vacunación masiva en todo el Ecuador por el COVID 19, la misma que, inicialmente, fue muy exitosa, pero que ocasionó un gran aumento en los gastos de salud, que son financiados con los ingresos permanentes, siendo uno de sus principales componentes, las recaudaciones tributarias.

Otro de los problemas, que ha tenido que enfrentar el Gobierno de este período, fueron aquellos ocasionados por la Guerra entre Rusia y Ucrania, cuyos efectos se han empezado a sentir a partir marzo del 2022, debido a que Ecuador exporta a Rusia: banano, camarón, cacao, pescados y flores. El 70 % de estas exportaciones corresponden al banano, que

[1128] Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, *op. cit*., p. 85.
[1129] *Ibid*., p. 86.

aproximadamente representan unos USD 770 millones, de un total de USD 1.100 millones de exportaciones anuales. El impacto es bastante fuerte debido a que muchas ciudades y provincias ecuatorianas, principalmente, de la Costa, viven de la producción bananera, entre otras.

La Guerra entre Rusia y Ucrania estaba afectando económicamente a Ecuador, debido a que las exportaciones no estaban llegando a Rusia, por el cierre de los puertos, lo que afectaba, principalmente, al banano y al camarón, que son los productos ecuatorianos más representativos. Estos productos tampoco son tan fáciles de introducir en otros mercados, por las características que tienen, que son específicas para el mercado ruso, como, por ejemplo: con respecto al tamaño, peso, tiempo de maduración, empaques, agroquímicos utilizados, etc. Este efecto, adicionalmente, podría ocasionar una sobreoferta de estos productos en el mercado internacional, que también podría ocasionar una caída en los precios de estos productos.

Emanuele, expone diversos indicadores económicos, importantes para la presente investigación, los mismos que a continuación se detallan:

> "Según el informe del año 2021 presentado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC) en materia laboral sólo tres de cada diez de nuestros conciudadanos tienen un empleo formal; el 32% de los ecuatorianos, 5.740.000, vive con menos de USD 2,80 al día, y; ¡el 15% de la población, esto es 2.690.672 ecuatorianos, en pobreza extrema, vive con menos de USD 1,80 diarios!" "…en la actualidad, el 66% de la población económicamente activa, 5.686.541 ecuatorianos, deben hacer grandes esfuerzos para por lo menos comer una vez al día[1130]. "…el 70% de la población no tiene un empleo pleno y se debate entre el desempleo, el subempleo o un empleo no adecuado" [1131] ."El sector agropecuario es un pilar fundamental para la economía ecuatoriana porque representa entre el 8% y el 9% del PIB; desde 1960 su participación en el PIB se ha reducido de un 35% a un poco más de la quinta parte, debido al abandono de la agricultura a su suerte y al crecimiento de otros sectores de la economía"[1132]. El sector acuícola y de pesca en el período 2011-2020 ha tenido un significativo crecimiento. "Su participación se ha triplicado hasta llegar al 1,5% en el año 2020, como

[1130] Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, *op. cit*., p. 12.
[1131] *Ibid*., p. 15.
[1132] *Ibid*., p. 56.

> resultado básicamente del éxito en las exportaciones de camarón, que han seguido un rumbo ascendente hasta llegar a desplazar al banano como primer producto de exportación del Ecuador, con USD 5.323 millones en el año 2021; esto guarda relación exclusivamente con el esfuerzo del sector privado"[1133]."…la relación gasto gubernamental/PIB se duplicó de 23,8% a fines del 2006 al 46,3% en el 2011, y promedió el 41% en el período 2012-2016, al promocionarse erróneamente la idea de que todo gasto era inversión. Hoy (2022), aunque esa relación ha bajado casi 10 puntos porcentuales, al 37% subsiste un exceso de gasto gubernamental..."[1134]. "…para lograr un cambio substantivo en esta materia, el Estado debe apartarse de la presupuestación tradicional y preparar cada año un presupuesto base cero (PPBC) con la mirada puesta en la calidad y eficiencia del gasto"[1135]."En los últimos quince años ( en base al 2022) se han puesto en vigencia alrededor de 36 "reformas tributarias", más de dos por año, originando, aparte de la incertidumbre empresarial, una sobresaturación impositiva, una fuerte presión fiscal, con más de 65 impuestos en el país"[1136].

Para el economista Víctor Arcos[1137], a diciembre del 2023, Ecuador presentaba los siguientes indicadores económicos:

> "En Ecuador, la clase media percibe entre USD 400,00 y USD 1.400,00 mensuales. La mediana en salarios ecuatorianos es alrededor de USD 400,00. Dos tercios de los ecuatorianos son informales. El 30% de los ecuatorianos ganan menos de USD 3,00 diarios. El 90% de la nómina de salarios públicos está comprendida en: salud, educación, justicia y seguridad. Apenas un 3% de la población gana sobre los USD 1.800,00. La caja fiscal tiene USD 184 millones y acumula atrasos en pagos por USD 2.872 millones. Para el fin de año del 2023 el déficit fiscal proyectado superará los USD 5.000 millones, lo que es alrededor del 5% del PIB (Se gasta más de lo que se ingresa). En el gobierno del expresidente Sr. Guillermo Lasso se pagaron alrededor de USD 4.889 millones. La peor situación de Ecuador se la vivió en la pandemia del COVID 19. En el 2014 faltaron USD 6.000 millones y en el 2015 USD 5.800 millones, siendo el 2007 el último año en que un gobierno entregó la economía con

[1133] *Ibid.*, p. 57.
[1134] *Ibid.*, p. 110.
[1135] *Ídem*.
[1136] *Ibid.*, p. 85
[1137] El economista Víctor Arcos es profesor de economía, en la carrera de Sociología, de la Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas, de la Universidad de Guayaquil.

> superávit. El 10% del presupuesto general de Estado se va a subsidio de combustibles. Las políticas públicas deberían ser dirigidas a quienes más lo necesitan. En el 2022 se dieron subsidios por combustibles por USD 3.200 millones, por lo que se subsidia por combustibles más de lo que se destina a salud y a educación. Cuando se eliminaron subsidios en el año 2019 más bien se dio deflación en vez de inflación. Hay mucha evidencia que mantener el subsidio a los combustibles es ineficiente, y más bien tiene efectos negativos; lo que si debiera hacerse es subsidiar al diésel y eliminar los otros subsidios a los otros combustibles. Los impuestos tienen doble efecto. En políticas fiscales nada es seguro, esto, con respecto a que si se baja el impuesto al valor agregado (IVA) se recaude más. En economías no desarrolladas la diferenciación del IVA no funciona. La cuerva de Lafer[1138] es teoría, ya que no hay evidencia empírica que funcione. Se puede tomar las reservas internacionales ya que estas sirven para pagar. Estas reservas tienen dineros provenientes de lo siguiente: Gobierno central, de los Gobiernos autónomos descentralizados (GADS), del IESS, de los bancos, etc. Las reservas se utilizan para pagos de lo siguiente: combustible, deuda externa, para acuñar monedas, etc., En el Ecuador, al año 2023, se tienen alrededor de USD 6.000 millones en reservas. Las reservas internaciones aumentan por lo siguiente: por el encaje bancario, por los préstamos, por más exportaciones de petróleo, etc. Las reservas internacionales disminuyen por lo siguiente: pagos de deuda externa, por los retiros de las personas de los bancos, por la importación de bienes y servicios, etc."[1139]

Para el analista económico Walter Spurrier[1140], a diciembre del 2023, en Ecuador se presentaba la siguiente situación económica:

> "En Ecuador el Banco Central hace de Banco de reservas, Banco de la Nación e Instituto de investigaciones económicas. En el 2022, los ingresos netos petroleros fueron de USD 4.000 millones. En el 2023 fueron de USD 2.000 millones y en el 2024 se proyecta que serán de USD 1.000 millones, por lo que hay que mejorar la producción"[1141].

[1138] La Curva de Lafer se define como una representación gráfica de la relación entre los ingresos y los tipos impositivos, al mostrar como varía la recaudación fiscal cuando se modifican los tipos impositivos.
[1139] Información obtenida del Taller de economía, dictado por el Econ. Víctor Arcos, en la carrera de Sociología, de la Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas, de la Universidad de Guayaquil, en la cuarta semana del mes de diciembre del año 2023; siendo la fuente, el Banco Central.
[1140] Editorialista de Diario El Universo y Diario El comercio en Ecuador.
[1141] Entrevista realizada al Econ. Walter Spurrier, por Ecuavisa, en el mes de diciembre de 2023.

Para el economista Alberto Dahik[1142], a diciembre del 2023, en Ecuador se presentaba la siguiente situación económica:

> "…el Ecuador entrega USD 10.000 millones en subsidios y esto es insostenible, y puede llevar a arriesgar la estabilidad económica. Se requiere una profunda reforma estructural. Hay que eliminar los subsidios a los combustibles y reformar el sistema de pensiones. El subsidio de combustible beneficia a contrabandistas de combustibles, a las clases medias y altas…USD 3.200 millones de subsidio se da a las pensiones jubilares, que son un 30% de la población que está afiliada, y el 70% no está afiliada. Para el 2025 será muy difícil cumplir con el pago de pensiones. El problema es el empleo, y para que lo haya tiene que haber inversión, y no la hay porque el sector público no puede pagar sueldos y el sector privado tiene una estructura de tasas de interés politizada, ridícula, absurda; que canaliza el crédito a favor del consumo y no a favor de la inversión. Se requiere eliminar subsidios, reformar el sistema de tasas de interés, reformar el sistema de pensiones, reformar la legislación laboral, para que los informales tengan acceso a la formalidad. A diciembre de 2023 hay atrasos de pago de USD 3.000 millones. Una ley no va a solucionar los problemas de fondo que existen. Si se hubiere dolarizado en el año de 1998 no se habría tenido lo gravísimos efectos que se tuvo en diciembre de 1999. Ecuador tiene tasas financieras elevadas"[1143].

El gobierno de este período duró hasta el 23 de noviembre de 2023, debido a que el expresidente Guillermo Lasso disolvió la Asamblea a través del Decreto Ejecutivo 741, lo que obligó al Consejo Nacional Electoral a convocar a elecciones presidenciales y legislativas extraordinarias. En estas elecciones fue elegido presidente del Ecuador, el empresario guayaquileño Daniel Noboa Azín, para el período 2023-2025.

El economista Guillermo Avellán[1144], con respecto a la "expansión del balance" del Banco Central, opinó lo siguiente:

> "…en el período 2007-2017 se utilizó a la "expansión del balance" del Banco Central como una forma de financiar a instituciones públicas, cuyo soporte fueron

[1142] Vicepresidente del Ecuador en el gobierno del Arq. Sixto Durán Ballén (1992-1996).
[1143] Información obtenida de la entrevista realizada por el periodista Lenin Artieda al economista Alberto Dahik, en el programa de noticias "Contacto directo", de Ecuavisa, canal 2, con el tema ¿Dónde está el plan económico?, 13 de diciembre de 2023, a las 7:00,
[en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=OAMHin8-lek, acceso/disponible/consultado: 06/04/2024].
[1144] Gerente general del Banco Central de Ecuador.

> títulos a corto, mediano y largo plazo. El valor de esa "expansión del balance" fue de aproximadamente USD 8.300 millones. Para pagar y cumplir con el vencimiento de estos títulos, el gobierno del presidente Daniel Noboa, a diciembre de 2023, prevé utilizar una parte de las reservas de oro, de las reservas internacionales, vendiéndolas. El Ecuador tiene, a diciembre de 2023, un aprox. de más de USD 5.000 millones de reservas internacionales, de las cuales el 40% se encuentran en reservas de oro, siendo el segundo país en América que tiene la mayor cantidad de reservas internacionales en oro. Esta venta de oro generaría ganancias, y permitiría evitar el pago de más intereses de los títulos a vencer, por el financiamiento del Banco Central, lo que generará una externalidad positiva. Estas reservas internacionales contienen los valores de la banca privada, que garantizan los depósitos de los clientes y están cubiertos"[1145].

Con respecto a las mediciones sobre violencia y criminalidad en Ecuador, a continuación, se presenta la siguiente información periodística:

> "Según la oficina de las Naciones Unidas contra la droga y el crimen organizado (UNODC), la mejor forma de medir la violencia y criminalidad en un país es la tasa de muertes por cada 100.000 habitantes. Este indicador permite compararlo con otros países. Ecuador, tuvo en el 2023 una tasa de 44,9 asesinatos por cada 100.000 habitantes, lo que fue la peor cifra de la historia, lo que equivale a un promedio de 21 homicidios diarios. En el 2023, Ecuador tuvo un aproximado de 7.607 muertes violentas lo que lo convirtió en el país más violento de Latinoamérica y el quinto en el mundo según Insight crime, organismo que monitorea la situación de violencia en Latinoamérica. En el 2022, los países más violentos de la región fueron Venezuela con una tasa de 40,4 y Honduras con 35,8. A nivel mundial, Ecuador sería superado únicamente por las Islas Turcas y Caicos, Jamaica, Islas Vírgenes y Sudáfrica, que tienen tasas que van desde 46,6 a 77,6 muertes violentas por cada 100.000 habitantes. En el 2009, Ecuador era uno de los

[1145] Información obtenida de la entrevista realizada por el periodista Lenin Artieda al economista Guillermo Avellán, Gerente general del Banco Central del Ecuador, en el programa de noticias "Contacto directo", de Ecuavisa, canal 2, con el tema "Las Reservas Internacionales", el 22 de diciembre de 2023, a las 7:00,
[en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=9lD31YYwfxI, acceso/disponible/consultado: 06/04/2024].

países más seguros de Latinoamérica con una tasa de homicidios de 6,7 por 100.000 habitantes"[1146].

Es por lo antes expuesto, que en enero de 2024 el presidente Daniel Noboa decretó el estado de conflicto armado interno y el estado de guerra en Ecuador.

#### 9.1.1.3.2 ANÁLISIS JURÍDICO

El 29 de noviembre de 2021 se aprobó la *Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal* tras la Pandemia Covid-19 (LODE), que establece lo siguiente:

- Disminución de la deducción de los gastos personales, para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta, a USD 5.000. Antes el valor de deducción de los gastos personales, anualmente, era de USD 14.576, por lo que este punto tiene un fin fiscal o recaudatorio. Esto, muestra la necesidad de financiamiento que requirió el Gobierno, para cubrir el Presupuesto General del Estado;
- Una contribución de los que posean un patrimonio de USD 1 millón o de USD 2 millones, si están en sociedad conyugal. En este caso, se observa que se establece una carga fiscal, también para los que más tienen, mediante una contribución;
- Una contribución solidaria del 0,8% que deberán pagar las empresas con un patrimonio superior a los USD 5 millones durante dos años. En este caso, se establece una carga a las sociedades, para que en base a una contribución, aporten solidariamente para financiar los gastos del Estado, principalmente, los de Salud por efecto del COVID - 19;
- Eliminación de cargas fiscales a los productos sanitarios. En este caso, se trata de un beneficio, mediante el mecanismo de eliminación arancelaria, que corresponde a una **minoración correctiva**, ya que lo que se busca es disminuir el precio de los productos de desinfección, que es justo y necesario en tiempos de pandemia.

Con los USD 1.900 millones que el Estado proyectó tener como nuevos ingresos fiscales en los años 2022 y 2023, se buscó cubrir el déficit fiscal existente, producto del aumento de los gastos de salud por la pandemia del COVID 19, y proteger la salud de los ecuatorianos, siendo esta su finalidad.

[1146] Información obtenida de: Primicias, el periodismo comprometido, del 16 de enero de 2024.

En este período, se disminuyeron las tarifas arancelarias de diversas partidas, correspondientes a bienes de capital y a bienes intermedios, es decir, a bienes para la producción y a materias primas; considerándose esto como una **minoración correctiva,** debido a que no es eficiente económicamente, gravar estos bienes que permiten el crecimiento y el desarrollo económico. En este período, mediante el Decreto Ejecutivo No. 298, suscrito el 22 de diciembre de 2021, el presidente Constitucional de la República estableció la disminución progresiva de la tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas en un cuarto de punto porcentual, es decir en un 0,25%, por cada trimestre de año 2022, hasta llegar a una tasa del 4%, habiendo estado la tarifa de este impuesto regulador a esa fecha en un 5%. Se lo disminuyó debido a que el Gobierno de este período tenía un direccionamiento económico hacia el crecimiento hacia afuera y, por ende, buscaba eliminar cualquier carga fiscal que podría haber estado obstaculizando procesos de exportación o de atracción de capitales extranjeros.

Emanuele, con respecto a la *Ley orgánica para el desarrollo económico y sostenibilidad fiscal tras la pandemia COVID-19* (LODE)[1147] y su eficiencia, menciona lo siguiente:

> "Esta nueva ley dispone un aumento del impuesto a la renta que hoy ya se conoce que afecta sobremanera a la clase media, a lo que se añade el impuesto patrimonial que destruye inversión y crecimiento"[1148]. "…en lo referente al impuesto a la renta, se modificaron los rangos de su tarifa progresiva, y se sustituyeron las deducciones o exenciones por gastos personales permitidas anteriormente, por un crédito tributario[1149]"[1150]. "… la LODE grava a compañías con una patrimonio igual o mayor a USD 5 millones al 31 de diciembre de 2020, por dos años consecutivos, hasta el 31 de marzo de 2022 y del 2023. Y en cuanto a personas naturales, el impuesto grava a quienes al 1 de enero del 2021 tenían un patrimonio personal igual o mayor a USD 1 millón o un patrimonio en sociedad conyugal igual o mayor a USD 2 millones"[1151]. "…no deja de sorprender que un impuesto al patrimonio, que ha sido

[1147] Publicada en el Registro Oficial No. 587 del 29 de noviembre de 2021.
[1148] Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, *op. cit.*, p. 87.
[1149] "El crédito tributario es de USD 500 o de USD 1.000, según el rango del contribuyente, a diferencia de las deducciones o exenciones anteriores, que podían llegar hasta USD 14.500 por diferentes conceptos. También la ley elimina el impuesto a la herencia para los hijos del contribuyente, o para el cónyuge sobreviviente cuando no existan hijos con derecho a la masa hereditaria".
[1150] Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, *op. cit.*, p. 87.
[1151] *Ibid*., p. 88.

eliminado en la mayoría de los países que lo aplicaron por sus aberrantes efectos[1152], y solo subsiste en 6 de 194 países en el mundo[1153], ahora se haya puesto en vigencia en Ecuador como idea novedosa y eficaz"[1154]."La invariable receta de quienes han manejado la economía en el pasado reciente, supuestamente para lograr crecimiento económico, reactivar los sectores productivos, lograr sostenibilidad fiscal, generar pleno empleo, y hasta "defender la dolarización", entre otros objetivos de las leyes tributarias de los últimos gobiernos, similares a la reciente *Ley de desarrollo económic*o (LODE), ha sido siempre elevar o crear nuevos impuestos…"[1155]. "Es que crear impuestos y/o subir las tasas de los existentes, con recesión o sin recesión, con inflación o con deflación, con terremoto o sin terremoto, constituye un gravísimo error que ha deteriorado la situación política económica y social del país, cuando lo que correspondía hacer entonces y ahora, era y es exactamente lo contrario: eliminar o bajar los impuestos cada vez que se pueda, para evitar asfixiar al sector productivo nacional y para fomentar el consumo y la demanda agregada"[1156]. "…con la LODE…la presión fiscal, la sobresaturación tributaria aumentará…"[1157]. "…la LODE no sólo creó el impuesto patrimonial, sino que modificó los rangos de la tarifa progresiva del impuesto a la renta a partir de los USD 2.000 de ingresos, medida que afectó mayoritariamente a la clase media…"[1158]. "…el haber aumentado el impuesto a la renta constituye un error de política económica, porque, como indica la teoría y la práctica económica, los impuestos no se aumentan, sino que se reducen, en momentos en que las economías atraviesan períodos de recesión o contracción económica, como Ecuador, que tuvo, para efectos prácticos CERO crecimientos (0,008%) en el período 2017-2021"[1159].

[1152] "Patrimonio no siempre genera renta; constituye doble y hasta triple tributación, desestimula el ahorro y la inversión porque discrimina al que ahorró e invirtió, afecta al sector inmobiliario, desincentiva la inversión extranjera, destruye expectativas y contribuye a la fuga de capitales y personas de los infiernos fiscales".
[1153] "Argentina, Uruguay y Colombia en América Latina, y España, Noruega y Suiza en Europa".
[1154] Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, *op. cit.*, p. 88.
[1155] *Ibid.*, p. 91.
[1156] *Ídem*.
[1157] *Ibid.*, p. 92.
[1158] *Ídem*.
[1159] *Ibid.*, p. 94.

## 9.2 CONCLUSIONES PARCIALES

La Reforma Tributaria del período 2007 – 2017 se caracterizó por la creación de una gran cantidad de normativas tributarias, que se fueron estableciendo en una gran cantidad de leyes diversas, pero no fue una reforma integral y estructural del Sistema Tributario.[1160] Esta Reforma, se caracterizó por una gran cantidad de cambios en los reglamentos, en las tarifas arancelarias, y en los porcentajes de algunos impuestos reguladores[1161]. Pero, además, por una política fiscal muy activa, en que los impuestos jugaron un papel muy importante, como instrumentos de política económica.

Toda la Reforma tributaria se la hizo en base a un modelo de gobierno, de tipo gestor interventor, que utilizó los recursos tributarios, para mejorar el estado de bienestar de la población, por lo que se dio un gran aumento en el gasto social; utilizando a los tributos, principalmente a los impuestos, como instrumentos de política económica general, para: incentivar, desincentivar, proteger a las actividades económicas[1162] y a los dólares del sistema. Todo esto implicó la utilización, en conjunto, de finalidades financieras fiscales y extrafiscales, para mejorar los indicadores de desarrollo social.

En el período 2007-2017, la tasa de homicidio en Ecuador disminuyó de 18 a 5,8 por 100.000 (cien mil) habitantes lo que se dio entre los años 2011 y 2017. De acuerdo a lo indicado por el Banco Mundial, la tasa de pobreza en Ecuador se redujo del 36,7% en el 2007 al 22,5% en el año 2014. En el caso del Coeficiente de Gini, que mide la desigualdad de los ingresos, del 2007 al 2014, se pasó del 0,55% al 0,47%. Cabe indicar, que la igualdad perfecta es cuando el Coeficiente de Gini es del 0%. La mortalidad infantil de 24,4 por 1.000 en el año 2005, disminuyó a 18,3 por 1.000 en el año 2015. Entre el 2008 y el año 2016, el gobierno invirtió más de 15.000 millones de dólares en el área sanitaria, multiplicando por cinco el gasto medio anual en esta área, si se lo compara con el del período 2000-2006. Entre el 2008 y el 2015, el gobierno aumentó el número de profesionales en el ministerio de salud, pasando de 11.201 a más de 33.000 profesionales de la salud, lo que fue acompañado de aumentos salariales.

En el período 2007-2017, se dio una diversificación de la matriz productiva, buscando disminuir la dependencia de la exportación de petróleo; esto, gracias a una política

[1160] Como fue la realizada en el período 1988 – 1992 en la presidencia del Dr. Rodrigo Borja Cevallos.
[1161] Como es el caso del impuesto a los consumos especiales, y el impuesto a la salida de divisas.
[1162] Primarias, secundarias y terciarias.

económica que buscó el tan ansiado cambio de matriz productiva. El PIB per cápita, en ese periodo, tuvo un crecimiento promedio de 3.9%. Es importante indicar, la eficiente recaudación fiscal que se dio en este periodo, como efecto de las políticas impositivas que se aplicaron. Además, se aplicaron políticas redistributivas, como es el caso, de la recaudación tributaria progresiva (Que el que más gane, más pague; y, el que menos gane que menos pague) (Que el que más contamine, que más pague); cuyas recaudaciones, permitieron el mejoramiento de los servicios públicos. Con el fin de disminuir la desigualdad, mediante la función de redistribución, el gobierno aplicó transferencias, como las del bono de desarrollo humano, que contribuyó a mitigar la pobreza en los sectores más vulnerables de la sociedad ecuatoriana. En este período, se dio un incremento en el acceso a los niveles de educación secundaria y superior con un aumento del 99.67% y del 81,64%, respectivamente. También, se dio un aumento de la esperanza de vida, como resultado del aumento del gasto de salud; lo que se puede constatar, debido a que se pasó de un 5,6% en el año 2006 al 8,3% en el año 2017, como porcentaje del gasto de salud con respecto al PIB. En este período, Ecuador direccionó una gran cantidad de recursos al gasto en discapacidad, que en el presupuesto nacional pasó de 2 a 150 millones de dólares. Además, se estableció la introducción de una cuota mínima del 4% de trabajadores discapacitados, para los principales empleadores del país.

En el período 2007-2017 se observa, desde la visión del pensamiento económico, la aplicación de la doctrina neokeynesiana o síntesis neoclásica keynesiana. Esto es debido, a que se aplicó una política económica, principalmente, una política fiscal, basada en la variación del gasto público y en la variación del impuesto, con la finalidad de incentivar la demanda agregada, para que de esta manera se dé un efecto multiplicador, que active la economía en los otros sectores del sistema económico, como son, el sector privado y el sector de economía popular y solidaria. Lo que se buscó fue aplicar una política fiscal contracíclica[1163], tanto en los auges como en las caídas, que se dieron en el ciclo económico ecuatoriano, para de esta manera evitar ir a una recesión o, en el peor de los casos, a una depresión económica. La esencia de la política económica aplicada, en este período, se puede sintetizar en la siguiente frase, que fue utilizada por el gobierno, y que fue la siguiente: "…la mejor inversión es el gasto…". Lo indicado se puede constatar, debido a que no se crearon fondos en este período, como, por ejemplo: fondos de emergencia, fondos de contingencia, etc. En este periodo, se aplicó lo que se conoce como

[1163] Para algunos economistas, lo que se ha aplicado en el Ecuador han sido políticas procíclicas.

"Expansión del balance del Banco Central" con la finalidad de poder cubrir los gastos públicos. Lo que se buscó, principalmente, fue el crecimiento económico interno y el mejoramiento de los indicadores de desarrollo humano.

En el período 2017-2021 se mantuvo la estructura tributaria del período anterior, y lo que se dieron fueron disminuciones a las tarifas arancelarias de bienes importados, así como, beneficios tributarios al sector agrícola, de determinadas provincias en la Región Sierra, que fueron afectadas por el paro de actividades ocasionado por movilizaciones agrícolas campesinas, principalmente, del sector indígena. En este período, el gobierno solicitó recursos al Fondo Monetario Internacional (FMI), por lo que se siguieron sus recomendaciones, como, por ejemplo: disminuir el gasto público, eliminar subsidios, entre otras medidas.

En el período del 2017-2021, el PIB per cápita paso de USD 6.200 en el 2017 a USD 5.900 en el 2021 según los datos del Banco Mundial del Fondo Monetario Internacional. A julio de 2017, el gobierno de este período tenía una deuda heredada del gobierno anterior de USD 58.000 millones, aproximadamente, lo que representó el 59% del PIB. En este período, se redujo el gasto público debido a que, por el endeudamiento que se tenía, el Gobierno ya no podía aumentar el gasto público en más de un 3% anual; además, se liberalizó el comercio y se flexibilizó el código laboral. Se debe indicar, que la *Ley de Desarrollo Productivo* de este período, estableció una política de austeridad y reducción de las políticas de desarrollo y redistribución. Además, se adoptó el sistema internacional de arbitraje, para todas las inversiones extranjeras. También, se eliminó el anticipo al impuesto a la renta; se bajó el impuesto a la salida de divisas (ISD), para materias primas, insumos y bienes de capital[1164]; se eliminaron aranceles para maquinarias, equipos y materias primas agrícolas e industriales, entre otras medidas. El 19 de mayo de 2020, para enfrentar la emergencia sanitaria producida por el COVID 19, el Gobierno anunció varias medidas, como, por ejemplo: la reducción del precio de la gasolina Extra, Ecopaís y diésel; la reducción de dos horas en la jornada laboral de los funcionarios públicos; la fusión de empresas públicas, para disminuir el gasto público; la creación de un fondo, para la entrega de créditos para la reactivación productiva; el cierre de embajadas y oficinas diplomáticas, para disminuir el gasto público; la reducción del gasto en el Consejo de Seguridad del Estado; y, la reestructuración de la deuda pública. Del 2017 al

[1164] Que constaren en una lista del Comité de Política Tributaria.

año 2022 se pasó de una tasa de homicidios de 5,6 por cada 100.000 habitantes a una tasa de homicidios de 20 por cada 100.000 habitantes.

En el período 2017-2021 se volvió a los contratos de participación en el sector petrolero; además, se le devolvió su independencia al Banco Central; y, se eliminó el Impuesto a las Tierras Rurales en el año 2018 mediante la *Ley de Reactivación Económica,* impuesto que estuvo vigente desde el año 2010, que constaba en la *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria*.

En el período 2021-2023, se mantuvo también la estructura tributaria del período anterior, y se disminuyeron las tarifas arancelarias a determinados bienes productivos importados. Además, se disminuyeron los gastos deducibles, para calcular el impuesto a la renta. En este período, se puede identificar una política económica basada en lo siguiente: reducir impuestos al sector privado; minimizar la intervención del Estado en la economía; minimizar el gasto público; privatizar los servicios públicos; eliminar las barreras comerciales; promover la competencia global; disminuir el impuesto a la salida de divisas (ISD) y buscar su eliminación en el corto plazo, por considerarlo más bien como un impuesto al ingreso de capitales; incrementar la apertura comercial con los mayores socios de Ecuador, como son los EE.UU. y la Unión Europea; firmar un Convenio comercial con China; diversificar la producción nacional mediante la desregulación del emprendimiento; establecer controles para aquellas personas con antecedentes delictivos, pero, facilitar el ingreso de extranjeros, por turismo, inversiones o por razones humanitarias; no explotar el petróleo de la reserva amazónica del Yasuní ITT; disminuir las tarifas arancelarias; eliminar los aranceles a bienes de capital (activos productivos) y a bienes intermedios (materias primas); liberalizar la economía; disminuir el subsidio a los combustibles, buscando su eliminación gradual en el corto plazo. Cabe indicar, que el gobierno de este período duró hasta el 23 de noviembre de 2023, debido a que el expresidente Guillermo Lasso disolvió la Asamblea a través del Decreto Ejecutivo 741, lo que obligó al Consejo Nacional Electoral a convocar a elecciones presidenciales y legislativas extraordinarias. En este período, se dio un gran paro nacional, convocado, principalmente, por los dirigentes del sector agrícola campesino, principalmente, indígena; como un rechazo a las políticas económicas aplicadas, principalmente, por la disminución de los subsidios a los combustibles.

# CAPÍTULO 10

# ANÁLISIS DE EXTRAFISCALIDAD: IMPUESTOS REGULADORES E IMPUESTOS RECAUDADORES

En este capítulo, en base al análisis de las reformas tributarias, se realiza el análisis de la extrafiscalidad de los impuestos con fines extrafiscales, tanto principales como secundarios; es decir, de los impuestos reguladores y recaudadores. El análisis de extrafiscalidad de los impuestos reguladores tiene el objetivo de establecer si sus estructuras han cumplido a cabalidad con las características que deben tener los impuestos pigouvianos. En el mismo sentido, el análisis de extrafiscalidad de los impuestos recaudadores, como fin secundario extrafiscal, tiene el objetivo de establecer si los subsidios que se les aplicaron cumplen a cabalidad con las características que deben tener los subsidios pigouvianos; es decir, si corresponden a las denominadas minoraciones extrafiscales.

## 10.1 ANÁLISIS DE EXTRAFISCALIDAD: IMPUESTOS

Para establecer el cumplimiento de la extrafiscalidad de los impuestos, es necesario entender el papel que cumplen en la economía, tanto los impuestos reguladores con fines principales extrafiscales, como los impuestos recaudadores con fines secundarios extrafiscales.

A continuación, se presenta un análisis del cumplimiento de los fines principales extrafiscales de los impuestos reguladores o correctores, creados en los regímenes dolarizados en el Ecuador, así como un análisis respecto a los fines secundarios extrafiscales de los principales impuestos recaudadores.

### 10.1.1 EXTRAFISCALIDAD DE LOS IMPUESTOS REGULADORES

El análisis de extrafiscalidad respecto al cumplimiento de los fines principales extrafiscales, en base a la prescripción pigouviana, se realizará a los siguientes impuestos reguladores: impuesto a la salida de divisas (ISD), impuesto a los ingresos extraordinarios, impuesto a los activos en el exterior, impuesto a las tierras rurales, impuesto ambiental a la contaminación vehicular, impuesto redimible a las botellas de plástico no retornables y el impuesto a los consumos especiales sobre el tabaco, el alcohol

y las bebidas azucaradas no alcohólicas (ICE). Cabe indicar, que los impuestos reguladores que no han cumplido a cabalidad con la prescripción pigouviana, son los siguientes: Impuesto a la salida de divisas (ISD), impuesto a las tierras rurales e impuesto a la contaminación ambiental vehicular (impuesto verde vehicular).

Los impuestos reguladores o correctores se suelen utilizar cuando existen fallos de mercado. Lo que buscan es contrarrestar las externalidades, igualando los costes privados marginales a los costes sociales marginales, en el caso de las externalidades negativas; y, en el caso de las externalidades positivas, lo que buscan es igualar los beneficios privados marginales a los beneficios sociales marginales; esto, según el teorema de Arthur Pigou[1165].

Con respecto a la incidencia del impuesto, existen dos principios de equidad en un sistema tributario: la equidad horizontal y la equidad vertical. La equidad horizontal ocurre cuando dos personas que obtienen ingresos reales que son equivalentes deben ser tratados de la misma manera, en cuanto a la carga impositiva. En cambio, en el principio de equidad vertical, esta se relaciona con la función distributiva de los ingresos, que indica que cuando las personas tienen un incremento en sus ingresos estos van a tener una mayor carga impositiva. En el caso de que un impuesto tenga el principio de equidad vertical, este tenderá a ser progresivo; es decir, si aumenta la riqueza de la persona va a aplicarse un impuesto con proporción mayor a sus ingresos. En cambio, un impuesto regresivo es aquel en el que cuando la riqueza del individuo se incrementa, su carga de impuestos disminuye, representando una proporción menor de su ingreso[1166].

#### 10.1.1.1 IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS (ISD)

La *Ley Reformatoria de Equidad Tributaria* creó el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD)[1167] que inicialmente fue del 0,5%, a partir de USD 10.000, y que, a mayo del 2022 fue del 5%, y que gravaba la salida de divisas a partir de los USD 1.000. El fin principal extrafiscal de este impuesto regulador, no ambiental, es el de desincentivar la salida de divisas de una economía dolarizada sudamericana.

El hecho generador de este impuesto regulador, no ambiental, de tipo directo, lo constituye la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o por cualquiera

[1165] Manya Orellana, Marlon /Ruíz Martínez, Miguel, *TAX Ecuador*, *op. cit,*, p. 553.
[1166] *Ibid*., p. 554.
[1167] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*, art. 155.

otra forma[1168]. El sujeto activo de este impuesto regulador es el Estado ecuatoriano que lo administra a través del Servicio de Rentas Internas[1169]. El sujeto pasivo son las personas naturales y jurídicas, sociedades indivisas, nacionales y extranjeras, que transfieran o envían dinero al exterior en efectivo o de cualquier otra manera[1170].

El producto del impuesto a la salida de divisas (ISD) debe ser depositado en la cuenta del Servicio de Rentas Internas (SRI) en el Banco Central del Ecuador; para luego, una vez efectuados los respectivos ingresos contables, estos valores se transferirán en el plazo máximo de 24 hora a la Cuenta Corriente Única del Tesoro Nacional, para el financiamiento del Presupuesto General del Estado[1171].

Lo que se buscó con la aplicación de este impuesto regulador es desincentivar la salida de capitales gravando las operaciones y transacciones monetarias, que se realicen con o sin la intervención del sistema financiero, calculándose la tarifa con respecto al monto del giro, transferencia o cheque remesado. Por lo tanto, se genera la obligación de declarar a los bancos extranjeros y couriers respecto del pago de impuestos, quienes se convierten en agentes de retención. Entre las transacciones, que en un inicio quedaron exentas, tenemos a las siguientes: repatriación de utilidades; pagos de capital e intereses por créditos externos registrados en el Banco Central; pagos por concepto de primas de compañías de reaseguros; y, consumos realizados por personas naturales, en el exterior a través de tarjetas de crédito nacionales. Se debe indicar, que pierden la exención las remesas a paraísos fiscales por repatriación de utilidades y pagos de capital e intereses por créditos externos registrados en el Banco Central[1172].

En el caso de las importaciones, se debe indicar que se presumirá la salida de divisas y por ende se causará este impuesto, en el caso de realizarse importaciones por personas naturales o sociedades ecuatorianas o domiciliadas en el país que tengan como actividad la importación y comercialización de los bienes que importen, cuando los pagos se generen desde el exterior. Además, es importante indicar, que toda importación de personas naturales o sociedades ecuatorianas o extranjeras domiciliadas o residentes en el Ecuador se presume pagada con recursos que causen el tributo en Ecuador, aún cuando

[1168] *Ley Reformatoria para la Equidad tributaria en el Ecuador*, art. 156.
[1169] *Ley Reformatoria para la Equidad tributaria en el Ecuador*, art. 157.
[1170] *Ley Reformatoria para la Equidad tributaria en el Ecuador*, art. 158.
[1171] Benítez, Mayté, *Manual Tributario, op. cit.*, p. 281.
[1172] Hansen Holm, Mario/Hansen Holm, Juan, Ecuador. *Manual de Obligaciones Tributarias. Cierre fiscal 2008, op. cit*., p. 32.

los pagos no se hagan por remesas o transferencias, sino con recursos financieros en el exterior del importador o de terceros[1173].

Se debe indicar, que a pesar de haberse establecido un impuesto a la salida de divisas (ISD) con un porcentaje inicial del 0.5% este siguió aumentándose, gradualmente, hasta llegar a un 5%, por lo que se convirtió en el tercer impuesto de mayor recaudación; siendo el primero, el Impuesto al valor agregado (IVA), y el segundo el impuesto a la renta. El ISD inició gravando a valores a partir de los USD 10.000, pero, terminó gravando valores a partir de los USD 1.000.

Los cuatro principales rubros que ocasionaron el pago del ISD fueron los siguientes: transferencias, envíos o traslados al exterior, por presunción de todo pago realizado desde el exterior, por espectáculos públicos, y por la presunción en exportaciones.

El no cumplimiento a cabalidad de su finalidad extrafiscal, en base a la prescripción pigouviana, se debió a la falta de una mejor focalización del objeto del impuesto, pues se gravaba al inicio muchos bienes considerados como materias primas y activos productivos. Si bien su fin principal extrafiscal debió haber sido el de desincentivar la salida de divisas, pero en base a la confianza y a la seguridad jurídica del Sistema, se transformó en un impuesto que generó grandes recaudaciones tributarias, que no fue temporal; sino que permanece hasta la presente fecha. Este impuesto en la actualidad es necesario debido al déficit fiscal que presenta el Ecuador, principalmente, por el aumento de los gastos de salud, como resultado de la pandemia del COVID-19. Pero, además, debido a que es un instrumento de redistribución cuando recae sobre bienes de consumo, cuyos pagos originan la salida de divisas, cuando estos bienes son fabricados nacionalmente. Lo correcto, para cumplir con la prescripción pigouviana, es que no grave ninguna salida de divisas relacionada al pago de bienes de capital (activos productivos) y bienes intermedios (materias primas); ni tampoco, activos destinados al estudio o la investigación.

El impuesto a la salida de divisas recaudó en el año 2017 el valor de USD 1.097,6 millones y en el 2018 USD 1.206 millones. Esto significó un aumento de USD 108,4 millones que representó un aumento del 9,87 % con respecto al año anterior. En el 2017 el valor por concepto de recaudaciones tributarias de todos los impuestos fue de USD

[1173] Benítez, Mayté, *Manual Tributario*, *op. cit*., p. 178.

13.224,4 millones y en el 2018 fue de USD 15.129,4 millones. En el 2017 este impuesto regulador representó el 8,29 % del total de las recaudaciones tributarias, y en el 2018 el 7,97 %. De trece tipos de tributo, por concepto de recaudaciones tributarias, ocupó en el año 2017 y en el 2018 el tercer puesto[1174]. Como se puede observar, las recaudaciones de este impuesto regulador son muy representativas.

En el año 2019, este impuesto recaudó USD 1.140 millones, en el 2020 recaudó USD 964 millones y en el 2021 recaudó USD 1.212 millones. En el año 2020 se puede observar el efecto que tuvo la pandemia, y en el 2021 se observa un aumento por la recuperación de la economía[1175].

En la aplicación del impuesto a la salida de divisas, se observa que, inicialmente, el porcentaje era bajo y la base no gravada era alta, pero en el tiempo fue aumentado el porcentaje y disminuyendo su base no gravada, lo que lo transformó en un impuesto más fiscalista que regulador. Es por esto, que a la presente fecha, aún sigue en vigencia, por la necesidad de recursos que requiere el Estado; pero se le ha ido dando una mejor focalización respecto a lo que realmente debe gravar.

Se debe indicar, que este impuesto no busca eliminar la externalidad tecnológica de efecto negativo, consistente en eliminar por completo la salida de divisas. Lo que busca es desincentivar la salida de dólares de la economía ecuatoriana, de características especulativas, para proteger la dolarización, pero no eliminarla, ya que para producir se necesitan importaciones, y esto requiere el pago al extranjero de materias primas e insumos. De igual forma, para producir, se requiere la compra de bienes que deben ser importados, por lo que se deben realizar pagos al extranjero.

Emanuele, con respecto al impuesto a la salida de divisas (ISD) como instrumento fiscal o extrafiscal y sobre su permanencia, opina lo siguiente:

> "El Impuesto a la Salida de Capitales (ISD), debe eliminarse, no de manera gradual como ha sido propuesto por el gobierno, sino de manera inmediata para así restaurar el flujo de inversión externa"[1176]. "El argumento que esgrimen los fiscalistas, opuestos sin duda, a la eliminación del ISD, o de cualquier otro

[1174] *Informe de recaudaciones tributarias del período 2017 – 2018 del Servicio de Rentas Internas*, SRI, Ministerio de Economía y Finanzas, Quito, 2019.
[1175] Servicio de Rentas Internas, *Recaudaciones tributarias*, [en línea/online: httpswww.sri.gob.ecestadisticas-generales-de-recaudacion-sri, acceso/disponible/consultado: 26/03/2022].
[1176] Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, *op. cit.*, p. 96.

> impuesto, es que esto produciría una pérdida de ingresos tributarios. Este argumento es inaceptable si se toma en consideración que el ISD se creó con el propósito, equivocado, por cierto, de frenar la salida de divisas, más no para incrementar las recaudaciones. Con el paso del tiempo, no se ha frenado la salida de capitales en lo absoluto, y las recaudaciones anuales por este concepto han superado los USD 1.000 millones. El interés actual en este impuesto es, por lo tanto, evidentemente fiscalista. En realidad, lo único que ha garantizado la vigencia del ISD es poner un freno efectivo a la inversión extranjera, pues esta nunca ha superado el 1,7% del PIB en términos anuales, y desde entonces la inversión extranjera se ha mantenido por debajo del 0,6% del PIB. Esto compara desfavorablemente con el 4% o 5% de PIB en inversión extranjera logrado por nuestros países vecinos, Perú y Colombia y, sin duda, por Chile"[1177].

Jiménez, con respecto a la importancia y al papel del Impuesto a la salida de divisas (ISD) en la economía ecuatoriana, así como a su finalidad extrafiscal en un país dolarizado, menciona lo siguiente:

> "En el contexto del artículo 300 de la Constitución, el ISD se inserta como mecanismo promotor de "conductas económicas responsables", al operar como desincentivo a la salida de capitales y a la llegada de inversiones oportunistas -que deben pagarlo para retirarse del país-. Indirectamente, constituye una señal a los productores locales para que doten al mercado interior de los insumos necesarios e incrementen el componente nacional de bienes y servicios"[1178].

> "Por todo ello, podemos afirmar el carácter eminentemente regulatorio del impuesto -constituye uno de los instrumentos del escaso margen para la política monetaria – pero, también aquí su papel es adjetivo, si se quiere, y en modo alguno puede suplir la política sustantiva del Banco Central -ni de la nueva Junta de Regulación Monetaria y Financiera creada por el Código Monetario y Financiero-, y tampoco puede reemplazar las ineludibles decisiones de desarrollo productivo estratégico"[1179].

[1177] *Ídem*.
[1178] Jiménez, Javier, "El sistema tributario de Montecristi: teoría y praxis", en *La Nueva Economía en la Nueva Constitución del Ecuador*, Quito, Servicio de Rentas Internas (SRI), Centro de Estudios Fiscales, 2015, p. 128.
[1179] *Ídem*.

López y Arosemena, con respecto a la opinión que tienen sobre el Impuesto a la salida de divisas (ISD) establecen lo siguiente:

> "Asimismo, el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) que grava el 5 por ciento de todas las operaciones y transacciones monetarias que se realicen al exterior se ha convertido en uno de los impuestos más distorsionantes y anticompetitivos del régimen tributario. El impuesto introducido en el 2007 con un fin "regulatorio" terminó siendo en una herramienta meramente "recaudatoria". E tributo sufrió dos incrementos consecutivos luego de su introducción pasando de una tasa del 0,5% por ciento en el 2007 al 5 por ciento en el 2012. El ISD cobrado no solo impacta la inversión en el país, también perjudica el comercio interno. Actualmente las importaciones de materias primas y bienes de capitales exentas del ISD están a cargo del Comité de Política Tributaria del Servicio de Rentas Internas (SRI). Es decir, el cobro sobre un bien considerado como materia prima dependerá de la discrecionalidad, argumentos y motivación de dicho comité. El mismo Gobierno de Lenin Moreno calificó de "distorsionante" a este impuesto en la carta de intención que contiene los compromisos con el Fondo Monetario Internacional (FMI), firmada en marzo de 2019..."[1180].

#### 10.1.1.2 IMPUESTO A LOS INGRESOS EXTRAORDINARIOS

El objeto de este impuesto regulador, no ambiental, son los ingresos extraordinarios obtenidos por las empresas que han suscrito contratos con el Estado, para la explotación y exploración de recursos no renovables, como, por ejemplo: petróleo, gas, minerales preciosos (oro, plata, cobre), piedras preciosas, etc. Lo que grava este impuesto es la diferencia de los precios pactados con el precio vendido. La base imponible es sobre el total de los ingresos extraordinarios, que resulta de la diferencia entre el precio de venta y el precio base establecido, multiplicado por la cantidad de unidades vendidas, siendo la tarifa del impuesto el 70%. Lo pagan las empresas que tienen contratos con el Estado, ya sea para la explotación como para la exploración.

En el caso del impuesto a los ingresos extraordinarios[1181], se establece una tarifa del 70%, a pagarse mensualmente, para quienes tengan firmados contratos de exploración y explotación de recursos naturales no renovables (petroleros, mineros y otros), sin

[1180] López, Franklin/ Arosemena, Pablo, *Libre Comercio. El Algoritmo del Progreso*. Ecuador, Primera edición, Edición propia, 2020, p. 130.
[1181] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*, arts. 164-170.

importar su modalidad, siempre que estos generen ingresos extraordinarios. Este impuesto regulador, aplica la tarifa del 70% sobre la totalidad de ingresos extraordinarios, percibidos por las empresas que han suscrito estos contratos con el Ecuador, y lo que busca es mantener la renta del Estado sobre la explotación de recursos no renovables, de tal forma que se aplique un principio de justicia financiera[1182].

Desde que se promulgó en el año 2007, la aplicación del impuesto a los ingresos extraordinarios se ha restringido únicamente al ámbito petrolero. El fin principal extrafiscal de este impuesto regulador es aprovechar aumentos del precio de productos primarios mineros, en los mercados internacionales, para distribuir la riqueza de una manera justa, y desincentivar la suscripción de contratos leoninos[1183].

Los ingresos extraordinarios son aquellos percibidos por las empresas contratantes, generados en ventas superiores a las pactadas o previstas en los contratos. La creación de este impuesto se debió[1184], al problema de los contratos leoninos que se daban antes del 2007, cuando en el sector petrolero ecuatoriano determinadas empresas contratantes firmaban contratos con el Estado, en que se establecía que: "Si existía una variación del precio de venta del crudo en los mercados internacionales, estos ingresos extraordinarios serían en beneficio de la empresa contratante y no del Estado ecuatoriano", por lo que se transformaba en un contrato leonino.

Los valores que por otras normas se hayan pagado al Estado por concepto de ingresos extraordinarios, constituirán crédito tributario. El pago de este impuesto constituye gasto deducible para la liquidación del Impuesto a la Renta (IR), conforme lo establece la *Ley de Régimen Tributario Interno*[1185].

La elevada tarifa del impuesto ha ocasionado que los contratos que en la actualidad se celebran, principalmente, en el sector petrolero, establezcan que los ingresos extraordinarios son a favor del Estado ecuatoriano, y no de las empresas contratantes, por lo que este impuesto regulador ha cumplido con su finalidad principal extrafiscal, que es

[1182] Hansen Holm, Mario/Hansen Holm, Juan, Ecuador. *Manual de Obligaciones Tributarias. Cierre fiscal 2008*, *op. cit*., p. 32.
[1183] Contratos en que una de las partes gana mucho más que la otra, a pesar, de aportar de igual o similar manera.
[1184] Para algunos especialistas en el tema tributario, del sector petrolero.
[1185] Benítez, Mayté, *Manual Tributario*, *op. cit.*, p. 283.

la de desincentivar la suscripción de contratos leoninos. Se debe indicar, que este impuesto regulador a diciembre del 2021 no ha tenido recaudación tributaria alguna.

Bajo la perspectiva de la prescripción pigouviana, este impuesto cumple con las características que debe tener la estructura de un impuesto regulador o pigouviano, debido a que grava lo que ocasiona el problema en sí; es decir, la externalidad tecnológica de efecto negativo. Como se puede observar, no tiene un fin fiscal o recaudatorio, primordialmente, ya que no han existido recaudaciones extrafiscales por su aplicación.

La externalidad tecnológica con efecto negativo sería, el daño económico que se podría causar, cuando los ingresos extraordinarios los recibe la parte contratante privada, y no el Estado, lo que corrige este impuesto regulador. Este impuesto regulador también podría corregir fallos de mercado, relacionados a asimetrías de información, cuando hay agentes económicos que conocen de posibles cambios en los precios y en los ingresos, que los pondría en una posición de ventaja con respecto al Estado.

Es importante indicar, que el 29 de noviembre de 2021 entró en vigor una reforma tributaria, que permitía la migración de los contratos de prestación de servicios a los de participación, en el sector petrolero. La diferencia entre estos dos tipos de contratos, es que en los contratos de prestación de servicios, las empresas privadas extraen el crudo a cambio de una tarifa; siendo el Estado, quien recibe el 100% del crudo, pero, también, es el Ecuador quien asume el riesgo en caso de que exista una caída de los precios del barril del petróleo en el mercado internacional; cabiendo indicar, que Ecuador es un país dependiente de la exportación petrolera, que tiene que importar combustibles, para satisfacer su demanda interna. En cambio, en los contratos de participación, se les permite a las compañías privadas realizar la inversión, por lo que asumen también el riesgo, lo que les permite recibir una parte de la producción de petróleo.

#### 10.1.1.3 IMPUESTOS A LOS ACTIVOS EN EL EXTERIOR

El objeto de este impuesto regulador, no ambiental, son las inversiones y los fondos que disponen las entidades financieras privadas en el exterior, gravando los fondos disponibles y las inversiones que se mantengan en el extranjero, de las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de bancos; siendo su base imponible, el saldo promedio mensual de los fondos disponibles en entidades extranjeras domiciliadas o no en el

Ecuador, pagándolo, en calidad de contribuyentes, las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de bancos, siendo su declaración mensual[1186].

El Impuesto a los Activos en el Exterior tiene una tarifa del 0,25% mensual sobre la base imponible aplicable para los fondos disponibles en entidades extranjeras y de inversiones emitidas por emisores domiciliados fuera del territorio nacional. Ahora, en el caso de la captación de fondos o de inversiones que se mantengan o realicen a través de subsidiarias ubicadas en paraísos o regímenes fiscales preferentes o a través de afiliadas u oficinas en el exterior del contribuyente, la tarifa aplicable será del 0,35% mensual sobre la base imponible[1187].

Este impuesto regulador se encuentra descrito en la *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria*, del artículo 182 a 190. También se debe revisar el *Reglamento para la Aplicación del Impuesto a los Activos en el Exterior*, que es una norma que facilita al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

El impuesto a los activos en el exterior recaudó en el año 2017 el valor de USD 34,8 millones y en el 2018 USD 29,5 millones. Esto significó una disminución de USD 5,3 millones que representó una disminución del 15,22 % con respecto al año anterior. En el 2017 el valor por concepto de recaudaciones tributarias de todos los impuestos fue de USD 13.224,4 millones y en el 2018 fue de USD 15.129,4 millones. En el 2017 este impuesto regulador representó el 0,26 % del total de recaudaciones tributarias, y en el 2018 el 0.19 %. De trece tipos de tributo, por concepto de recaudaciones tributarias, ocupó en el año 2017 y en el 2018 el octavo puesto[1188].

En el 2019, este impuesto regulador tuvo una recaudación extrafiscal de USD 34.5 millones, en el año 2020 recaudó USD 31 millones y en el 2021 recaudó USD 23.7 millones[1189]. Como se puede observar, se ve el efecto de la pandemia en el año 2020 y 2021, que se refleja en la disminución de la recaudación extrafiscal, motivada por la gran

---

[1186] *Impuestos a los activos en el exterior*, Servicio de rentas internas [en línea/online: https://www.sri.gob.ec/impuesto-activos-en-el-exterior, acceso/disponible/consultado: 26/03/2022].

[1187] *Impuestos a los activos en el exterior*, Servicio de rentas internas [en línea/online: https://www.sri.gob.ec/impuesto-activos-en-el-exterior, acceso/disponible/consultado: 23/02/2024].

[1188] *Informe de recaudaciones tributarias del período 2017 – 2018 del Servicio de Rentas Internas*, SRI, Ministerio de Economía y Finanzas, Quito, 2019.

[1189] Servicio de Rentas Internas, *Recaudaciones tributarias*, [en línea/online: httpswww.sri.gob.ecestadisticas-generales-de-recaudacion-sri,acceso/disponible/consultado: 26/03/2022].

necesidad de liquidez que han tenido las personas, los comercios y las empresas en general, por el impacto en la dinámica comercial ocasionado por el Covid -19.

Como se puede notar, las recaudaciones de este impuesto regulador, de tipo financiero, no son tan representativas, y disminuyeron como efecto de la repatriación de capitales y el direccionamiento a la liquidez de las personas; así como también, a créditos productivos nacionales, por lo que se puede establecer que este impuesto cumplió con las características que debe tener la estructura de un impuesto regulador o pigouviano, pues grava lo que ocasiona la externalidad tecnológica de efecto negativo, que es el mantener en el extranjero, fondos improductivos, por parte de las instituciones del sistema financiero reguladas por la Superintendencia de Bancos. Este impuesto, es un ejemplo de los impuestos reguladores sobre el sistema financiero.

#### 10.1.1.4 IMPUESTO A LAS TIERRAS RURALES

El objeto de este impuesto regulador, no ambiental, era la posesión de bienes inmuebles rurales, gravando la propiedad o posesión de bienes inmuebles rurales de superficies igual o superior a 25 hectáreas, exceptuando a la región amazónica en cuyo caso los propietarios debían pagar este impuesto sobre los terrenos que representaban una superficie mayor a 70 hectáreas; siendo su base imponible, el área total de todos los inmuebles rurales de posesión del sujeto pasivo, restada la base desgravada y multiplicada por el equivalente al uno por mil de la fracción básica no gravada del impuesto a la renta, pagándolo los posesionarios de las tierras rurales[1190] en los meses de junio de cada año. Este impuesto constituía un gasto deducible de los ingresos gravables generados por la actividad agrícola, habiéndose pretendido con su creación, incentivar la eficiencia en la explotación de recursos naturales[1191].

Para calcular este impuesto regulador se multiplicaba el número de hectáreas del propietario de tierras rurales, por el valor resultante de calcular el uno por mil de la fracción básica no gravada del impuesto a la renta, que en el año 2020 fue de USD 5.657,50 y en el 2021 fue de USD 5.606,00. Es decir, por ejemplo, si un propietario tenía

[1190] Servicio de rentas internas, *Impuesto a las tierras rurales*, [en línea/online: https://www.sri.gob.ec/impuesto-tierras-rurales, acceso/disponible/consultado: 02/12/2021].
[1191] Hansen Holm, Mario/Hansen Holm, Juan, Ecuador. *Manual de Obligaciones Tributarias. Cierre fiscal 2008*, *op. cit.*, p. 13.

100 hectáreas, en el año 2021, se lo multiplicaba por USD 5,606 lo que hubiera dado un valor de USD 560,60 a pagar por este impuesto[1192].

Las exenciones del pago del impuesto a las tierras rurales eran las siguientes: inmuebles ubicados en ecosistemas páramos; en áreas de protección o reserva ecológica públicas o privadas; inmuebles de las comunas, pueblos indígenas, cooperativas, asociaciones campesinas…; humedales y bosques naturales; inmuebles de propiedad de Universidades, Centros educativos; inmuebles que cumplan una función ecológica; territorios que se encuentren en la categoría de Patrimonio de Áreas naturales del Ecuador; los predios rurales sobre los cuales hayan acontecido casos de fuerza mayor o casos fortuitos…; los bosques privados; las actividades de silvicultura a partir del momento en que se inicie la fase extractiva[1193].

El impuesto a las tierras rurales recaudó en el año 2017 el valor de USD 7,3 millones y en el 2018 USD 2,3 millones. Esto, significó una disminución de USD 5 millones que representó una disminución del 68,49 % con respecto al año anterior. En el 2017 el valor por concepto de recaudaciones tributarias de todos los impuestos fue de USD 13.224,4 millones y en el 2018 fue de USD 15.129,4 millones. En el 2017 este impuesto regulador representó el 0,055 % del total de recaudaciones tributarias, y en el 2018 el 0,015 %. De trece tipos de tributo, por concepto de recaudaciones tributarias, ocupó en el año 2017 y en el 2018 el último puesto[1194]. Como se puede observar, las recaudaciones de este impuesto regulador fueron bajas, por lo que no fueron representativas.

Cuando el impuesto a las tierras rurales entró en vigor en enero del 2008, los sujetos pasivos de este impuesto regulador no estaban inteligenciados con este impuesto, debido a que faltó una mayor comunicación respecto a su fin, motivo por el cual se extendió el plazo de su declaración, exonerándose de su pago en los años 2008 y 2009, por lo que se empezó a pagar a partir del 2010. El fin principal extrafiscal de impuesto, realmente, era el que el Estado pueda identificar las tierras rurales inactivas y sus propietarios, cercanas a fuentes hídricas o canales de conducción o fuentes de agua definidas, que no se

[1192] Servicio de rentas internas, *Impuesto a las tierras rurales*, [en línea/online: https://www.sri.gob.ec/impuesto-tierras-rurales, acceso/disponible/consultado: 23/02/2024].
[1193] *Reglamento para la aplicación del impuesto a las tierras rurales*, art. 4.
[1194] *Informe de recaudaciones tributarias del período 2017 – 2018 del Servicio de Rentas Internas*, SRI, Ministerio de Economía y Finanzas, Quito, 2019.

encuentren en sectores protegidos no sujetos a explotación agrícola o en tierras comunitarias.

Este impuesto, multiplicado por cuatro, era deducible para el cálculo de la renta generada exclusivamente por la producción de la tierra y hasta por el monto del ingreso gravado percibido por esa actividad en el correspondiente ejercicio económico, aplicable al impuesto a la renta global[1195], lo que era el beneficio tributario dado al contribuyente. Se debe indicar, que para el cálculo del impuesto a la renta se utilizaba la deducibilidad del impuesto a las tierras rurales como beneficio, para el dueño o para el propietario de la superficie de la tierra.

La presentación tardía de la declaración de este impuesto se sancionaba con una multa equivalente al 4% del impuesto causado por cada mes o fracción de retraso, monto que no podía superar el valor del impuesto. La recaudación total del impuesto a las tierras rurales ingresaba al Presupuesto General del Estado[1196].

El problema en Ecuador, con respecto a la aplicación de este impuesto regulador[1197], pudo haber sido que no existían catastros de tierras actualizados, y para el cálculo de este impuesto, se debía determinar no sólo la extensión de tierras rurales que tenía un propietario, sino también, su condición agrícola. Además, existía el problema de las inundaciones periódicas por el fenómeno del niño, así como, el de las plagas que dañan las cosechas; pero, también, el aumento del valor de los insumos agrícolas, y el contrabando de productos del agro, que ingresan al Ecuador de nuestros países vecinos, como son, Colombia y Perú, y cuyos precios son muchísimo más bajos. Todo esto, afecta al hacendado, que muchas veces tiene pérdidas, por lo que tiene una posición negativa respecto al pago de cualquier otro impuesto.

Si bien, inicialmente, este impuesto no tuvo recaudaciones representativas, esto se debió a la falta de conocimiento de los hacendados respecto a la forma de cálculo de este impuesto, por la falta de información actualizada respecto a los catastros agrícolas y a mapas agrícolas de producción, que deben establecer no sólo lo que se produce y cuanto se produce; sino también, a los motivos en cada sector, por lo que se ha dejado de producir

---

[1195] Servicio de rentas internas, *Impuesto a las tierras rurales*, [en línea/online: https://www.sri.gob.ec/impuesto-tierras-rurales, acceso/disponible/consultado: 02/12/2021].

[1196] Benítez, Mayté, *Manual Tributario*, *op. cit.*, p. 287.

[1197] Para algunos especialistas en el tema.

en tierras rurales cultivables. Las recaudaciones extrafiscales fueron bajas, debido a que los beneficios que proporcionaba el impuesto a las tierras rurales no fueron de interés para los contribuyentes, debido a los graves problemas que ha sufrido la actividad agrícola, lo que hace que los propietarios de tierras rurales fueran reacios al pago de este impuesto, que grava la propiedad rural y no grava la no productividad o la infrautilización o el no cultivo, de las tierras agrícolas cultivables.

La eficiencia de este impuesto estaba relacionada a la disponibilidad de información del Estado respecto a la realidad del sector agrícola, lo que supone elevados gastos públicos, por lo que en la realidad lo hacía un impuesto ineficiente, debido a los problemas que enfrenta la actividad económica agrícola, por el contrabando y el aumento del precio de los insumos necesarios para la producción. Si el fin que tuvo el Estado, para la creación de este impuesto regulador, fue el de inteligenciarse de la realidad agrícola mediante las declaraciones tributarias de este impuesto, esto no se cumplió y se reflejó en las recaudaciones extrafiscales de este impuesto.

Se debe señalar, que este impuesto regulador no gravaba la subutilización o infrautilización de tierras agrícolas cultivables, que no hubieren cumplido con un determinado nivel de productividad, por lo que deberían pagar un impuesto debido a la ineficiencia productiva de los propietarios de las tierras agrícolas; sino que, gravaba la propiedad de tierras rurales con acceso a fuentes hídricas, lo que no cumple con la prescripción pigouviana, pues este impuesto no buscaba corregir una externalidad negativa.

Por lo expuesto, se puede establecer que este impuesto regulador no cumplió a cabalidad con la prescripción pigouviana, por lo que fue eliminado en el año 2018 mediante la *Ley de Reactivación Económica*. Este impuesto, estuvo vigente desde el año 2010, y constaba en la *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria*. La recaudación total que tuvo el Servicio de Rentas Internas (SRI) desde el año 2010 hasta el mes de noviembre de 2017, por el impuesto a las tierras rurales, fue de USD 54.243.426.

#### 10.1.1.5 IMPUESTO AMBIENTAL A LA CONTAMINACIÓN VEHICULAR (IMPUESTO VERDE VEHICULAR)

El objeto de este impuesto regulador, de tipo ambiental, era: "…reducir la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte

terrestre". El hecho generador se daba por: "…la contaminación producida por los vehículos motorizados de transporte terrestre". La base imponible se establecía en base al cilindraje que tenía el motor del respectivo vehículo, expresado en centímetros cúbicos, a la que se multiplicaba las tarifas que se establecían en la tabla de impuestos verdes, tomándose también en cuenta la antigüedad del vehículo. Lo pagaban las personas naturales, sucesiones indivisas, y las sociedades nacionales o extranjeras que eran propietarios de vehículos motorizados de transporte terrestre, habiendo sido su pago de forma anual. Es importante indicar, que en ningún caso el valor del impuesto a pagar debió haber sido mayor al valor correspondiente al 40% del avalúo del vehículo, en el año al que correspondía el referido impuesto [1198].

El marco legal de este impuesto comprendía a la *Ley del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular*, publicada en el R.O. 583 del 24 de noviembre de 2011, en su Capítulo I; el Reglamento a la *Ley del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular*, publicado en el R.O. 608-4S, de 30 de diciembre de 2011; la *Ley Derogatoria al Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular*, publicada en el R.O. 19S. de 16 de agosto de 2019.

Este impuesto regulador ambiental, conocido también como "impuesto verde vehicular", cumplió parcialmente con su fin principal extrafiscal, debido a la falta de una mejor focalización del impuesto, en los vehículos que más contaminaban. Este impuesto regulador llevó a los contribuyentes a optar por la compra de vehículos nuevos y menos contaminantes, ya que también se disminuyeron las tarifas arancelarias de los aranceles de importación de los vehículos eléctricos de uso particular[1199] y se establecieron créditos flexibles, en tasa activa y tiempo, para los compradores.

La falta de una mejor focalización del fin principal extrafiscal se debió, a que no se focalizó este impuesto en los vehículos de transporte público y los taxis, que eran los más contaminantes y que no pagaban este impuesto. Por este motivo, además, también se debió haber disminuido o eliminado las tarifas arancelarias a los vehículos eléctricos, que servían para el transporte público en general, y también se debió haber disminuido las tarifas arancelarias de los vehículos eléctricos, de uso particular, que superaran el valor

[1198] Servicio de rentas internas, *Impuesto ambiental a la contaminación vehicular*, [en línea/online: https://www.sri.gob.ec/impuesto-ambiental-a-la-contaminacion-vehicular, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

[1199] Pero cuyo precio no superara los USD 30.000

de USD 30.000. Esto hubiera permitido, realmente, cumplir totalmente con la finalidad extrafiscal primordial, que era la de cambiar conductas contaminantes. Este impuesto generó grandes recaudaciones tributarias, por lo que también tuvo un fin recaudatorio[1200].

El impuesto ambiental a la contaminación vehicular debía ser pagado por todos los propietarios de vehículos motorizados, cuyo cilindraje era mayor a 1500 centímetros cúbicos y con cinco años o más de antigüedad. El impuesto tomaba en cuenta la posible contaminación ambiental de cada vehículo y la tecnología del motor del vehículo; pero, en ningún caso, el valor del impuesto a pagar podía ser mayor al valor correspondiente al 40% del avalúo del vehículo[1201]. El pago del impuesto se realizaba en base a una tabla establecida en el art. 30 de su Reglamento. Es importante indicar, que, si el propietario del vehículo no pagaba este impuesto, no podía realizar la matriculación del mismo, lo que ocasionaba las respectivas multas de tránsito.

Este impuesto se aplicó, en forma gradual, desde el 2012 y lo pagaron 2,7 millones de ecuatorianos. Cuando fue creado, se estableció que su fin principal extrafiscal, era el de incentivar la adopción de conductas ecológicas por parte de la ciudadanía, y que lo recaudado se iba a destinar a políticas de protección ambiental.

El impuesto debió haber gravado a los vehículos que más contaminaban, para incentivar a los compradores a adquirir vehículos menos contaminantes, y de esta forma generar una cultura a favor del medioambiente.

En el 2013, este impuesto recaudó USD 94 millones, por un total promedio de 1.950.495 vehículos, lo que representa el 26% de un total de USD 368 millones por concepto de recaudación por impuestos a los vehículos[1202], lo que lo colocó como el segundo impuesto de más recaudación en esta clasificación[1203], siendo superado por el impuesto a la propiedad de los vehículos. En el 2018 este impuesto recaudó USD 119,4 millones y en el 2019 recaudó USD 122 millones[1204].

---

[1200] El impuesto verde vehicular se eliminó en el período 2017 – 2019 por considerarlo, el Gobierno actual, como un impuesto sobre la propiedad, cuyo fin era fiscalista.

[1201] *Reglamento a la Ley del Impuesto ambiental a la contaminación vehicular*.

[1202] Impuesto a la propiedad de vehículos, tasa de matriculación, impuesto municipal al rodaje, tasa de aporte a la junta de Beneficencia de Guayaquil, Impuesto ambiental a la contaminación vehicular.

[1203] Amoroso, Ximena, *Tributación ambiental: caso Ecuador*, México, 2014, [en línea/online: https://www.oecd.org/tax/tax-global/Session-3-Ecuador.pdf, acceso/disponible/consultado: 26/11/2021].

[1204] Servicio de Rentas Internas, *Recaudaciones tributarias,* [en línea/online: httpswww.sri.gob.ecestadisticas-generales-de-recaudacion-sri, acceso/disponible/consultado: 26/11/2021].

El 16 de agosto del 2019, se dio la eliminación de este impuesto, también llamado impuesto verde sobre vehículos, mediante la Ley Derogatoria del mismo nombre, debido a que el Gobierno estableció que, realmente, era un impuesto sobre la propiedad, y no un impuesto regulador, de tipo medioambiental. Esta Ley también permitió que, una vez que se culminara el trámite de chatarrización, las obligaciones pendientes por este impuesto se declararan extinguidas.

La incorrecta focalización de este impuesto, respecto a qué y a quien debería gravar realmente, vulneraba los principios de generalidad e igualdad. Además, se utilizaron a los aranceles de importación, como instrumentos de política económica, dotándolos de un fin secundario extrafiscal, al disminuir las tarifas arancelarias de los vehículos eléctricos particulares, para incentivar su compra.

Por lo expuesto, este impuesto regulador no cumplió a cabalidad con su fin principal extrafiscal, por su incorrecta focalización, pues no gravaba a los vehículos que más contaminaban, pero sí cumplía con su fin secundario fiscal que era el recaudatorio, por la importante recaudación tributaria que generaba. Es decir, era más un impuesto recaudador o fiscal, de tipo directo y sobre la propiedad, que un impuesto regulador.

Desde la perspectiva de la prescripción pigouviana, este impuesto no cumplía a cabalidad con ésta, ya que no tenía las características de una estructura de un impuesto regulador o pigouviano, debido a que no gravaba la externalidad tecnológica de efecto negativo, ocasionada por la contaminación ambiental de los productores, que son las personas propietarias de los vehículos de combustible fósil, que generaban en la realidad la mayor contaminación ambiental, que eran los taxis y los transportes de servicio público. Aquí se puede observar, que este impuesto no se estableció en forma correcta, y fue mal llamado regulador, pues cumplió más con su finalidad secundaria fiscal o recaudatoria, habiendo sido en la realidad un impuesto sobre la propiedad vehicular, cuando ya existía otro impuesto de este tipo[1205].

[1205] Es por este motivo, que fue eliminado.

### 10.1.1.6 IMPUESTO REDIMIBLE A LAS BOTELLAS PLÁSTICAS NO RETORNABLES

El impuesto redimible a las botellas plásticas tiene dos objetos: el primero consiste en disminuir la contaminación ambiental, y el segundo es el estimular el proceso de reciclaje. Con respecto al primero, el hecho generador es el de: "…embotellar bebidas en botellas plásticas no retornables, utilizadas para contener bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas, no gaseosas y agua". Y con respecto al segundo, en el caso de bebidas importadas, el hecho generador es: "…la desaduanización de bebidas contenidas en botellas plásticas no retornables". Por concepto del primer objeto del impuesto se aplicará, por cada botella plástica, la tarifa de hasta dos centavos de dólar. En el caso del segundo, se devolverá en su totalidad a quien recolecte, entregue y retorne las botellas. Lo pagan los embotelladores de bebidas contenidas en botellas plásticas gravadas con este impuesto, que se declara mensualmente[1206].

En el período de febrero del 2012 a marzo del 2014, las botellas plásticas no retornables recuperadas, por centros de acopio certificados, fueron de 2.344 millones. En el mismo período las botellas recuperadas por embotelladores fueron de 1.276 millones, lo que hace un total de 3.620 millones de unidades. El total de botellas producidas, en el período en mención, fue de 3.133 millones. La diferencia entre estos valores totales fue de 487 millones de botellas recuperadas, que estaban en la basura antes de la aplicación del impuesto. Los resultados ambientales fueron: la reducción de las botellas plásticas en el medio ambiente, y la reducción de la degradación ambiental.

En el período de marzo de 2012 a abril de 2014, el Servicio de Rentas Internas tuvo una recaudación bruta, por concepto de este impuesto, de USD 37 millones. En el 2018 la recaudación fue de USD 34,7 millones, en el 2019 fue de USD 35,9 millones, en el 2020 fue de USD 29 millones y en el 2021 fue de USD 33, 5 millones. Se puede observar la disminución en el 2020 por efectos del COVID – 19, y la recuperación de las recaudaciones de este impuesto en el 2021[1207].

---

[1206] Servicio de rentas internas, *Impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables*, [en línea/online: https://www.sri.gob.ec/impuesto-redimible-botellas-plasticas-no-retornables, cceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

[1207] Servicio de Rentas Internas, *Recaudaciones tributarias*, [en línea/online: httpswww.sri.gob.ecestadisticas-generales-de-recaudacion-sri, acceso/disponible/consultado: 26/04/2022].

Los resultados sociales de la aplicación de este impuesto regulador fueron los siguientes: el de dotar de un valor de cambio a una materia que por definición había perdido su valor; así como, generar ingresos para los recolectores de botellas plásticas no retornables de la basura. Lo indicado permite establecer, el cumplimiento del fin principal extrafiscal de este impuesto regulador ambiental[1208], que cumplió a cabalidad con la prescripción pigouviana, ya que la externalidad tecnológica de efecto negativo que se corrigió, fue: la contaminación de plásticos en la basura mediante su direccionamiento a centros de reciclaje; que generaron recursos financieros para los recicladores, y la reutilización del plástico en las fábricas; teniendo un efecto sistémico, en el medioambiente.

#### 10.1.1.7 IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES (ICE)

El impuesto a los consumos especiales (ICE) sobre el alcohol, el tabaco y las bebidas no alcohólicas azucaradas, es considerado como un impuesto regulador o corrector, no ambiental, de tipo indirecto, que grava determinados bienes y servicios, sean nacionales o importados. Este impuesto debe ser pagado por los productores o importadores, quienes tienen la obligación de hacerlo, que pueden ser: los importadores y fabricantes de los bienes que gravan este impuesto; pero, solamente en su primera etapa de elaboración. Se debe indicar, que el precio de venta al público lo termina cancelando el consumidor final[1209].

El ICE es un impuesto regulador, considerado por la doctrina como un tributo extrafiscal impropio[1210], pero, también, como un impuesto distorsionador debido a que las personas tienden a cambiar sus decisiones de consumo, para evitar pagar mayores impuestos. Además, inclusive, en el caso del ICE se da el efecto de sustitución, cuando las personas buscan consumir otros bienes, distintos a aquellos en que recae este impuesto[1211].

El impuesto a los consumos especiales (ICE) fue creado en 1989 mediante la *Ley de Régimen tributario interno*. El fin principal extrafiscal de este impuesto regulador es el

---

[1208] Amoroso, Ximena, *Tributación ambiental: caso Ecuador*, México, 2014, [en línea/online: https://www.oecd.org/tax/tax-global/Session-3-Ecuador.pdf, acceso/disponible/consultado: 26/11/2021].

[1209] *¿Qué es el Impuesto ICE o impuesto a los consumos especiales?*, Calendario tributario, [en línea/online: https://calendariotributario.org/ec/impuesto-a-consumos-especiales/, acceso/disponible/consultado: 27/11/2021].

[1210] Varona Alabern, Juan, *Extrafiscalidad y Dogmática Tributaria*, *op. cit.,* pp. 22-25.

[1211] Manya Orellana, Marlon /Ruíz Martínez, Miguel, *TAX Ecuador*, Guayaquil, Gride, 2011, p. 554.

de restringir el consumo de determinados bienes, para la protección de la salud. Este impuesto grava a los bienes y servicios de procedencia nacional o importada[1212], para lo cual la *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno* los clasifica en cinco grupos, siendo el Quinto grupo el que establece la tarifa específica, para el caso de bebidas alcohólicas [1213].

Cuando los bienes y servicios que gravan el ICE son de producción nacional, el hecho generador es la transferencia. En cambio, cuando se da el consumo de bienes importados, el hecho generador es la desaduanización. El sujeto activo del ICE es el Servicio de Rentas Internas (SRI) y los sujetos pasivos son quienes produzcan o importen los bienes. El ICE se da sólo en una etapa de comercialización por lo que solo lo pagarán y declararán quienes lo producen o lo importen.

El ICE se aplica al consumo de los siguientes productos: cigarrillos, cervezas, bebidas gaseosas, alcohol, productos alcohólicos, entre otros; y los bienes suntuarios de procedencia nacional o importada, detallados en el artículo 78 de la *Ley de Régimen Tributario Interno*[1214].

Antes de la *Ley de Régimen tributario interno* de 1989, que creó el ICE, desde 1977 había impuestos y leyes con características similares, como, por ejemplo: impuesto a las bebidas gaseosas[1215], *Ley del sistema impositivo de cigarrillos*[1216], impuesto selectivo al consumo de cerveza[1217], impuestos a los consumos selectivos[1218], *Ley del sistema impositivo al consumo selectivo de productos alcohólicos de fabricación nacional*[1219].

Debido a que hay muchas plazas de trabajo que dependen de la producción del alcohol, para consumo o industrial, el Art. 77 de la *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno* establece su exención, para los siguientes casos: el alcohol destinado a la producción de perfumes y aguas de tocador; el alcohol así como los mostos, jarabes, esencias o concentrados destinados a la producción de bebidas alcohólicas; el alcohol,

[1212] *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*, art. 82.
[1213] *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno,* art. 82
[1214] *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*, art. 71.
[1215] Del 21 de octubre de 1977, aprobada mediante Decreto Supremo No. 1880
[1216] Del 20 de marzo de 1979, aprobada mediante Decreto No. 3373, Registro oficial No. 884.
[1217] Del 26 de julio de 1978, mediante Decreto Supremo No. 2660, Registro oficial No. 636.
[1218] Del 11 de enero de 1983, mediante Ley No. 118, Registro oficial No. 408.
[1219] Del 29 de septiembre de 1986, Registro Oficial No. 532.

residuos y subproductos, que como insumos o materias primas se destinen a la producción; y los productos destinados a la exportación[1220].

El impuesto a los consumos especiales (ICE) por operaciones internas y de importación, recaudó en el año 2017 el valor de USD 949,4 millones y en el 2018 USD 985,4 millones. Esto significó un aumento de USD 36 millones que representó un aumento del 3,79 % con respecto al año anterior. En el 2017 el valor por concepto de recaudaciones tributarias de todos los impuestos fue de USD 13.224,4 millones y en el 2018 fue de USD 15.129,4 millones. En el 2017 este impuesto representó el 7,18 % del total de recaudaciones tributarias, y en el 2018 el 6,51 %. De trece tipos de tributo, por concepto de recaudaciones tributarias, ocupó en el año 2017 y en el 2018 el cuarto puesto[1221]. Como se puede observar, las recaudaciones de este impuesto son muy importantes.

En el 2019, las recaudaciones por el ICE de operaciones internas fue de USD 653,5 millones, en el 2020 fue de USD 578,8 millones y en el 2021 fue de USD 577,3 millones. En el 2019 las recaudaciones por ICE de importaciones fue de USD 257 millones, en el 2020 fue de USD 161,5 millones y en el 2021 fue de USD 253 millones. Se puede observar la disminución de las recaudaciones extrafiscales en el año 2020, por efecto del Covid – 19, y una mejora en las recaudaciones del año 2021[1222].

En total, por concepto de recaudaciones del ICE, por operaciones internas e importaciones, en el 2019 fue de USD 910,5 millones, en el 2020 fue de USD 740,3 millones y en el 2021 fue de USD 830,3 millones. Este impuesto regulador tiene ingresos elevados, que lo colocan en una cuarta posición por recaudaciones tributarias.

El impuesto a los consumos especiales tiene como objeto la producción de bienes o la importación de bienes suntuarios, gravando el consumo o la importación de ciertos productos, siendo su base imponible el valor *ex fábrica* o el valor de la importación, pagándolo el importador o el consumidor final. Este impuesto regulador desincentiva la compra de determinados productos que lo grava, debido a que lo encarece, y por ende desincentiva su adquisición. Lo importante es que grave productos suntuarios o que

[1220] *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*, art. 77.
[1221] *Informe de recaudaciones tributarias del período 2017 – 2018 del Servicio de Rentas Internas*, SRI, Ministerio de Economía y Finanzas, Quito, 2019.
[1222] Servicio de Rentas Internas, *Recaudaciones tributarias*, [en línea/online: httpswww.sri.gob.ecestadisticas-generales-de-recaudacion-sri, acceso/disponible/consultado: 26/04/2022].

atenten contra la salud, y que no grave productos que se utilicen para la educación o para la producción.

Las tarifas de determinados productos, gravados por el ICE, muestran el por qué se encarecen de manera significativa estos, siendo algunos ejemplos[1223]:

- El alcohol y sus derivados de consumo humano, excluyendo la cerveza, tienen una tarifa del 40%, siendo lo que se busca el disminuir el consumo de alcohol;
- Los cigarrillos y productos derivados del tabaco tienen una tarifa del 150% encareciendo en forma significativa su precio, para desincentivar su consumo;
- La cerveza tiene una tarifa del 30% siendo el fin que se busca el disminuir su consumo;
- Las bebidas gaseosas tienen una tarifa del 10% siendo el fin buscado el disminuir su consumo.

El fin principal extrafiscal de algunos de estos ejemplos, que pueden atentar contra la salud, es el desincentivar el consumo mediante el aumento significativo del precio de venta por la tarifa del ICE aplicada, pero en otros casos, como es el de los bienes suntuarios, la aplicación de una tarifa elevada significa el aumento de recaudaciones tributarias, que permitirán la redistribución de la riqueza, pues van al presupuesto del Estado, y se direccionan a financiar el gasto público, principalmente, de: salud, educación, seguridad, insumos. Por lo expuesto, se puede establecer que este impuesto regulador si ha cumplido con su fin principal extrafiscal.

Por lo indicado, se puede establecer que el impuesto a los consumos especiales (ICE) que se establece sobre el tabaco, las bebidas alcohólicas y las bebidas azucaradas, cumple con la prescripción pigouviana, pues grava el elemento que causa el daño, que en este caso sería: cada cigarrillo, los gramos de alcohol contenidos en el envase de expendio de la bebida alcohólica y los gramos de azúcar contenida en los envases de expendio de la bebida no alcohólica azucarada. La externalidad tecnológica con efecto negativo que se quiere corregir es el aumento de casos de tabaquismo, alcoholismo y obesidad e hipertensión, respectivamente; desincentivando su consumo mediante el aumento de su precio, por el gravamen aplicado al elemento que causa el daño en el producto. Tanto para

[1223] *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*, art. 82.

el tabaco, como para el alcohol y las bebidas no alcohólicas azucaradas, el sistema impositivo es el específico, sin aplicar ningún *ad valorem*.

López y Arosemena, con respecto a los impuestos que gravan directamente al consumo, como, por ejemplo, el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE), mencionan lo siguiente:

> "La teoría económica nos dice que esta clase de impuestos debería servir para corregir algún tipo de externalidad o fomentar el ahorro. En el 2017, año que se introdujeron la mayoría de los impuestos al consumo de bienes que mantenemos a la fecha (armas deportivas, videojuegos, televisión por cable, perfumes servicio de telefonía a sociedad y otros), el SRI se refería al ICE en el marco de la *Ley para la Equidad Tributaria* con lo siguiente: "Mediante el impuesto a los consumos especiales (ICE), la administración tributaria contribuye a la regulación de externalidades. En esta reforma se incrementaron las tarifas del ICE del tabaco y bebidas alcohólicas, con una finalidad de equidad y redistribución, y se gravó con este impuesto bienes de tipo suntuario". No obstante, en la práctica ese impuesto se lo usa como una herramienta recaudatoria. Un ejemplo de ello es el ICE del 10 por ciento que se grava sobre los servicios de telefonía móvil de personas naturales, que fue introducido en la última reforma tributaria del 2019. Los servicios de telefonía móvil no son un servicio suntuario, son un servicio necesario para la vida diaria, la educación, el trabajo y los negocios"[1224].

### 10.1.1.7.1 ANÁLISIS COMPARATIVO DEL ICE

En el 2016, en Ecuador, cada cigarrillo pasó de tributar USD 0,1310 a USD 0,16; en el caso de la cerveza, se pasó de USD 7,24 a USD 12 por cada litro de alcohol puro; en el mismo año, en el caso de las bebidas azucaradas, se estableció el impuesto de USD 0,18 por cada 100 gramos de azúcar por litro en las bebidas azucaradas (25 gramos por litro), exceptuando a otras bebidas (lácteos, aguas y jugos naturales (50 % de frutas). En todos los casos mencionados, de aplicación del impuesto al consumo especial (ICE), se gravó

[1224] López, Franklin/ Arosemena, Pablo, *Libre Comercio. El Algoritmo del Progreso*. Ecuador, Primera edición, Edición propia, 2020, p. 141.

el componente que causa el daño, por lo que este impuesto regulador, cumple con la estructura que debe tener un impuesto pigouviano[1225].

En el 2017, en Argentina, se aplicaba un sistema impositivo mixto, que establecía un *ad valorem* del 70% sobre el precio de venta al público de las cajetillas de cigarrillo, con un impuesto mínimo fijo de 28 pesos (0,74 dólares a esa fecha) sobre cada cigarrillo; en el caso de la cerveza, se aplicaba un *ad valorem* del 16,3%, sobre el vino el 0% y sobre los destilados el 35,1%, siendo la base imponible el precio de venta del fabricante. En el caso de las bebidas no alcohólicas azucaradas, en el año 2017 se presentó una propuesta de reforma que consideraba incrementar la alícuota efectiva del 8,7% al 20,5% y bajar o mantener la del agua mineral. La propuesta fue rechazada[1226]..

En el 2017, en Chile, se aplicaba un sistema impositivo mixto, que establecía un *ad valorem* del 30% del precio de venta minorista, más 49.82 pesos (0,07 dólares a esa fecha) por cigarrillo; en el caso de la cerveza se aplicaba un *ad valorem* de 20,50%; en el vino, el 20,50% y en los destilados el 31,50%, siendo su base imponible el precio de venta (misma que IVA); en el caso de las bebidas azucaradas, se aplicaba una alícuota especial del 18%, y a las bebidas no azucaradas una alícuota del 10%[1227].

En el 2017, en Colombia, se aplicaba un sistema impositivo mixto, que establecía un *ad valorem* del 10% sobre el precio de venta al público de las cajetillas de cigarrillos, y un valor de 2.100 pesos (0,03 dólares a esa fecha) por caja de 20 cigarrillos; en el caso de la cerveza, se aplicaba un *ad valorem* del 20%, sobre el vino un 20,50% y sobre los destilados, de un 35% a un 40%, siendo su base imponible el precio de venta al público;

---

[1225] *Impuestos Correctivos y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, México, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2019, pp. 98, 106 y 109, [en línea/online: https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/12/5954/5.pdf, acceso/disponible/consultado: 28/04/2022].

[1226] *Impuestos Correctivos y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, México, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2019, pp. 98, 106 y 109, [en línea/online: https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/12/5954/5.pdf, acceso/disponible/consultado: 28/04/2022].

[1227] *Impuestos Correctivos y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, México, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2019, pp. 98, 106 y 109, [en línea/online: https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/12/5954/5.pdf, acceso/disponible/consultado: 28/04/2022].

en el 2016 se propuso en Colombia un impuesto a las bebidas azucaradas (300 pesos por litro a nivel del productor) pero fue rechazado[1228].

En el 2017, en Perú, se aplicaba un sistema impositivo específico, que establecía un valor de 0,27 soles (0,08 dólares a esa fecha) por cigarrillo; en el caso de la cerveza y el vino se aplicaba 1,25 soles y 35% *ad valorem* (GL < 6 grados) y 12), 1,70 soles más 20% (GL entre 6 y 12), y 2,70 soles más 30% *ad valorem* entre 12 y 20 GL; en el caso de los destilados, se aplicaba 3,40 soles por litro (>20GL) más 40% *ad valorem*; en el 2018 se aumentó la tasa impositiva del 17% al 25% para las bebidas azucaradas que poseían 6 o más gramos de azúcar por cada 100 mililitros[1229].

En el 2017, en Bolivia, se aplicaba un sistema impositivo específico, que establecía 139 bolivianos cada 1.000 unidades de cigarrillos (0,02 dólares por unidad); en el caso de la cerveza, se aplicaba un ad valoren de 1% y un pago de 3,17 bolivianos por litro; en el caso del vino, se aplicaba un *ad valorem* de 5% y un pago de 3,33 bolivianos por litro, y en los destilados se aplicaba un ad valoren de 10% y un pago de 13,89 bolivianos por litro, la base imponible se calcula sobre el monto fijo (en bolivianos) por litro más porcentaje sobre el precio de venta al público; en el caso de las bebidas azucaradas en el 2017 se actualizaron las alícuotas del impuesto selectivo específico a 0,43 bolivianos por litro para aguas y bebidas azucaradas y 4,84 bolivianos por litro para bebidas energizantes[1230].

### 10.1.2 EXTRAFISCALIDAD DE LOS IMPUESTOS RECAUDADORES

A continuación, se analizan los fines secundarios extrafiscales de los principales impuestos recaudadores, para establecer cuáles han sido los instrumentos extrafiscales

---

[1228] *Impuestos Correctivos y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, México, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2019, pp. 98, 106 y 109, [en línea/online: https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/12/5954/5.pdf, acceso/disponible/consultado: 28/04/2022].

[1229] *Impuestos Correctivos y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, México, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2019, pp. 98, 106 y 109, [en línea/online: https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/12/5954/5.pdf, acceso/disponible/consultado: 28/04/2022].

[1230] *Impuestos Correctivos y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, México, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2019, pp. 98, 106 y 109, [en línea/online: https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/12/5954/5.pdf, acceso/disponible/consultado: 28/04/2022].

que se han aplicado, para corregir las externalidades de efectos positivos, mediante la aplicación de subsidios pigouvianos, utilizando minoraciones extrafiscales. De igual forma, se analizan los efectos de estos impuestos cuando se les aplican minoraciones productivas, técnicas, correctivas y por política monetaria extranjera. Los principales impuestos recaudadores con fines secundarios extrafiscales que se analizarán son los siguientes: impuesto al valor agregado (IVA), impuesto a la renta y los aranceles a las importaciones.

#### 10.1.2.1 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

El impuesto al valor agregado (IVA) es un impuesto fiscal o recaudador, de tipo indirecto y regresivo pues grava los mismos productos, tanto para pobres como para ricos. Antes se conocía al IVA, con el nombre de Impuesto a las transacciones mercantiles (ITM). El impuesto al valor agregado IVA es regresivo ya que afectan a una mayor porción de los ingresos de los hogares de bajos recursos que de los hogares con ingresos altos. Los gastos tributarios en el IVA tienen la forma de exenciones simples y exenciones totales. No se identifican tasas reducidas, créditos, ni diferimientos[1231].

El impuesto al valor agregado (IVA) recaudó en el año 2017 el valor de USD 6.317,1 millones y en el 2018 USD 6.736,1 millones. Esto significó un aumento de USD 419 millones que representó un aumento del 6,63 % con respecto al año anterior. En el 2017 el total de recaudaciones tributarias fue de USD 13.224,4 millones y en el 2018 fue de USD 15.129,4 millones. En el 2017 este impuesto representó el 47,8 % del total de recaudaciones tributarias, y en el 2018 el 44,52 %. De trece tipos de tributo, por concepto de recaudaciones tributarias, ocupó en el año 2017 y en el 2018 el primer puesto[1232]. Como se puede observar, las recaudaciones de este impuesto recaudador, de tipo indirecto, regresivo, son las más importantes y representativas.

[1231] Terán, José, "La perspectiva de género en el Derecho tributario", en *Tópicos Contemporáneo del Derecho Tributario*, Quito, Cevallos Editorial Jurídica, 2013, p. 131.
[1232] *Informe de recaudaciones tributarias del período 2017 – 2018 del Servicio de Rentas Internas*, SRI, Ministerio de Economía y Finanzas, Quito, 2019.

En el 2019, las recaudaciones tributarias por el impuesto al valor agregado (IVA), por operaciones internas, fueron de USD 4.884,9 millones, en el 2020 fueron de USD 4.093 millones y en el 2021 fueron de USD 4.765 millones[1233].

En el 2019, las recaudaciones tributarias por el impuesto al valor agregado (IVA), por importaciones, fueron de USD 1.800 millones, en el 2020 fueron de USD 1.413 millones, y en el 2021 fueron de USD 1.961 millones[1234].

En el 2019, las recaudaciones tributarias por el impuesto al valor agregado (IVA), por operaciones internas e importaciones, fueron de USD 6.684,9 millones, en el 2020 fueron de USD 5.506 millones y en el 2021 fueron de USD 6.726 millones. Se puede observar el efecto que tuvo el COVID – 19 en el año 2020 y su recuperación en el 2021[1235].

Además, de su fin principal recaudador o fiscal, se lo ha utilizado como instrumento de política monetaria, en los regímenes con moneda propia; pero, también, como instrumento de política económica general, en los regímenes dolarizados, dándole de esta forma un fin secundario extrafiscal.

El establecimiento de una base cero de este impuesto ha permitido la protección al sector artesanal, aplicando esta **minoración correctiva**; y, su devolución a los adultos mayores ha permitido cumplir con la justicia social, de igual forma aplicando una **minoración correctiva**. Su devolución a los exportadores que han utilizado bienes con valor agregado ha permitido el incentivo de las exportaciones; así como la aplicación de un IVA con base cero, en zonas especiales de desarrollo económico (ZEDE), ha permitido el desarrollo de la maquila, siendo todas estas **minoraciones correctivas**. Además, el aumento de su porcentaje de 12 % a 14% generó nuevas recaudaciones tributarias que sirvieron para la restauración de las provincias de Manabí y Esmeraldas que se vieron afectadas por un terremoto; así como la exoneración de su pago en estas provincias,

[1233] Servicio de Rentas Internas, *Recaudaciones tributarias*, [en línea/online: httpswww.sri.gob.ecestadisticas-generales-de-recaudacion-sri, acceso/disponible/consultado: 26/04/2022].
[1234] Servicio de Rentas Internas, *Recaudaciones tributarias*, [en línea/online: httpswww.sri.gob.ecestadisticas-generales-de-recaudacion-sri, acceso/disponible/consultado: 26/04/2022].
[1235] Servicio de Rentas Internas, *Recaudaciones tributarias*, [en línea/online: httpswww.sri.gob.ecestadisticas-generales-de-recaudacion-sri, acceso/disponible/consultado: 26/04/2022].

permitió su recuperación económica, aplicando de igual forma **minoraciones correctivas.**

A diciembre del 2021, el Gobierno estableció una base cero del IVA, para todos los productos sanitarios, como una medida ante el Covid 19, lo que muestra el compromiso del Gobierno con la realidad socioeconómica del contribuyente, ante una pandemia, aplicando nuevamente una **minoración correctiva**.

En base a lo expuesto, se puede establecer que el impuesto al valor agregado ha cumplido como instrumento fiscal o recaudador, así como también, ha cumplido con sus fines secundarios extrafiscales, al servir como instrumento de política económica general. Al aplicar a este impuesto recaudador las minoraciones (productivas, técnicas, correctivas, extrafiscales y por política monetaria extranjera) se le ha dado una finalidad secundaria extrafiscal, adicional a su fin principal fiscal o recaudador. Para la aplicación de minoraciones extrafiscales, en este impuesto, se utilizaron subsidios pigouvianos, ya que conforme a la prescripción pigouviana, son los que se deben aplicar para corregir externalidades de efectos positivos. El mayor uso que se le ha dado a este impuesto fiscal o recaudador, como fin secundario extrafiscal, es con la aplicación de minoraciones correctivas.

Emanuele, con respecto a la tasa del IVA y sobre la conveniencia de subirla o bajarla, opina lo siguiente:

> "La tasa del IVA debe disminuirse inicialmente al 10%, y luego al 8%. Es que con una tasa de IVA más baja se produce un efecto virtuoso: al reducirse la evasión y dejar más dinero en manos de la gente, se propicia un mayor nivel de consumo, se dinamiza el sector productivo y se genera más empelo" [1236]. "Es que es técnicamente incorrecto efectuar comparaciones del nivel del IVA en Ecuador con aquel de los países del Cono Sur, por ejemplo, como suelen hacer quienes argumentan que el nivel del IVA en Ecuador es muy bajo para justificar su aumento. Esa postura no toma en consideración los elevados niveles de inflación que afectan a esos países de moneda débil, en contraste con la baja, e inclusive negativa, inflación que ha caracterizado a la economía ecuatoriana en los últimos años"[1237].

[1236]Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, *op. cit*., p. 98.
[1237]*Ibid*., p. 99.

### 10.1.2.2 IMPUESTO A LA RENTA (IR)

El impuesto a la renta es un impuesto fiscal o recaudador, de tipo directo, redistributivo y progresivo. Su fin principal es el recaudatorio o fiscal, pero ha tenido fines secundarios extrafiscales, como, por ejemplo: aumentar o disminuir la liquidez en el sistema financiero, para aumentar o disminuir el consumo de los contribuyentes; dependiendo del problema que los Gobiernos de turno hayan querido resolver. Este aumento o disminución del porcentaje del impuesto a la renta, ha significado el uso de este impuesto como un instrumento de política económica general, principalmente, en los regímenes con moneda propia. De igual forma, el anticipo del impuesto a la renta consistió en una forma de obtención inmediata de recursos financieros, pero, que también, tuvo una finalidad secundaria extrafiscal, que consistió en obtener una visión real de los ingresos de los contribuyentes y de su patrimonio.

El art. 2 de la *Ley de Régimen Tributario Interno*, define como ingresos para efectos de la declaración t pago del impuesto a la renta, en los siguientes términos: a) Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título oneroso, o bien sea que provengan del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; b) Lo ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades jurídicas, de hecho, consorcio de empresas o cualquier entidad que, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros. El sujeto activo del impuesto a la renta es el Estado, y lo administra a través del Servicio de Rentas Internas SRI. Son sujetos pasivos del impuesto a la renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con la *Ley de Régimen Tributario Interno* y su reglamento[1238].

El impuesto a la renta, en el caso ecuatoriano, es el impuesto recaudador que en la historia tributaria ha presentado la mayor cantidad de erosiones en su base, por concepto de: exenciones, deducciones, beneficios tributarios, diferimientos, regímenes especiales, etc. Estas erosiones en su base gravable se han dado, principalmente, por incentivos económicos para estimular el ahorro y la inversión; pero, también, para la atracción de

[1238] Sánchez, Gilberto, *Guía Práctica Tributaria*, Quito, Ediciones y Publicaciones Ecuatorianas EDYPE, 2007, p. 2007, p. 27.

nuevas inversiones al país, aplicando minoraciones (productivas, técnicas, correctivas, extrafiscales y por política monetaria extranjera).

El impuesto a la renta recaudó en el año 2017 el valor de USD 4.177 millones y en el 2018 USD 5.319,7 millones. Esto significó, un aumento de USD 1.142,7 millones que representó un aumento del 27,36 % con respecto al año anterior. En el 2017, el total de recaudaciones tributarias fue de USD 13.224,4 millones y en el 2018 fue de USD 15.129,4 millones. En el 2017, este impuesto representó el 31,59 % del total de recaudaciones tributarias; y, en el 2018, el 35,15 %. De trece tipos de tributo, por concepto de recaudaciones tributarias, ocupó en el año 2017 y en el 2018 el segundo puesto[1239]. De todas las recaudaciones tributarias, en el 2018, la de este impuesto fue la que más creció en relación al año anterior. Como se puede observar, las recaudaciones de este impuesto recaudador, de tipo directo, progresivo y redistributivo, son sumamente importantes y representativas.

En el 2019, las recaudaciones tributarias por el impuesto a la renta fueron de USD 4.769,9, millones, en el 2020 fueron de USD 4.406 millones y en el 2021 fueron de USD 4.339.6 millones. Se puede observar el efecto que tuvo el COVID – 19 en el año 2020 y en el 2021[1240].

Si se comparan las recaudaciones del impuesto al valor agregado (IVA), con las recaudaciones del impuesto a la renta, se puede establecer que las recaudaciones tributarias del impuesto a la renta, como impuesto directo, se han ido equiparando a las recaudaciones del impuesto al valor agregado, como impuesto indirecto. Esto es positivo debido a que el impuesto a la renta es un impuesto progresivo, y el impuesto al valor agregado (IVA) es un impuesto regresivo y traslativo.

Además, de su fin principal recaudador o fiscal, el impuesto a la renta se lo ha utilizado como instrumento de política monetaria, en los regímenes con moneda propia, pero, también como instrumento de política económica general, en los regímenes dolarizados, dándole de esta forma un fin secundario extrafiscal.

---

[1239] *Informe de recaudaciones tributarias del período 2017 – 2018 del Servicio de Rentas Internas*, SRI, Ministerio de Economía y Finanzas, Quito, 2019.

[1240] Servicio de Rentas Internas, *Recaudaciones tributarias*, [en línea/online: httpswww.sri.gob.ecestadisticas-generales-de-recaudacion-sri, acceso/disponible/consultado: 26/04/2022].

El aumento de sus porcentajes ha servido para estimular o desestimular el consumo y el gasto, así como el ahorro y la inversión. De igual manera, también sus exenciones por varios años, y los incentivos tributarios, han servido para la atracción de inversiones, nacionales y extranjeras, a determinadas ciudades y en todo el territorio nacional. A pesar de todo esto, las inversiones extranjeras directas, en el Ecuador, en el área no petrolera ni minera, no han sido tan significantes, no superando los USD 1.000 millones.

En la realidad, se le exige a los impuestos que cumplan más de un objetivo, como, por ejemplo: en el caso del impuesto a la renta que se le requiere que recaude, redistribuya y sea promotor del crecimiento económico. Es decir, que cumpla tanto con su fin principal fiscal o recaudatorio, y con otros fines secundarios extrafiscales.

Si bien, en Ecuador el impuesto a la renta es un impuesto recaudador, directo, redistributivo y progresivo, también es un instrumento de política económica general, que se lo utiliza, aumentando o disminuyendo sus tasas, con la finalidad secundaria extrafiscal, de incentivar el ahorro y la inversión; o de desalentarla, para incentivar el consumo y el gasto, dependiendo de lo que se necesite. Todo ello, mediante la aplicación de minoraciones (productivas, técnicas, correctivas, extrafiscales y por política monetaria extranjera), utilizadas mediante distintos mecanismos, como, por ejemplo: subsidios, remisiones, exenciones, base 0%, devoluciones, disminución de sus bases desgravadas, etc.

Castañeda, con respecto a los incentivos para formalizar al sector informal para el pago del impuesto a la renta en México, opina que se recauda más o menos la mitad de lo que se debería recaudar, debido a la evasión por la economía informal, y a que hay un sistema de parches que permiten conseguir, por vías alternas, los bienes que traería pagar impuestos[1241].

Emanuele, con respecto al impuesto a la renta y su sobrecarga tributaria, menciona lo siguiente:

> "…supuestamente Ecuador tiene una baja sobrecarga tributaria, resultante de relacionar el pago total de impuestos con el PIB. La falsedad de esta hipótesis se origina en el hecho que el 70% de la población ecuatoriana no tiene un

[1241] Lagos, Ricardo/Castañeda, Jorge/Aguilar, Héctor, *La nueva soledad de América Latina. Una conversación*, *op. cit.*, p. 163.

empleo adecuado y no paga el impuesto a la renta. Tampoco lo paga el 90%-95% del 30% restante. Los impuestos sólo los pagan, entonces, entre el 5% y 10% de la población, por manera que cada vez que aumentan los impuestos, en particular el impuesto a la renta es la franja del 5%-10% de la población la que siempre es afectada. Por ello, calcular la sobrecarga tributaria sobre el total del PIB, y ubicarla en un 20,1% como consta en el ILE[1242] produce un resultado totalmente equivocado. Esta metodología si es aplicable, en cambio, en Europa, donde el 90% o más de la población paga sus impuestos"[1243].

#### 10.1.2.3 ARANCEL A LAS IMPORTACIONES

Con respecto a los aranceles a las importaciones, la función Ejecutiva siempre ha tenido a su cargo la política arancelaria, habiendo sido los aranceles un importante instrumento recaudador; así como, un instrumento de política económica, que ha servido tanto para proteger a la industria nacional y a la dolarización, siendo estos algunos de sus fines secundarios extrafiscales. Esto también, tuvo como efecto el encarecimiento en el precio de muchos productos.

En el período 2007 – 2017, se elevaron considerablemente las tarifas arancelarias de los aranceles de muchos [1244] productos importados con valor agregado, con un fin secundario extrafiscal, de tipo proteccionista, lo que ha ocasionado a la presente fecha una sobrecarga arancelaria.

En el 2018, las recaudaciones tributarias por los aranceles a las importaciones fueron de USD 1.463,4 millones, en el 2019 fueron de USD 1.324,6 millones, en el 2020 fueron de USD 870 millones y en el 2021 fueron de USD 1.101,7 millones. Se puede observar el efecto que tuvo el COVID – 19 en el año 2020 y su recuperación en el 2021.

Este encarecimiento de muchos bienes importados con valor agregado, que se utiliza en el Ecuador como materias primas, ocasionó que el actual Gobierno en agosto de 2021, haya aplicado una reducción de aranceles, para la importación de insumos, materias primas y maquinarias; con el fin, de disminuir los costos en el sector productivo, que se

[1242] Índice Global de Libertad Económica (ILE).
[1243] Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, *op. cit.*, pp. 85,86.
[1244] Servicio de Rentas Internas, *Recaudaciones tributarias*, [en línea/online: httpswww.sri.gob.ecestadisticas-generales-de-recaudacion-sri, acceso/disponible/consultado: 26/04/2022].

vio muy afectado por la pandemia del Covid 19[1245]. La medida empezó a regir a partir del 1 de agosto de 2021 y abarcó 667 partidas relacionadas con materias primas, bienes de capital e insumos productivos; cabe indicar, que a la mayoría de productos se les estableció un arancel de base cero %, y a otros se les colocó un arancel que va desde el 5% hasta el 25%. Estos beneficios se consideran **minoraciones correctivas**, en que se utilizan como mecanismos la base 0% y los subsidios, debido a que lo que se está corrigiendo son las elevadas tarifas arancelarias. En diciembre de 2021, se aplicó nuevamente una reducción de aranceles a la importación de insumos, materias primas y maquinarias, debido a la gran cantidad de partidas y subpartidas existentes, que hacen muy compleja esta revisión.

Por lo expuesto, se puede establecer que el período 2007 -2017 tuvo una activa política arancelaria, tanto fiscal como extrafiscal, en que se establecieron aranceles a las importaciones de bienes con valor agregado, que servían como materias primas, como es el caso de los tableros MDF, los CKD (partes y repuestos). Además, a las computadoras personales y a las impresoras (utilizadas para la educación y para emprendimientos personales); a la importaciones de maquinarias (nuevas y usadas); a los productos sanitarios; a los bienes productivos para la actividad pesquera, acuícola y agrícolas, como es el caso de los tractores; a las importaciones de productos agrícolas, que competían con los productos nacionales, como es el caso del maíz, lo que ocasionó un encarecimiento en la cadena alimentaria; a las prendas de vestir, pues competían con la industria nacional. Además, se establecieron aranceles a la importación de vehículos nuevos, y no se permitió la importación de vehículos usados, a no ser que sean parte del menaje de casa; y, a los productos alimenticios importados con valor agregado.

Las tarifas arancelarias que se establecieron, en muchos casos, eran elevadas por la política fiscalista y proteccionista que tenía el Gobierno de ese período. Además, se gravaron muchos bienes destinados a la producción industrial, a la producción agrícola, así como a la educación y a los emprendimientos personales. Esto permite entender, el porqué de la sobrecarga arancelaria, actualmente existente, a pesar de que se empezaron en los otros períodos a desgravar determinados bienes, revisión que se continúa realizando

[1245] Según fuentes oficiales del Gobierno del Sr. Guillermo Lasso, en el Ecuador se perdieron 15.000 millones de dólares en el sector productivo privado, y 22.000 empresas cerraron por la crisis ocasionado por el Covid 19, desde marzo del 2020 a junio del 2021.

en la actualidad, por la complejidad ocasionada por la gran cantidad de partidas y subpartidas existentes.

La armonización aduanera que se realizó en el período 2007 -2017, fue de mucha importancia debido a que permitió la disminución de elusión tributaria, como en el caso de las medicinas con los productos sanitarios, o en el caso de las medicinas con las vitaminas, o en el caso de los productos homeopáticos con las medicinas. Esto, ocasionó el aumento de las recaudaciones tributarias.

Por lo antes indicado, se recomienda que se sigan revisando las partidas y subpartidas arancelarias, para que se establezca una base 0% a los activos, insumos y equipos destinados a la producción; así como, a los bienes que se utilizan para la educación y para emprendimientos personales. Se debe recomendar una revisión a las tarifas arancelarias de las prendas de vestir, de los electrodomésticos y de los vehículos; pues tienen altas tarifas arancelarias.

Emanuele, con respecto a los aranceles, opina lo siguiente:

> "Mantener altos aranceles[1246] con el argumento de que debemos proteger la balanza comercial, porque "no podemos devaluar" o porque estamos dolarizados o porque tenemos déficit de balanza de pagos, es técnicamente inaceptable. Estos argumentos no se escuchan ni en Panamá ni en El Salvador, ni tampoco en nuestros países vecinos, que no están dolarizados"[1247]. "En promedio los aranceles en Ecuador están por el orden del 9,5%, y deben reducirse, sin temor, como ha ocurrido en Chile"[1248].

## 10.2 CONCLUSIONES PARCIALES

La *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria* en el Ecuador estableció varios impuestos reguladores, como son: el impuesto a la Salida de Divisas (ISD)[1249], el impuesto a los ingresos extraordinarios[1250], el impuesto a los activos en el exterior[1251] y

[1246] "Los aranceles son impuestos con otro nombre, que se aplican principalmente a las importaciones de bienes de consumo, de materias primas y de bienes de capital, que encarecen la producción nacional, y afectan negativamente la capacidad adquisitiva de los consumidores".
[1247] Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, *op. cit.*, p. 105.
[1248] *Ídem*.
[1249] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*, art. 155.
[1250] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*, arts. 164-165.
[1251] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*, art. 182.

el impuesto a las tierras rurales[1252] [1253]. *La ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado*[1254] estableció dos impuestos medioambientales[1255]: el impuesto ambiental a la contaminación vehicular[1256] y el impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables[1257]. Estos impuestos reguladores tuvieron la finalidad extrafiscal de corregir externalidades, de efecto negativo. De estos seis impuestos, los impuestos reguladores que no cumplieron a cabalidad con la prescripción pigouviana, son los siguientes: impuesto a la salida de divisas (ISD), impuesto ambiental a la contaminación vehicular e impuesto a las tierras rurales.

El impuesto a la salida de divisas (ISD), inicialmente, tenía una baja tasa y la base no gravada era alta, pero en el tiempo fue aumentado el porcentaje y disminuyendo su base no gravada, lo que lo transformó en un impuesto más fiscalista que regulador. Su fin principal extrafiscal, es el sostenimiento de la dolarización, para lo cual solo debería desincentivar la salida de divisas, que no guarden relación con la productividad. Este impuesto no ha cumplido a cabalidad con la prescripción pigouviana debido a que aún grava el pago en el extranjero de bienes productivos, así como, el de materias primas, y de equipos tecnológicos, necesarios para la educación y el emprendimiento.

El impuesto ambiental a la contaminación vehicular cumplió parcialmente con su fin principal extrafiscal, debido a la falta de una mejor focalización del impuesto, gravando a los vehículos que más contaminaban. Esta incorrecta focalización se debió a que no se focalizó este impuesto en los vehículos de transporte público y los taxis, que eran y son los más contaminantes, y que no pagaban este impuesto. Esto hubiera permitido, realmente, cumplir totalmente con la finalidad extrafiscal primordial, que era la de cambiar conductas contaminantes y, por ende, con la prescripción pigouviana. Este impuesto, generó grandes recaudaciones tributarias, en su segmento, por lo que también tuvo un fin recaudatorio, pero, fue eliminado debido a que más se constituyó en un impuesto sobre la propiedad vehicular, que sobre un bien contaminante[1258].

---

[1252] *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*, arts. 173-174.
[1253] Este impuesto consiste en el pago del uno por mil de la fracción básica no gravada del impuesto a la renta por cada hectárea o fracción de hectárea que sobrepase las 25 hectáreas declaradas. Equivalente al 8,91% para el 2010. El fin extrafiscal fue incentivar la productividad de las tierras agrícolas.
[1254] Promulgada en el Registro Oficial, Suplemento 583, del 24 de noviembre de 2011.
[1255] Impuestos extrafiscales.
[1256] *Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado*, Capítulo 1.
[1257] *Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado*, Capítulo II.
[1258] El impuesto verde vehicular se eliminó en el período 2017 – 2019 por considerarlo, el Gobierno de ese período, como un impuesto sobre la propiedad, cuyo fin era fiscalista.

El impuesto a las tierras rurales no cumplió a cabalidad con la prescripción pigouviana, debido a que no gravaba la infrautilización o subutilización de tierras agrícolas cultivables, que no habían cumplido con un nivel de productividad; sino que gravaba la propiedad de tierras rurales cultivables, para efectos de actualizar información, no habiendo solucionado ninguna externalidad negativa relacionada a: erosión, productividad y asimetrías de información. Por estos motivos, fue eliminado en el año 2018 mediante la *Ley de Reactivación Económica*.

Morales, con respecto a las reformas tributarias del período 2007-2017, menciona lo siguiente:

> "Durante el gobierno progresista de izquierda, se implementa 22 Reformas Tributarias. Según el oficialismo, éstas tienen por objetivo incrementar la recaudación de impuestos, mejorar la gestión tributaria y aumentar el número de contribuyentes (Código de la Producción; Ley sobre Herencias; Ley de Incentivos a la Producción; Ley de Equilibrio fiscal; Ley de Solidaridad; Ley de Plusvalía; Impuesto a la Salida de Divisas; Modificación del Impuesto a los Consumos Especiales, para algunos productos; y otras leyes). En cambio, el sector privado opina que las Reformas Tributarias afectan la producción y la liquidez de las empresas. Además, consideran a los incentivos, mínimos e insuficientes, para atraer a nuevas inversiones"[1259].

López y Arosemena, con respecto a la carga impositiva en el período 2017-2021, opinan lo siguiente:

> "El actual régimen tributario ahuyenta la inversión en el país. Aunque la tasa de impuestos a las ganancias empresariales se ubica en 25 por ciento y es menor al promedio regional, la tasa sobre los dividendos es mayor al 6,5 por ciento promedio de la región. Además, las empresas pagan utilidades por concepto del 15 por ciento de los trabajadores, rubro que los organismos internacionales consideran un impuesto y no se paga en otras partes del mundo. Si sumamos todos estos rubros, la carga impositiva efectiva sobre las empresas asciende a 42,6 por ciento, valor que excede el promedio regional del 31,6 por ciento"[1260].

[1259] Morales, Efraín, *Finanzas Públicas y Desarrollo Económico*, Quito, Edición del autor, 2018, p. 20.
[1260] López, Franklin/ Arosemena, Pablo, *Libre Comercio. El Algoritmo del Progreso*. Ecuador, Primera edición, Edición propia, 2020, pp. 138, 139.

Para López y Arosemena, en el Ecuador en el período 2017-2021 se presentaron los siguientes problemas, que desincentivaron el comercio e impidieron la sana competencia: altos costos internos, tramitología engorrosa, normativa laboral rígida, complicación para la creación de empresas, múltiples impuestos, alta carga impositiva, elevados aranceles, políticas proteccionistas. Según López y Arosemena, la alta carga impositiva y arancelaria hace de Ecuador sea un país poco atractivo para invertir y hacer negocios[1261].

Pérez, sobre los principios presupuestarios establecidos en la Constitución de 2008, menciona lo siguiente:

> "Existen una serie de principios presupuestarios vigentes en la Constitución de 2008, consagrados en todas las constituciones del siglo XX, algunos provenientes del siglo anterior: deberá contener todos los ingresos y egresos, no se puede cubrir gastos corrientes con endeudamiento público [1262] . Pero las anteriores constituciones no contemplaban que en el Presupuesto General del Estado "constará el límite del endeudamiento público", como es el caso de la actual Ley Suprema" [12631264].

Salgado, opina que los impuestos son fundamentales para el normal funcionamiento de una sociedad, y que nadie en su sano juicio lo puede discutir. Es así como, durante el siglo XX los estados desplegaron grandes dosis de imaginación para inventarse e implementar todo tipo de impuestos. Salgado, menciona que a mediados del siglo XX se generalizó el criterio, a nivel mundial, de que altos impuestos permitirían una mejor redistribución del ingreso, siendo los países europeos quienes de manera explícita introdujeron este criterio, como parte de su política económica. Pero, sin embargo, paradójicamente, luego de unos 30 años de experimentos son estos mismos países los que en 4 o 5 lustros (desde 1985 aproximadamente) estuvieron reduciendo drásticamente uno de estos impuestos, que es el impuesto sobre la renta (ISR) a las empresas. Para Salgado, no fue casual, sino causal, que este mismo proceso se lo haya vivido en casi todos los países de la OCDE y en un buen número de los países asiáticos, en el tiempo antes indicado[1265].

---

[1261] López, Franklin/ Arosemena, Pablo, *Libre Comercio. El Algoritmo del Progreso*. Ecuador, Primera edición, Edición propia, 2020, pp.137, 138, 139, 142, 143.
[1262] *Constitución nacional*, arts. 286, 287 y 292.
[1263] *Constitución nacional*, art. 120. No. 12.
[1264] Pérez, Efraín, *Derecho Administrativo. Normativa Comparada y Doctrina Jurídica*, Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones CEP, Volumen 1, Quinta edición, 2021, p. 46.
[1265] Salgado, José, *Los Impuestos en el Mundo: Una Visión General*, Quito, Universidad Tecnológica Equinoccial UTE Ecuador, Facultad de Ciencias Económicas y Negocios, Segunda edición, 2011, p. 11.

# CONCLUSIONES

**PRIMERA.** La extrafiscalidad tiene orígenes remotos en la antigüedad, y se lo puede constatar en impuestos pagaderos en especie, como el de los cereales en Egipto, cuya finalidad era incentivar la agricultura. Ese fin no fiscal o recaudatorio también se lo puede observar en las *liturgia*s en la antigua Grecia, en que los ricos aportaban para mejorar el bienestar de la sociedad. En Roma, el *Portuorium* era un impuesto cuyo fin extrafiscal era gravar a los productos extranjeros que ingresaban a su territorio, para proteger a los productos romanos. La adopción del cristianismo en el sistema legal romano, por parte de Constantino, ocasionó una externalidad positiva, beneficiosa para la sociedad romana de la época. En el siglo XV se puede constatar el uso de beneficios tributarios, aplicados mediante el mecanismo de exención, que permitían la exoneración del pago de tributos a la corona española, a aquellos colonos que se instalaran en las fronteras de las colonias.

**SEGUNDA**. La extrafiscalidad es aquella finalidad no fiscal o recaudatoria que tiene el Estado, que busca maximizar el bienestar de la sociedad, por lo que tiene que intervenir, cuando existan fallos de mercado, mediante sus funciones básicas de intervención. La extrafiscalidad implica la intervención del Estado mediante la aplicación de instrumentos extrafiscales, para corregir externalidades, positivas y negativas, para lo cual utiliza a los subsidios y a los impuestos pigouvianos, también llamados reguladores. Estos subsidios e impuestos fueron propuestos por Arthur Pigou quien fue el primero en establecer que podían ser utilizados como instrumentos económicos, para corregir externalidades.

La extrafiscalidad obedece a las necesidades intervencionistas del Estado, direccionadas a la corrección de un problema. Esto permite establecer, que la extrafiscalidad es aquella finalidad financiera del Estado, distinta a la fiscal o recaudatoria, en que el Estado busca maximizar el bienestar de la sociedad, para lo cual utiliza al sistema tributario como un instrumento de intervención, a través de los impuestos (principalmente), que funcionan como instrumentos reguladores o correctores, además de como instrumentos recaudadores.

**TERCERA**. Desde la perspectiva del fin tributario, en base a la política fiscal, los impuestos se pueden clasificar en dos tipos: fiscales o recaudadores, y reguladores o correctores. Los impuestos fiscales tienen como fin principal la recaudación, pudiendo tener fines secundarios extrafiscales. Los impuestos reguladores, en cambio, tienen como

fin principal el servir como instrumentos correctores de externalidades negativas, para conseguir el bienestar de la sociedad; pero, siempre tendrán un fin secundario recaudatorio. En la realidad, no hay impuestos reguladores y recaudadores cien por ciento puros.

**CUARTA**. Las principales externalidades negativas y los instrumentos extrafiscales que se establecieron en el Ecuador, a partir de su dolarización en el año 2000, pudieron haber sido ocasionadas por los siguientes motivos:

1. La salida de divisas realizadas tanto por la sociedad [1266] como por determinadas instituciones del sistema financiero: La salida de divisas por la sociedad pudo haber ocasionado una externalidad negativa por consumo que pudo haber afectado a los comercios importadores; mientras que, en el sistema financiero privado, en determinados casos, se pudo haber ocasionado una externalidad negativa por su actividad económica, cuando se colocaban valores en el extranjero.[1267]. Para corregir estas externalidades se estableció el impuesto a la salida de divisas (ISD) y el impuesto a los activos en el exterior, respectivamente;
2. La celebración de contratos leoninos en el sector petrolero: El Estado se perjudicaba cuando existían ingresos extraordinarios por el aumento del precio del petróleo que beneficiaban a determinadas empresas privadas, por lo que se estableció el impuesto regulador a los ingresos extraordinarios;
3. La falta de formalización, así como de información, con respecto al no cultivo o infrautilización de tierras rurales agrícolas por parte de sus propietarios: Los propietarios de tierras agrícolas rurales no cultivadas o infrautilizadas podrían ocasionar el problema de la erosión y de la desertización de las tierras, que afectan como una externalidad negativa por producción a la actividad agrícola campesina, principalmente; cuya información a nivel de propietarios y de hectáreas pudo no haber existido o haber estado desactualizada, por lo que se estableció el impuesto a las tierras rurales. Este impuesto lo que gravaba era

[1266] Ante la valorización internacional del dólar que abarató los precios de los bienes y servicios en nuestros países vecinos, como son Colombia y Perú.
[1267] Por mantener fondos en el exterior, , que no generaban un retorno financiero, y que podían ser destinados a créditos productivos en el Ecuador.

la propiedad de este tipo de bien inmueble, y no la infrautilización, motivo por el cual fue eliminado;

4. La contaminación ambiental vehicular y por plásticos en la basura: Este tipo de contaminación por gases y por desechos ocasiona externalidades negativas por consumo, que afectan a la salud de las personas, por lo que se estableció el impuesto ambiental a la contaminación vehicular y el impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables, respectivamente. El impuesto ambiental a la contaminación vehicular fue eliminado;
5. El tabaquismo, el alcoholismo y enfermedades como la hipertensión y la diabetes: estas últimas ocasionadas por el consumo en exceso de bebidas azucaradas, por lo que se estableció el impuesto a los consumos especiales sobre el tabaco, el alcohol y sobre las bebidas con azúcar, respectivamente.

**QUINTA**. Para corregir las externalidades negativas, conforme a lo establecido en la prescripción pigouviana, se deben establecer impuestos pigouvianos o reguladores. En cambio, para corregir las externalidades positivas, conforme a lo establecido en la prescripción pigouviana, se deben establecer subsidios pigouvianos.

**SEXTA**. Los impuestos reguladores, para ser eficientes, deben gravar directa, o lo más cercano posible, el elemento que produce el daño o la contaminación. Su tasa debe establecerse en forma unitaria o específica, debe ser alta y diferenciada. Además, deben tener una base múltiple, con una base angosta, para poder cumplir con su fin principal extrafiscal[1268], y ser considerados como un impuesto pigouviano o regulador. Se debe indicar, que un Estado puede utilizar distintos instrumentos fiscales, para su política ambiental, como, por ejemplo: impuestos, subsidios o inversión gubernamental. Definitivamente, el impuesto regulador o pigouviano ha tenido mucha importancia en el Ecuador, en el caso de los impuestos ambientales y no ambientales; y en estos últimos, en el caso de los impuestos reguladores sobre el sistema financiero.

**SÉPTIMA**. Para que sea un subsidio pigouviano el Estado debe otorgar un beneficio tributario, pero en base al cambio de una conducta que beneficie a la sociedad. Los subsidios pigouvianos se los aplica mediante minoraciones extrafiscales, que pueden utilizar distintos mecanismos, como, por ejemplo: incentivos, devoluciones, exenciones,

[1268] Yáñez Henríquez, J. (2012*), "*Impuestos recaudadores versus reguladores", *Revista de Estudios Tributarios*, (7), pp. 197-199, [en línea/online: https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/indexphp/RET/article/view/41102/42647, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

bases 0%, desgravaciones, remisiones, etc. Otros tipos de minoraciones, que no son extrafiscales, son las siguientes: productivas, técnicas, correctivas y las ocasionadas por la política monetaria extranjera aplicada.

**OCTAVA**. Las minoraciones extrafiscales consisten en aquellas disminuciones impositivas tributarias, por medio de subsidios pigouvianos, que se aplican para corregir externalidades positivas. La prescripción pigouviana establece que estos subsidios deben ser aplicados buscando incentivar o promocionar una conducta o comportamiento beneficioso para la sociedad (animus adjuvandi), de tal manera que ésta se multiplique. De igual forma, la aplicación de impuestos reguladores o pigouvianos implica la corrección de daños ocasionados a terceros, por los agentes económicos causantes, cuyos costos no han sido internalizados.

**NOVENA**. El artículo 1 de la Constitución establece que el Ecuador es un "Estado constitucional de derechos y justicia". Nótese que no dice "Estado de Derecho", lo que implica que el Estado y el Derecho se someten a los derechos de las personas. La Constitución tiene un modelo igualitarista basado en la solidaridad. La extrafiscalidad se garantiza en la Constitución cuando establece que los tributos pueden servir como instrumentos de política económica general. La Constitución garantiza la aplicación de la extrafiscalidad en el Ecuador, debido a la importancia que se le da a los derechos, valores y principios. Debido a esto, algunos analistas, la han calificado de: igualitarista, garantista, principialista y reglamentada. En la Constitución se establecen derechos de primera, segunda y tercera generación; todos con igual jerarquía, teniendo mucha importancia los derechos de la naturaleza, por lo que todos los proyectos de inversión, que se realicen en el Ecuador, deben considerar a las externalidades negativas, para internalizar sus costos.

**DÉCIMA**. La Constitución contiene el Régimen del "*Buen vivir*" o "*Sumak Kwasay"*, que, desde la perspectiva económica, no es más que el fin extrafiscal que tiene el Estado, de maximizar el bienestar de la sociedad; pero, siempre respetando la dignidad del ser humano y en armonía con la naturaleza, tal como lo establece el artículo 283 de la Constitución; en base a un sistema económico social y solidario, reconociendo al ser humano como sujeto y fin. Lo indicado, es el basamento de la extrafiscalidad en el Ecuador.

Ecuador, pasó de una Constitución social de mercado (1998) a una Constitución social y solidaria (2008). Los principios que se consagran en el modelo económico social y solidario establecido en la Constitución de 2008 son los siguientes: Primer principio: El ser humano como sujeto y fin; Segundo principio: Equilibrio en la relación sociedad-Estado-mercado; Tercer principio: Armonía con la naturaleza; Cuarto principio: Sumak Kawsay; Quinto principio: Economía social y solidaria y plurinacionalidad.

Altamirano, considera que la Constitución económica vigente es:

> "un aparato de manejo económico polisémico y variado, es decir, puede fortalecer al sector público, al privado o al popular y solidario. Es una herramienta que permite aprovechar las coyunturas e incentivar al sector que lo necesite" [1269]. "No se debe confundir el plano del análisis, no porque la aplicación de las normas constitucionales haya sido abusiva, quiere decir que la Constitución económica no sirve. Se debe crear mecanismos de autocontrol que permitan sobrellevar las variaciones políticas del momento"[1270].

Algunos de los aspectos más importantes sobre la Constitución económica de 2008 son los siguientes:

1. El artículo 1 de la Constitución establece que Ecuador es: "un estado constitucional de derechos y justicia, social, democrático, soberano, independiente, unitario, intercultural, plurinacional y laico".
2. El artículo 283 de la Constitución establece el equilibrio entre Estado, sociedad y mercado.
3. Los artículos 72, 73, 74 y 283 de la Constitución establecen lo relacionado a la armonía con la naturaleza y a la naturaleza como sujeto de derechos: "La naturaleza tiene derecho a la restauración".
4. Los artículos 275 y 283 establecen lo relacionado al Buen Vivir (*Sumak Kawsay*), entre otros.

[1269] Altamirano, Cristian, "Teoría y Práctica del Paradigma Constitucional Económico, Social, y Solidario Ecuatoriano", en *Refundación del Constitucionalismo Social*, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar, Corporación Editora Nacional, 2019, p. 227.
[1270] *Ídem*.

5. El artículo 283 establece las distintas formas de organización económica, que son las siguientes: pública, privada, mixta, popular y solidaria, cooperativista, asociativa y comunitaria.

**DÉCIMO PRIMERA**. Los derechos y principios son limitantes del poder del Estado, que no permiten establecer tributos confiscatorios, ni que afecten a los que menos tienen, para lo que se aplican los siguientes principios: proporcionalidad, razonabilidad, progresividad, no confiscatoriedad, justicia financiera, capacidad contributiva, irretroactividad, entre otros.

**DÉCIMO SEGUNDA**. La política económica, tanto monetaria como fiscal, son instrumentos interventores de la extrafiscalidad, que utiliza a los tributos, principalmente, a los impuestos, no sólo como instrumentos recaudadores, sino también, como instrumentos correctores o reguladores. En el periodo 2007 -2017, las ideas keynesianas y Neokeynesianas fueron muy aplicadas en el Ecuador, teniendo gran importancia la política fiscal.

**DÉCIMO TERCERA**. La extrafiscalidad del período 2007- 2017, que fue el de mayor actividad de la política fiscal en los regímenes dolarizados, se fundamentó, principalmente, en buscar desincentivar la salida de dólares de la economía utilizando el impuesto a la salida de divisas (ISD); lo que también generó un gran aumento de las recaudaciones tributarias, ya que el ISD fue y es el tercer impuesto con más recaudaciones. También, se buscó la protección de sectores vulnerables de la economía, utilizando a los aranceles como instrumentos económicos de comercio exterior, y mediante la aplicación del gobierno de sus funciones básicas de intervención, utilizando distintos medios. El gobierno de este período buscó corregir fallos de mercado, aplicando la política fiscal, siendo algunas de sus decisiones más importantes, las siguientes:

1. El no aumento del IVA[1271] en forma permanente; ya que se dio un aumento temporal durante un año por un terremoto;
2. La equiparación de los impuestos directos con los impuestos indirectos, con respecto a sus recaudaciones tributarias;

[1271] Salvo el 2016, del 12% al 14%, por el terremoto en las provincias de Manabí y Esmeraldas.

3. El establecimiento de límites de gastos personales, para la disminución de la base imponible del impuesto a la renta; que antes no se limitaba correctamente, y afectaba a las recaudaciones tributarias;
4. La utilización de bases desgravadas para el impuesto a la renta, para los que menos ganan, lo que se considera una **minoración correctiva**;
5. El establecimiento de una tarifa del 0% para el IVA de los artesanos, que es una **minoración correctiva**;
6. El haber duplicado la base exenta del impuesto a la renta para los adultos mayores, lo que se considera una **minoración correctiva**;
7. El establecimiento de exenciones tributarias para las nuevas compañías en ciudades distintas a las principales, que es una **minoración correctiva**; pero, que también implica, dependiendo de cada caso, una **minoración extrafiscal,** utilizando un **subsidio pigouviano,** cuando lo que se quiere es cambiar una conducta de inversión en los empresarios;
8. Los beneficios tributarios otorgados para las alianzas público – privadas, que es una **minoración extrafiscal,** utilizando un **subsidio pigouviano**;
9. Los beneficios tributarios para las micro pymes, que es una **minoración correctiva**;
10. La aplicación de remisiones y condonaciones para intereses y multas, que es una **minoración técnica**;
11. La firma de un Convenio Multipartes con la Unión Europea en vez de un Tratado de Libre Comercio, con el fin de proteger, principalmente, a sectores económicos vulnerables[1272]; lo que implica, una política proteccionista sobre sectores económicos, como el agrícola y el agropecuario;
12. La aplicación de canastas comerciales transfronterizas, que otorgaban beneficios tributarios a los comerciantes de las ciudades ecuatorianas de las zonas limítrofes, que es una **minoración por política monetaria extranjera.**

Salgado, con respecto a las metas del "Buen vivir" 2013-2017, menciona lo siguiente:

> "De las 13 metas propuestas para el cambio de la matriz productiva vemos que hasta el 2017 no se han cumplido 10. Los efectos más graves del no cumplimiento de las metas son: la menor participación de la manufactura en la

[1272] Como el agrícola, el agropecuario y el artesanal.

> economía; la prolongación de la dependencia de la exportación de productos primarios; el deterioro del mercado laboral en el que más de la mitad de la PEA se encuentra desempleada o en un empleo inadecuado; productividad laboral estancada; la existencia de trabas burocráticas para instalar un negocio; la desigualdad en la distribución de la tierra y el agua"[1273].
>
> "Las excepciones son los avances del turismo, el menor déficit en la balanza comercial no petrolera y el posible incremento de la generación hidroeléctrica"[1274].

En el período 2017-2021 el gobierno aplicó una política de austeridad, mediante la reducción del gasto público, y liberalizó el comercio, mediante la disminución de aranceles, entre otras medidas. El gobierno de este período buscó fomentar el retorno de los inversores, por lo que concedió amnistías, así como también propuso medidas para reducir los tipos impositivos de las grandes empresas, y aplicó el sistema internacional de arbitraje para todas las inversiones extranjeras. Además, el gobierno renunció a los impuestos sobre el aumento de las materias primas y las repatriaciones de divisas. Debido a la emergencia sanitaria producida por el COVID 19, el gobierno de este período aplicó medidas económicas que buscaron la disminución del gasto público, y la reestructuración de la deuda pública.

En el período 2021-2023 el gobierno tuvo que enfrentar una grave crisis económica como resultado de la pandemia del COVID 19 y de la caída de los precios del petróleo. El gobierno recortó el gasto público, lo que afectó la calidad de los servicios. En este período, el gobierno anunció el lanzamiento de la *Ley de Creación de Oportunidades* que incluía una reforma fiscal y la flexibilización del código laboral, pero, la Asamblea no aprobó esta reforma. El gobierno duró hasta el 23 de noviembre de 2023, debido a que el expresidente Guillermo Lasso disolvió la Asamblea a través del Decreto Ejecutivo 741, lo que obligó al Consejo Nacional Electoral a convocar a elecciones presidenciales y legislativas extraordinarias

[1273] Salgado, Manuel, *Estado y Desarrollo en el Gobierno de Rafael Correa 2007.2017*, Primera edición, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar (Sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2024, p. 243.
[1274] *Ídem*.

**DÉCIMO CUARTA**. En general, las reformas tributarias contenidas en las leyes productivas de los regímenes dolarizados ecuatorianos tuvieron las siguientes finalidades extrafiscales:

1) Mejorar la inclusión de las pequeñas y medianas empresas, al proporcionar beneficios tributarios a las grandes empresas, que promocionaren los productos de las pymes, que son **minoraciones extrafiscales,** en que se utiliza un **subsidio pigouviano**;
2) Mejorar la asociatividad de las empresas agroexportadoras, al proporcionarles beneficios tributarios, al inicio de sus operaciones, que son **minoraciones correctivas**;
3) Incentivar la exportación, mediante la rápida devolución de los tributos pagados en las materias primas e insumos, que fueron utilizados para la exportación (Draw back)[1275], que son **minoraciones correctivas**;
4) Dinamizar el comercio exterior mediante la suscripción de convenios para evitar la doble tributación con otros países, que son **minoraciones correctivas;**
5) Incentivar la actividad agrícola, avícola, cunícola[1276], pecuaria y el cultivo de peces, mediante: la exención del pago del Impuesto a la Renta de las utilidades, provenientes de la producción, y de la primera etapa de comercialización, dentro del mercado interno; que son **minoraciones extrafiscales[1277],** en que se utiliza un **subsidio pigouviano**.

De la Guerra, sobre el legado de la Constitución de 2008 en materia de política fiscal, sostiene y ratifica que:

> "Ecuador no tiene un verdadero sistema tributario y que la configuración actual no propenderá por una falla estructural de la propia Constitución a la tan necesaria sistematización. ¿Por qué?, porque existen gran cantidad de tributos vigentes en el país, en su mayoría impuestos regulados mediante multiplicidad de leyes que propenden a una gran dispersión normativa que involucra alrededor

[1275] Devolución de los impuestos a los exportadores, que se han cobrado en el proceso productivo destinado a la exportación de productos ecuatorianos.
[1276] Cría de conejos.
[1277] En estos casos también se dieron minoraciones correctivas. La minoración extrafiscal se da cuando se busca un cambió en el comportamiento del productor, que consiste en que invierta en otras actividades económicas distintas a las tradicionales.

de 316 administradores, 35 de ellos privados, en un Estado pequeño tanto en territorio como en densidad poblacional en el cual los más de tres millones de contribuyentes efectivos se ven obligados con un mismo Estado mediante múltiples tributos, generando doble y reiterada tributación interna, lo cual puede inducir a prácticas de elusión y evasión"[1278].

"La situación actual es consecuencia tanto de la dispersión normativa como del crecimiento desproporcionado de reformas tributarias desde la aprobación de la Constitución vigente, la cual podría cuantificarse en más de una veintena de leyes con reformas directas, así como de una cantidad aún indeterminada de reformas indirectas, vía decretos, reglamentos, resoluciones de la administración tributaria e incluso las denominada "circulares" que, incumpliendo su función informativa, emiten disposiciones y constituyen reformas encubiertas. No se puede olvidar que la ley que inició con la cadena de reformas es la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, aprobada por la Asamblea Constituyente antes de que se acepte la Constitución"[1279].

**DÉCIMO QUINTA**. Otras importantes finalidades extrafiscales, de tipo socioeconómico, que buscaron las reformas tributarias, fueron las siguientes:

1) Mejorar la calidad de los servicios que proporcionaban las instituciones públicas, financiándolos mediante los ingresos de las recaudaciones tributarias;
2) Tratar de alcanzar el cumplimiento del Buen vivir (Sumak Kwasay) establecido en el Régimen de Desarrollo de la Constitución de la República del Ecuador del año 2008[1280]; que es en sí, desde al análisis económico, la maximización del bienestar de la sociedad en forma sistémica.
3) Disminuir los índices de pobreza mediante el direccionamiento de recursos financieros provenientes de la recaudación tributaria, fiscal y extrafiscal;
4) Tratar de evitar la salida de los dólares de la economía;
5) Atraer inversiones extranjeras;

[1278] De la Guerra, Eddy, "Constitución financiera y política fiscal: lo peor del legado de Montecristi y su Incidencia en Tiempos de Pandemia", en *Desafíos Actuales del Derecho Económico. Pandemia, economía digital y otros fenómenos a escala global*, Primera edición, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar (Sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2023, p. 128.
[1279] *Ídem*.
[1280] Vigésima constitución de Ecuador.

6) Aumentar el número de empresas que inviertan en el Ecuador, mediante las Alianzas público-privadas.

**DÉCIMO SEXTA**. Si bien se dieron beneficios tributarios en el período 2007 -2017, y también en los periodos 2017-2021 y 2021-2023 con la finalidad de atraer inversiones extranjeras directas, no petroleras ni mineras, estas inversiones conseguidas no fueron tan representativas si se las compara con las de Colombia y Perú, ya que no han superado los USD 1.000 millones anuales. Ecuador, al ser un país dolarizado, debería poder atraer una mayor cantidad de inversión extranjera directa, en el sector no petrolero ni minero, pues la dolarización implica seguridad financiera, que es uno de los importantes aspectos que considera un inversionista para invertir.

El problema de la baja inversión extranjera directa no petrolera ni minera en Ecuador, entre muchas causas, para algunos especialistas, es que la extensa reforma tributaria[1281] que se dio en el período 2007 -2017 ocasionó "incertidumbre", por la posibilidad de nuevas constantes reformas, que cambiaran las reglas de inversión. Otra posible causa, que ha sido indicada, es que la política reglamentaria, al estar a cargo de la Función ejecutiva, podría ocasionar un cambio en algún reglamento, que podría a su vez ocasionar un cambio en las reglas de inversión. Adicionalmente, la posición del gobierno de ese período con respecto al arbitraje internacional se basó en la soberanía jurídica, por lo que el Gobierno estaba en contra de ese tipo de arbitraje y se buscaba un arbitraje regional, lo que no coincidía con los requerimientos de determinados inversionistas extranjeros.

Otras de las causas, manifestadas por los expertos, sobre la baja inversión extranjera directa en el sector no petrolero ni minero en el Ecuador, han sido las siguientes: los elevados costos financieros; las elevadas tarifas arancelarias, que han existido sobre bienes de capitales y bienes intermedios; la inseguridad en general; la inestabilidad estructural, entre otras.

En el caso de las Alianzas Público-Privadas sólo se dieron 2, en el sector portuario marítimo, que son las siguientes: la del puerto de aguas profundas de Posorja, y la ampliación y modernización de la terminal marítima de Puerto Bolívar. Uno de los motivos de que se hayan dado tan pocas Alianzas Público-Privadas, para algunos expertos

[1281] En período 2007 – 2017 se dieron 23 reformas tributarias, pero adicionalmente, se crearon una gran cantidad de nuevas leyes.

en el tema, y adicional a los antes indicados, es que su Ley[1282] es muy compleja; motivo por el cual en marzo de 2022 se presentó el proyecto de *Ley de atracción de inversiones*; que cambiaba a las ZEDES[1283] nuevamente por las Zonas francas, que fueron reemplazas en el 2010. Este proyecto de Ley también facilitaba la creación de Alianzas Público-Privadas, pero, el proyecto fue rechazado por la Asamblea Nacional, debido a que, para algunos especialistas en el tema, eliminaba subsidios y establecía la posibilidad de hacer privatizaciones.

**DÉCIMO SÉPTIMA**. En el 2005, las recaudaciones tributarias fueron de USD 3.929 millones, mientras que en el 2014 las recaudaciones tributarias fueron de USD 13.616 millones, logrando un cumplimiento del 104% con respecto a la meta establecida en el Presupuesto General del Estado[1284]. El análisis de la extrafiscalidad de las reformas tributarias en la historia ecuatoriana nos muestra una evolución de sus sistemas tributarios, de una visión fiscalista o recaudadora, inicialmente, a una que incorpora la realidad del contribuyente, como sujeto pasivo del tributo, y que busca el bienestar de la sociedad, mediante el direccionamiento de los ingresos permanentes al gasto social.

**DÉCIMO OCTAVA**. Los principales impuestos fiscales o recaudadores que tiene Ecuador son los siguientes: el impuesto a la renta, el impuesto al valor agregado (IVA) y los aranceles a las importaciones. Los impuestos reguladores que se crearon en los regímenes dolarizados fueron los siguientes: el impuesto a la salida de dividas, el impuesto a los activos en el exterior, el impuesto a los ingresos extraordinarios, el impuesto a las tierras rurales, el impuesto ambiental a la contaminación vehicular y el impuesto redimible a las botellas de plástico no retornables. Además, se incluye al impuesto a los consumos especiales (ICE) sobre el alcohol, el tabaco y las bebidas no alcohólicas azucaradas.

**DÉCIMO NOVENA**. En la historia tributaria ecuatoriana, tanto de sus regímenes con moneda propia como dolarizada, el impuesto a la renta ha sido utilizado como un instrumento recaudador; pero, también, como un instrumento de política monetaria, incentivando el ahorro o el consumo, y la inversión o el gasto, mediante el aumento o

[1282] *Ley de Incentivos para el Fomento de Alianzas Público Privadas*.
[1283] Zonas especiales de desarrollo económico.
[1284] Ministerio de Transporte y Obras Públicas, *Alianza Pública Privada*, [en línea/online: https://www.obraspublicas.gob.ec/alianza-publico-privada-estrategia-positiva-del-gobierno-para-continuar-con-los-cambios-y-las-transformaciones/, acceso/disponible/consultado: 27/04/2022].

disminución de sus tasas. El problema del impuesto a la renta se dio con la aplicación de su anticipo en el período 2007 - 2017, que creó un nuevo impuesto mínimo, motivo por el cual se eliminó su forma anticipada de cobro en enero del 2020[1285].

**VIGÉSIMO**. El Arancel Nacional del Ecuador está conformado por 21 secciones, 98 capítulos, 1.222 partidas y 5.387 subpartidas. El problema del arancel a las importaciones se ha ocasionado, debido a que grava con elevadas tarifas arancelarias a bienes que son considerados como activos productivos, establecidas en el período 2007 – 2017, como son los siguientes: bienes con valor agregado que sirven como materias primas[1286], maquinarias y equipos (nuevos y usados), tractores, repuestos de maquinarias y equipos, equipos técnicos e informativos, etc.

El 1 de agosto de 2021 se dio una reforma en el Arancel Nacional del Ecuador, realizada por el Comité de Comercio Exterior (COMEX) que redujo total o parcialmente 667 partidas arancelarias, de las cuales 328 corresponden a bienes de capital, 254 a insumos y materias primas, y 85 corresponden a bienes de consumo. De estos 667 bienes, 590 subpartidas se desgravaron en forma total, mientras que en los otros 77 productos se dio una desgravación parcial, quedando los aranceles entre el 5 al 25%. Esta reducción benefició a 81 sectores productivos, principalmente del sector industrial[1287].

A pesar de las reducciones arancelarias realizadas, debido al gran número de partidas y subpartidas existentes, aún se requiere una mayor revisión que elimine o disminuya las elevadas tarifas arancelarias de los aranceles que pesan sobre bienes destinados a la actividad productiva, principalmente, la industrial, y dentro de esta actividad a la alimenticia. Esta sobrecarga arancelaria existente, se dio por la forma de aplicación de la política arancelaria en el período 2007 – 2017, que no revisó detalladamente el uso de los bienes importados en las actividades económicas, con respecto al porcentaje de la tarifa arancelaria aplicada.

**VIGÉSIMO PRIMERA**. Los impuestos reguladores que cumplieron a cabalidad con la prescripción pigouviana, debido a que gravan el elemento o componente que causa el daño a terceros, fueron los siguientes: impuesto a los activos en el exterior, impuesto a los ingresos extraordinarios, impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables y

[1285] Con la *Ley Orgánica de Simplicidad y Progresividad Tributaria*.
[1286] Tableros aglomerados de madera, cruda, conocidos como MDF.
[1287] Resolución No. 009-2021, Pleno del Comité de Comercio Exterior COMEX.

el impuesto a los consumos especiales (ICE) sobre el tabaco, el alcohol y las bebidas azucaradas. En cambio, los impuestos reguladores que no cumplieron a cabalidad con la prescripción pigouviana, debido a que no gravan, realmente, el o todos los elementos o componentes que causan el daño a terceros, son los siguientes: impuesto a la salida de divisas, impuesto a las tierras rurales y el impuesto ambiental a la contaminación vehicular.

**VIGÉSIMO SEGUNDA**. En el caso del impuesto a la salida de divisas (ISD) se observa que en su creación no se tomaron en cuenta la gran cantidad de variables necesarias, que se requieren para su correcta aplicación, pues también grava la salida de dólares destinados al pago de bienes de capital (activos productivos) y bienes intermedios (materias primas), por lo que no ha cumplido a cabalidad con la prescripción pigouviana. Al ser un impuesto que genera una gran recaudación tributaria, no se ha recomendado eliminarlo en los actuales momentos de una forma total, por el déficit fiscal[1288] que tiene Ecuador; y, también, debido a que se requiere de un instrumento extrafiscal que desincentive la salida de dólares, pero para otros fines distintos a los productivos, educativos o de investigación. Lo que se debe realizar, es una revisión con respecto a la salida de dólares que no debería gravar, como es el caso del pago de activos productivos y bienes intermedios.

**VIGÉSIMO TERCERA**. En el caso del impuesto ambiental a la contaminación vehicular, este impuesto no gravó a los agentes económicos que realmente ocasionan el daño, es decir la mayor contaminación, que son los taxis y los buses de transporte urbano que utilizan gasolina y diésel; por lo que no cumplió a cabalidad con la prescripción pigouviana, motivo por el cual fue eliminado, ya que era en sí un impuesto a la propiedad vehicular más que un impuesto regulador, corrector o pigouviano.

**VIGÉSIMO CUARTA**. El problema de las muchas variables a considerar, así como de la omisión de variables, y del elevado costo administrativo, se lo puede observar en la creación y aplicación del impuesto a las tierras rurales en Ecuador. Este impuesto no cumplió con su finalidad principal extrafiscal, bajo la prescripción pigouviana, debido a que gravaba la propiedad de la tierra rural, y no gravaba la infrautilización de la tierra agrícola; que sería el hecho que podría ocasionar el daño, relacionado a la no

[1288] En el 2021 el déficit fiscal (Presupuesto general del Estado PGE más la Cuenta de financiamiento de derivados deficitarios CFDD) fue de USD 3.700 millones, que es el 3,5% del PIB.

productividad, y que podría ocasionar otros efectos como la erosión y la desertización. Su ineficacia se la puede observar en las bajas recaudaciones extrafiscales que tuvo. Es por este motivo, que fue eliminado en el año 2018 mediante la *Ley de Reactivación Económica*.

**VIGÉSIMO QUINTA**. Actualmente, la doctrina reconoce que los tributos, principalmente los impuestos, en forma conjunta con el sistema tributario, pueden cumplir con fines financieros extrafiscales. La actividad financiera no sólo tiene un cometido instrumental; sino que también, procura atender el interés público en forma directa, para lo cual se vale de la actividad financiera gubernamental, que actúa e interviene en el accionar de la sociedad.

**VIGÉSIMO SEXTA**. La falta de intervención de las autoridades de control del Sistema financiero ecuatoriano, con respecto a la corrección de externalidades negativas, de tipo financiero, por producción, ocasionadas por determinadas instituciones financieras sujetas al control de la Superintendencia de Bancos, fue una de las diversas causas que llevaron a Ecuador a dolarizar su economía en el año 2000.

**VIGÉSIMO SÉPTIMA**. Al haber perdido Ecuador su moneda, que era el sucre, y al haber adoptado al dólar, como moneda de curso legal en el año 2000, Ecuador perdió el señoreaje, así como también, su política monetaria. Por lo indicado, Ecuador depende, para el sostenimiento de su dolarización, de los dólares que ingresan a la economía, por concepto de: exportaciones, remesas y financiamiento; por lo que es de suma importancia que los gobiernos de turno analicen la presencia de externalidades financieras negativas, a efecto de corregirlas a su debido tiempo, mediante distintos medios, entre ellos, los impuestos reguladores.

**VIGÉSIMO OCTAVA.** La intervención o no del Gobierno, en base al óptimo de Pareto y a la eficiencia relativa, desde una perspectiva de mercado, dependerá de lo siguiente:

> **"…**la acción del sector público será necesaria en aquellas circunstancias en las que el mercado no es eficiente en el sentido de Pareto, o lo que es lo mismo, cuando los agentes económicos no logren igualar el beneficio marginal con el coste marginal. Las condiciones necesarias para el funcionamiento eficiente del sistema de mercado, que en caso de no cumplirse estarían justificando la intervención del sector público, serían:

a) "Cuando los derechos de propiedad sobre los bienes y los factores están perfectamente delimitados por las leyes;
b) Ante la ausencia de bienes públicos,
c) Ante la ausencia de externalidades;
d) Cuando todos los mercados son competitivos, y;
e) Cuando los agentes económicos toman sus decisiones ante la ausencia de incertidumbre (información perfecta)"[1289].

**VIGÉSIMO NOVENA**. La "teoría estructuralista" fue propuesta por latinoamericanos para explicar sus propios problemas, y eso ha sido lo que determinó su éxito, es decir, el desarrollar ideas y medidas locales; pero, en la actualidad, muchos de sus hallazgos ya no son sólo útiles a nivel local, sino también, para comprender desafíos de otros lugares en el mundo. Sánchez, con respecto a las primeras ideas estructuralistas, menciona que estas fueron propuestas por el economista argentino Raúl Prebisch, a finales de los años cuarenta, quien en 1949 publicó el manifiesto fundacional de la recién creada CEPAL. El estructuralismo desarrolló un nuevo modo de pensar en la economía, más histórico y arraigado en el espacio que las teorías económicas anglosajonas. Sánchez, opina que para Prebish y sus seguidores, la falta de desarrollo en América Latina se debía a su dependencia de las materias primas y a su atraso tecnológico. El estructuralismo proporcionaba una nueva interpretación de la desigualdad[1290].

**TRIGÉSIMO**. Parkin, con respecto a los desafíos e instrumentos de la política macroeconómica, opina lo siguiente:

> "…en la economía tenemos dos puntos de vista, que corresponden a dos grandes escuelas: el clásico y el keynesiano. El punto de vista clásico, que corresponde al contenido en la obra *La riqueza de las naciones*, de Adam Smith, que fue publicado en 1776, afirma que el único papel económico del gobierno es hacer cumplir los derechos de propiedad. Desde la perspectiva económica de la escuela clásica, la economía se comporta mejor si el gobierno deja que las personas busquen libremente su propio interés personal. Por ende, cualquier intento del gobierno por mejorar el desempeño macroeconómico, fracasará. En cambio, el punto de vista keynesiano, cuyo contenido se encuentra en la obra *Teoría general del empleo, el*

[1289] Álvarez, Fernando/Corona, Juan/, Díaz, Amelia, *Economía pública*, Barcelona, Planeta S.A., Ariel, 2011, p. 32.
[1290] Sánchez, Diego, *El Costo de la Desigualdad*, Traducción de Joan Andreano Weyland, Primera edición, Bogotá, Editorial Planeta S.A., Ariel, 2022, pp. 160, 161.

> *interés y el dinero*, de John Maynard Keynes, obra publicada en el año de 1936 y se inspiró en la Gran Depresión, señala que la economía se comporta peor si actúa por sí misma y que se requiere la acción gubernamental para lograr y mantener el pleno empleo". "En la actualidad, los cinco desafíos de la política macroeconómica generalmente aceptados son: 1. Estimular el crecimiento económico; 2. Mantener un nivel bajo de inflación; 3. Estabilizar el ciclo económico; 4. Reducir el desempleo; 5. Reducir los déficits gubernamentales e internacionales[1291].

**TRIGÉSIMO PRIMERA.** Tello e Ibarra, mencionan que el desempeño económico bajo el régimen neoliberal se ha caracterizado ciertamente por la presencia de periodos prolongados de crecimiento económico, el cual incluso ha sido notable en unos cuantos países. Para Tello e Ibarra, el crecimiento no ha estado exento de ser interrumpido por severas recesiones tanto a principios de las décadas de los ochenta y noventa del siglo pasado como también al inicio del presente siglo. Tello e Ibarra, opinan que, además, en general el régimen neoliberal ha conducido a aumentar la desigualdad en la distribución de la riqueza y del ingreso. Para Tello e Ibarra, el proyecto neoliberal ha conducido a mayores niveles de concentración y a la consolidación del poder económico de grandes corporaciones[1292].

Forrester, con respecto al sistema liberal, opina lo siguiente:

> "El sistema liberal actual es lo suficientemente flexible y transparente para adaptarse a las diversidades nacionales, pero lo suficientemente "mundializado" para confinarlas poco a poco en el campo de lo folclórico. Severo, despótico, pero difuso, escasamente visible, difundido por todas partes este régimen nunca proclamado detenta todas las claves de la economía reducida por él al mundo de los negocios, los cuales se afanan por absorber todo lo que aún no pertenece a su esfera"[1293].

Jackson, opina que Keynes consideraba que una función fundamental del gobierno es sostener la economía y, de hecho, la estabilidad social. Jackson, menciona que para Keynes la estabilidad social era una de las funciones principales de la macroeconomía; y,

---

[1291] Parkin, Michael, *Fundamentos de Teoría Económica*, traducción de Miguel Ángel Sánchez Carrión, México, Primera Edición, Pearson Educación, 2010, p. 271.
[1292] Tello, Carlos/Ibarra, Jorge, *La Revolución de los Ricos*, Primera edición, FCE-UNAM, México, Fondo de Cultura Económica, Universidad Autónoma de México, Facultad de Economía, 2020, p.127,
[1293] Forrester, Viviane, *El horror económico*, traducción de Daniel Zadunaisky, Segunda edición, México, Fondo de Cultura Económica, 2000, p. 52.

que, particularmente importantes eran las recetas de Keynes sobre el gasto anticíclico. Según Jackson, la influencia del gobierno en la estabilidad económica a través de su propia capacidad para gravar y gastar es el núcleo de la macroeconomía de Keynes[1294].

**TRIGÉSIMO SEGUNDA**. Campos, considera que el modelo neoclásico tradicional supone que las personas son racionales y egoístas y que tienen la información completa para tomar la mejor decisión. Es decir, esos individuos son los *homos economicus.* Según esta teoría, cada individuo trata de maximizar su bienestar conforme las opciones posibles (bienestar medido por una función de utilidad *U*)[1295]. Para Campos, el modelo neoclásico tradicional implica que los individuos toman la mejor decisión independientemente del contexto al que se enfrenta[1296]. Campos, opina que, si el individuo no es homo economicus, sino homo recíprocans, entonces ese individuo se preocupa no sólo por su bienestar, sino por el de los demás[1297].

**TRIGÉSIMO TERCERA**. Kerstenetzky, menciona que América Latina es una de las regiones más desiguales del planeta, debido a dos factores: la elevada desigualdad en la distribución de la renta[1298], y a que el efecto compensatorio ejercido por la redistribución fiscal en la desigualdad es pequeño[1299]. Para Kerstenetzky[1300], la razón principal de la diferencia entre los niveles de redistribución en las dos regiones se deriva del tamaño del gasto social y de la recaudación tributaria. Kerstenetzky, menciona que en América Latina los gastos proporcionales en transferencias son menores que la mitad de los gastos en la Unión Europea, mientras que la carga tributaria se encuentra 10 puntos porcentajes por debajo de la carga de la Unión Europea[1301].

**TRIGÉSIMO CUARTA**. Martínez y Roca, con respecto a las externalidades, mencionan dos aspectos importantes. El primer aspecto, es que la clasificación de una

---

[1294] Jackson, Tim, *Prosperidad sin crecimiento. Bases para la economía del mañana*; traducción de Guillermina Del Carmen Cuevas Mesa, Primera edición en español de la segunda en inglés, México, Fondo de Cultura Económica, 2022, p. 293.

[1295] Campos, Raymundo, *Economía y Psicología. Apuntes sobre economía conductual para entender problemas económicos actuales*, México, Fondo de Cultura Económica, El Colegio de México, 2017, p. 18.

[1296] *Ibid*., p. 19.

[1297] *Ídem*.

[1298] El Gini de la renta de mercado era de 0,52 a mediados del decenio de 2000.

:[1299] Para Kerstenetzky: "en promedio, transferencias e impuestos directos reducen la desigualdad en 15 puntos porcentuales en los países de Europa y en dos puntos porcentuales en la región. Cuando se computan los impuestos indirectos, la redistribución cae a la mitad".

[1300] Cita a Goñi.

[1301] Kerstenetzky, Celia Lessa, *El Estado de bienestar social en la edad de la razón*; traducción de Mariano Sánchez Ventura, Primera edición en español, México, Fondo de Cultura Económica, 2017, pp. 220, 221.

externalidad como positiva o negativa depende del punto de partida, poniendo el siguiente ejemplo: Si un propietario conserva un patrimonio natural en determinadas condiciones está proporcionando unos servicios ambientales o externalidades positivas a la sociedad; pero, si decide introducir determinados cambios o permite que el espacio se degrade está provocando una externalidad negativa. El mismo comportamiento podría inducir a pensar que se ha de premiar por hacer algo o que se ha de penalizar por no hacerlo. El segundo aspecto es que los conceptos de externalidad y de bienes públicos (o colectivos) en el sentido de la teoría económica[1302] están muy interrelacionados. Por ejemplo, si alguien en forma individual y voluntariamente decide adquirir un bien público[1303], lo que provoca son externalidades positivas sobre todos los beneficiarios y la lógica de las decisiones individuales lleva frecuentemente a comparar costos y beneficios individuales ("privados") y a olvidarse de los "externos"[1304].

**TRIGÉSIMO QUINTA**. A las normas constitucionales sobre las materias económicas, sociales y culturales, se las suele denominar Constitución económica, y se refieren a las normas que, en forma de principios o en forma de reglas, establecen los órganos, regulan las actividades o funciones y procedimientos, en torno a lo que el Estado debe o puede hacer o no hacer en estas áreas. La Constitución económica se ha instalado definitivamente en nuestro derecho constitucional, y en la Constitución de 2008, de manera muy destacada se coloca al *Sumak Kawsay* como meta y fundamento, al mismo tiempo que la vida social, particularmente la economía social y solidaria, que se sustenta en conceder valor a los bienes y servicios por su utilidad, para la conservación y mejoramiento permanente de la vida humana individual y de la comunidad en la que el individuo desarrolla su existencia[1305].

**TRIGÉSIMO SEXTA.** Ramírez y Guijarro, opinan que en el Ecuador durante el período 2007-2017 se dio un crecimiento económico a favor de los pobres, es decir, hubo un proceso de convergencia social. Para Ramírez y Guijarro, en este período: "…cae la participación del ingreso de los capitalistas en 10,6% en tanto que incrementa en 7,5% la

[1302] Sobre que en los bienes públicos o colectivos no hay "rivalidad en el consumo", es decir: que se pueden consumir al mismo tiempo por parte de un colectivo.
[1303] Por ejemplo: pagar por la limpieza de las calles o sacrificarse para preservar la calidad ambiental.
[1304] Martinez, Joan/ Roca, Jordi, *Economía ecológica y política ambiental*, Tercera edición, México, Fondo de Cultura Económica, 2013, p. 134.
[1305] Trujillo, Julio César, *Panorama del Derecho Constitucional Ecuatoriano*, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2019, pp. 161, 165, 166.

participación de los trabajadores y 3,1% la participación del Gobierno". "Es decir que el cambio fue acelerado, intenso y a favor de los trabajadores"[1306].

**TRIGÉSIMO SÉPTIMA.** El papel de las familias y los principios que debe impartir, como núcleo de una sociedad sana, así como el de las instituciones educativas (escuelas, colegios y universidades) con preceptos que buscan el bien común (como, por ejemplo, el del cristianismo), sumado al papel educativo y formador de las instituciones religiosas (como, por ejemplo, el de la Iglesia Católica) son de vital importancia para la generación de externalidades positivas; de gran beneficio para la sociedad en todo su conjunto.

**TRIGÉSIMO OCTAVA**. El Papa Benedicto XVI en la Carta Encíclica "Caritas in Veritate" en el numeral 35 trata el tema del mercado y la doctrina social de la iglesia, en relación con los tipos de justicia que deben existir y complementarse (conmutativa, redistributiva y social), estableciendo lo siguiente:

> " Si hay confianza recíproca y generalizada, el mercado es la institución económica que permite el encuentro entre las personas, como agentes económicos que utilizan el contrato como norma de sus relaciones y que intercambian bienes y servicios de consumo para satisfacer sus necesidades y deseos. El mercado está sujeto al principio de la llamada justicia conmutativa, que regula precisamente la relación entre dar y recibir entre iguales. Pero la doctrina social de la iglesia no ha dejado nunca de subrayar la importancia de la justicia redistributiva y de la justicia social para la economía de mercado, no solo porque está dentro de un contexto social y político más amplio, sino también por la trama de relaciones en que se desenvuelve. El efecto, si el mercado se rige únicamente por el principio de la equivalencia de valor de los bienes que se intercambian, no llega a producir la cohesión social que necesita para su buen funcionamiento. Sin formas internas de solidaridad y de confianza recíproca, el mercado no puede cumplir plenamente su propia función económica"[1307].

**TRIGÉSIMO NOVENA.** La encíclica Laudato Si´[1308] del Papa Francisco publicada en mayo de 2015 se centra en el cuidado del entorno natural y de todas las personas, lo que se puede observar en el subtítulo "El cuidado de nuestra casa común", por lo que guarda

[1306] Ramírez, René/Guijarro, Juan, *Ecuador más allá de la Ira y la Esperanza*, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2024, p. 159.
[1307] *Ibid*., pp. 70,71.
[1308] "Alabado seas" en español.

relación con el "Buen vivir" establecido en la Constitución de 2008. Para Salvador Lara, uno de los hilos conductores del pensamiento oficial del período de gobierno 2007-2017, fue el de la "doctrina social de la Iglesia" puesta de relieve en los últimos decenios por Paulo VI y Juan Pablo II[1309].

**CUADRAGÉSIMO**. Scarfi, menciona que, según Joseph Müller, el derecho internacional concebido por Francisco de Vitoria abarcaba a toda la humanidad, a todo el mundo cristiano y no cristiano: "El derecho internacional se fundó en la Iglesia católica y, después de Grocio, fue cultivado por los autores protestantes"[1310].

Francisco de Vitoria, realizó valiosas aportaciones a la economía moral y al derecho internacional, y sentó las bases de los derechos humanos, por lo que se lo ha considerado como el más influyente de los miembros de la Escuela de Salamanca, ya que sentó sus bases. Vitoria, se declaró firme partidario de la libertad de comercio, y fue un defensor de la propiedad privada. Por sus aportaciones, se lo considera como un precursor de los derechos humanos y el padre del derecho internacional moderno. En la actualidad, las enseñanzas de Vitoria siguen plenamente vigentes.

La Escuela de Salamanca, como una escuela de pensamiento económico en el renacimiento del siglo XVI, puso las bases para la teoría cuantitativa del dinero, siendo muy conocida por su pensamiento económico liberal y por sus estudios sobre los problemas económicos generados en España tras el descubrimiento de América; siendo considerada[1311], como parte de los escolásticos, como los fundadores de la economía científica.

Es importante indicar, que, la Escuela Austriaca, siglos después, ha rescatado y resaltado los principios liberalistas de la Escuela de Salamanca, gracias al estudio de las obras de sus principales exponentes, como, por ejemplo: Francisco de Vitoria, Tomás de Mercado, Domingo de Soto, Luis de Molina, Juan de Mariana y Martín de Azpilcueta.

**CUADRAGÉSIMO PRIMERA**. Si los grandes agentes económicos causantes de externalidades negativas de impacto mundial obraran con responsabilidad y conciencia

[1309] Salvador Lara, Jorge, *Breve historia contemporánea del Ecuador*, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2023, p. 555.
[1310] Scarfi, Juan Pablo, *El imperio de la Ley. James Brown Scott y la construcción de un orden jurídico interamericano*, Buenos Aires, Primera edición, Fondo de Cultura Económica de Argentina, 2014, pp. 188,189.
[1311] Por muchos economistas.

social mundial, asumirían los costos de los problemas que ocasionan a la sociedad mundial, lo que tendría un impacto positivo en la disminución de la pobreza en el mundo.

**CUADRAGÉSIMO SEGUNDA**. La última conclusión de la presente tesis doctoral es que, para los cristianos, Nuestro Señor Jesús, el hijo de Dios, bajo la perspectiva de ser un agente socioeconómico, es uno de los mayores causantes de una de las más grandes externalidades positivas en la historia del hombre, basada en "el amor al prójimo y el perdón". Este concepto tan básico, pero a la vez, uno de los de mayor impacto positivo para la humanidad, supuso un cambio inmenso en todo el mundo, ya que implica el "Bien común"; y si fuera cumplido, por todos los líderes de los gobiernos del mundo, supondría un cambio radical en la economía global.

# ANEXO 1

## GLOSARIO

**ANIMUS ADJUVANDI.** El animus adjuvandi consiste en la intención de una persona para realizar un acto que ayude, corrija o con la intención de que exista un cambio en el comportamiento.

**BIENESTAR ECONÓMICO**. Es aquel donde se maximiza el bienestar social a través del crecimiento económico.

**BIENESTAR SOCIAL**. Es la satisfacción conjunta, expresada en varios aspectos de la vida del ser humano, en su convivencia social, como, por ejemplo: salud, educación, vivienda, desarrollo, seguridad, etc.

**CALIDAD DE VIDA**. Es un conjunto de factores que da bienestar a una persona, tanto en el aspecto material como en el emocional.

**DESARROLLO ECONÓMICO**. Es un concepto que se refiere a la capacidad de un país de generar riqueza, lo que se debe reflejar en la calidad de vida de los habitantes

**DESARROLLO SOCIAL**. Es un proceso mediante el cual el sector público y/o privado, busca igualar las condiciones económicas y sociales de la población de un país.

**DEMANDA AGREGADA**. Es el total de bienes y servicios demandados por un país, a un determinado nivel de precios, en un tiempo determinado.

**ECONOMÍA DEL BIEN COMÚN**. Es un modelo económico, político y social que se basa en el respeto de la dignidad humana, la solidaridad, la democracia y la sostenibilidad ambiental.

**EXENCIÓN TRIBUTARIA.** Efecto de exonerar a una persona de una carga tributaria.

**EXTERNALIDAD**. Es una situación en que los costos o beneficios de producir o consumir un bien o servicio no se reflejan en su precio de mercado.

**EXTRAFISCALIDAD EXTERNA**. Bajo la teoría del intervencionismo económico[1312], la extrafiscalidad externa, u originada en el directivismo económico, es un instrumento del estado social, que se manifiesta en la creación de tributos, cuya estructura pretende lograr, la concreción de dichos objetivos económicos y sociales.

**FISCALIDAD**. Conjunto de leyes, reglamentos y procedimientos de la hacienda pública sobre impuestos, tasas y contribuciones que rigen en un estado.

**GASTO FISCAL.** Son las cantidades que dejará de recaudar la administración pública por la concesión de beneficios tributarios o ventajas fiscales a ciertos contribuyentes, agentes económicos o a determinados sectores.

**GASTO SOCIAL.** El gasto público social se define como el volumen de recursos destinados a financiar políticas relacionadas con las siguientes seis funciones: 1) Protección social, 2) Educación, 3) Salud, 4) Vivienda y servicios comunitarios, 5) Actividades recreativas, cultura y religión, 6) Protección del medio ambiente. El gasto social es aquella partida del presupuesto que el Estado destina a satisfacer las necesidades básicas de los ciudadanos.

**IMPUESTO PIGOUVIANO**. Son impuestos utilizados como instrumentos económicos, que pretenden corregir externalidades negativas.

**INCENTIVO TRIBUTARIO**. El incentivo tributario, jurídicamente, puede entenderse de dos formas: como un estímulo que busca fomentar determinadas actividades económicas o impulsar el desarrollo de algunas zonas geográficas; y, como un premio o recompensa que se ofrece por el cumplimiento oportuno de una obligación tributaria.

**ÍNDICE DE DESARROLLO HUMANO**. El índice de desarrollo humano- IDH es una medida sinóptica del desarrollo humano. Mide los adelantos medios de un país en tres aspectos básicos del desarrollo humano que son: vida larga y saludable, educación y nivel de vida digno.

**INGRESO PER CÁPITA**. Es un indicador económico que mide la relación existente entre el nivel de renta de un país y su población.

[1312] Que supone la tesis de que el tributo puede dirigirse a finalidades extrafiscales.

**INSTRUMENTO FISCAL**. Medio, facultad o prerrogativa de la que se vale el fisco para conseguir sus fines recaudatorios.

**INSTRUMENTO EXTRAFISCAL**. Son los instrumentos económicos que utiliza el fisco para corregir externalidades positivas o negativas. Los instrumentos extrafiscales pueden ser positivos, cuando corrigen externalidades positivas, y pueden ser negativos, cuando corrigen externalidades negativas.

**INVERSIÓN EXTRANJERA DIRECTA**. Es la transferencia de capitales extranjeros que un país recibe de parte de entidades económicas extranjeras; con el fin de crear empresas en el territorio, o invertir en empresas ya establecidas.

**INVERSIÓN EXTRANJERA INDIRECTA**. Son los préstamos que realizan organismos internacionales a Gobiernos o a empresas públicas de países en los que el inversor no reside.

**MINORACIÓN TRIBUTARIA**. Es la disminución de la carga tributaria.

**NO SUJECIÓN**. Existe no sujeción cuando una operación no obliga a aplicar un impuesto. Entonces, se dice que ese acto no es sujeto con respecto a ese impuesto concreto.

**OFERTA AGREGADA**. Es la cantidad total de un bien o servicio que, en su conjunto, estarían dispuestas a vender las compañías de un sector.

**PRESCRIPCIÓN PIGOUVIANA**. Son las recomendaciones dadas por el economista Arthur Pigou[1313] con respecto a la utilización de instrumentos extrafiscales, para corregir externalidades.

**PRESIÓN FISCAL.** Es la cantidad de dinero que recibe el Estado por parte de los contribuyentes (obligados tributarios) tomando como referencia el producto interno bruto PIB.

**REDUCCIÓN FISCAL**. Es una reducción de la base imponible sobre la que se calcula, mediante la aplicación de un tipo impositivo, un determinado impuesto.

[1313] La obra emblemática de Arthur Cecil Pigou fue "The economics of Welfare", *La Economía del Bienestar* (traducción al español).

# ANEXO 2

## INDICADORES[1314]

| 1. Subregión andina: Riesgo País, punto base (EMBI + elaborado por JP MORGAN) | | | |
|---|---|---|---|
| **AÑO** | **PERÚ** | **COLOMBIA** | **ECUADOR** |
| **2007** | 178 | 195 | 614 |
| **2014** | 181 | 196 | 883 |
| **2018** | 99 | 154 | 442 |

Al cierre de cada año. En el 2018, al 31 de enero.

Fuente. JP MORGAN
Referencia: Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil, Febrero de 2018, p. 11

**2. Ecuador: Deuda pública total (cifras en millones de dólares)**

| AÑO | Deuda pública (reconocida)*** | PIB ** | Deuda pública (%) del PIB |
|---|---|---|---|
| **2011** | 14.562 | 79.277 | 18,4% |
| **2012** | 18.652 | 87.925 | 21,2% |
| **2013** | 22.847 | 94.776 | 24,1% |
| **2014** | 30.140 | 100.917 | 29,9% |
| **2015** | 32.772 | 100.872 | 32,5% |
| **2016** | 38.137 | 97.802 | 39,0% |
| **2017** | 46.536 | 100.472 | 46,3% |

** El PIB de 2017 corresponde a las estimaciones oficiales del Ministerio de Finanzas.

*** Corresponde a la suma de la deuda pública externa e interna que constan en los boletines del Ministerio de Finanzas

Fuente: Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil, febrero 2018, p. 12

[1314] Villanueva, Marcos, *Análisis Económico del Marco Legal Productivo y de Inversiones sobre incentivos tributarios para Empresas Comerciales y Productivas: Análisis Económico Jurídico de Indicadores Tributarios, Financieros y Socioeconómicos*, Guayaquil, Compás, 2019, pp. 41-62 [en línea/online: https://fjcsp.ug.edu.ec/docs/centro_analisis/AN%C3%81LISIS%20ECON%C3%93MICO%20DEL%20MARCO%20LEGAL%20PRODUCTIVO%20Y%20DE%20INVERSIONES.pdf, acceso/disponible/consultado: 01/09/2023].

| 3. INGRESOS POR IMPUESTOS, TASAS Y CONTRIBUCIONES (Cifras en millones de dólares) | | | |
|---|---|---|---|
| **AÑO** | **IMPUESTOS** | **TASAS Y CONTRIBUCIONES** | **TOTAL TRIBUTOS** |
| **2008** | 7.016 | 826 | 7.842 |
| **2014** | 14.498 | 1.260 | 15.758 |
| **2015** | 15.705 | 1.802 | 17.507 |
| **2016** | 13.890 | 1.658 | 15.548 |
| **2017** | 13.977 | 1.647 | 15.624 |
| Fuente: Ministerio de Finanzas<br>Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil, febrero 2018, p. 14<br>Elaborado por: Dr. Marcos Villanueva Andrade, PhD | | | |

En el cuadro 1 se puede observar que, en los años 2007, 2014 y 2015 el riesgo país en Ecuador fue muy superior al de Colombia y Perú. En los años 2007 y 2014 el riesgo país está calculado al cierre de año. Una de las definiciones de riesgo país es: "la exposición a dificultades de repago en una operación de endeudamiento con acreedores extranjeros o con deuda emitida fuera del país de origen. Además, se hace una distinción de riesgo soberano como un subconjunto del riesgo país y califica a las deudas garantizadas por el gobierno y riesgo no soberano como la calificación asignada a las deudas de empresas privadas"[1315].

Lazo, con respecto a las evaluaciones anuales realizadas por agencias calificadoras, menciona que, en términos generales estas se concentran en los siguientes riesgos:

- "Riesgo económico.
- Riesgo político, orden institucional y de gobierno.
- Riesgo del sistema financiero.
- Riesgo de cultura de pago o ejercicio de la ley[1316].

[1315] Lazo, Laura, *¿Por qué el riesgo país debería considerarse en la evaluación financiera de una empresa?,* Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Estudios de la Gestión: revista internacional de administración, No. 9, enero-junio 2021, Quito, p. 257 (pp. 255-266). La autora, con respecto a la descripción de lo que es el riesgo país, cita la fuente Nagy, Pancras, *Country Risk: How to Asses, Quantify and Monitor*, [en línea/online: https: https://revistas.uasb.edu.ec/index.php/eg/article/view/2586/3306,acceso/disponible/consultado: 18/03/2024].

[1316] *Ibidem*, p. 260.

Lazo, con respecto al porqué se debe considerar el riesgo país en la evaluación financiera de un proyecto a una empresa, menciona que:

> "Según los hallazgos de investigaciones realizadas por Standard and Poors (2018) se demuestra que el riesgo país, al ser un resultado de una amplia gama de riesgos económicos, institucionales, de mercados financieros y legales, incide en hacer negocios con o en un país específico, donde la calidad crediticia de una entidad no soberana se puede ver impactada en mayor o menor grado". "Así, Standard and Poors (2018) ha encontrado correlaciones entre las tasas de incumplimiento de empresas y las crisis soberanas y volatibilidad económica que se traduce en riesgo económico"[1317].

El artículo 3 de la Constitución del Ecuador establece en forma muy clara que algunos de los deberes primordiales del Estado es el planificar el desarrollo nacional, así como erradicar la pobreza, promover el desarrollo sustentable y la redistribución equitativa de los recursos y la riqueza para acceder al buen vivir. Esto se logra, mediante la intervención del Estado por medio de sus funciones básicas de intervención, que son las siguientes: asignación, redistribución y estabilización.

El artículo 85 de la Constitución define a las políticas públicas como garantías constitucionales de los derechos; el artículo 100 de la Constitución establece las instancias de participación; mientras que, el artículo 279 establece el Sistema Nacional Descentralizado de Planificación Participativa. En el artículo 280 de la Constitución se establece que: "el Plan Nacional de Desarrollo es el instrumento al que se sujetarán las políticas, programas y proyectos públicos".

Uno de los más importantes artículos de la Constitución, para el análisis económico, es el artículo 283, ya que establece que: el sistema es social y solidario, por lo que se deduce que el más importante principio económico es el de "solidaridad"; reconoce al ser humano como sujeto y fin, es decir, el fin de todo no es el capital sino el ser humano; propende a una relación dinámica y equilibrada entre la sociedad, Estado y mercado, en armonía con la naturaleza, es decir, ya no sólo se busca el equilibrio entre el mercado y la intervención del gobierno, sino que va mucho más allá; y tiene como objetivo garantizar

[1317] *Ídem*.

la producción y reproducción de las condiciones materiales e inmateriales que posibiliten el buen vivir, siendo éste el fin.

León, opina que el Buen vivir es: "…un concepto en construcción y no existe una definición compartida entre las distintas corrientes de pensamiento en Ecuador lo que dificulta la elaboración de un constructo que permita su medición"[1318].

El artículo 83 de la Constitución, entre varios de los deberes y responsabilidades de los ecuatorianos y ecuatorianas, establece el de: "…promover el bien común y anteponer el interés general al interés particular..."

Por lo antes expuesto, el riesgo país debe ser considerado en todo análisis financiero, ya que, si existe un riesgo país elevado, podría afectar la inversión extranjera, así como el acceso a créditos, por ende, también puede afectar el bienestar de la sociedad, y el buen vivir.

En el cuadro 2 se puede observar como la deuda pública fue creciendo desde el año 2011 al 2017 y cuál fue el porcentaje de ésta en relación con el PIB. En el año de 2011 la deuda pública como porcentaje del PIB fue del 18,4%, pero, en el año 2017 fue de 46,3% lo que muestra, claramente, un gran aumento. La deuda pública es:

> "…las obligaciones financieras contraídas por el Estado, incluye no sólo los préstamos tomados por el Gobierno Central, sino también los que contraen organismos regionales o municipales, institutos autónomos y empresas del Estado, ya que los mismos quedan formalmente garantizados por el Gobierno Nacional. El endeudamiento que contrata el Estado es únicamente para financiar obras públicas, no puede ser empleado para gasto permanente, es decir, no se puede adquirir deuda para pagar sueldos"[1319].

En relación con los ingresos del presupuesto con la deuda pública, estos se dividen en: Deuda pública interna y deuda pública externa. La Deuda pública interna es: "aquella que el Estado negocia con empresas o personas del propio país, que compran lo que se denominan bonos del Estado; a quienes se les paga mensualmente un interés por el plazo

[1318] León, Mauricio, *Del discurso a la medición*: *Propuesta metodológica para medir el Buen Vivir en Ecuador*, Quito, Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC), 2015, p. 48.
[1319] Deuda pública, Dirección de comunicación social, [en línea/online: https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2018/11/Deuda-Pu%CC%81blica-.pdf, acceso/disponible/consultado: 18/03/2024].

previsto hasta el pago final del capital". La Deuda pública externa es: "aquella que el país negocia con otros países, organismos multilaterales o financieros de los que Ecuador es miembro, así como con bancos internacionales"[1320].

Los artículos 289, 290 y 291 de la Constitución establecen los aspectos principales para la contratación pública. Del articulo 123 al 127 del *Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas* se establece lo relacionado al componente del endeudamiento público, tanto de su contenido y finalidad, como de los límites del endeudamiento, del destino de los recursos y de los proyectos.

En el cuadro 3 se puede apreciar el gran aumento que se dio en las recaudaciones tributarias del año 2014 con respecto al año 2008, y como el año 2015 fue el que mostró la más elevada recaudación, hasta el año 2017. En el año 2008, las recaudaciones tributarias por impuestos fueron de USD 7.016 millones y en el año 2015 fueron de USD USD 15.705 millones. El cuadro 3 nos muestra la gran diferencia que existe entre las recaudaciones tributarias de impuestos, y las recaudaciones de las tasas y contribuciones, siendo las de impuestos muy superiores, y de ahí la importancia de las reformas que se dieron en el período 2007-2017 que buscaron disminuir la elusión y la evasión fiscal.

El artículo 284 de la Constitución establece, entre uno de los objetivos de la política económica, "…el asegurar una adecuada distribución del ingreso y de la riqueza nacional…". El artículo 285 establece, entre algunos de los objetivos de la política fiscal, "…el financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos, la redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados…". El artículo 286 de la Constitución dispone que las finanzas públicas "…procuren la estabilidad económica".

El artículo 305 de la Constitución del Ecuador otorga al presidente de la República la competencia exclusiva para crear aranceles, lo que es una excepción al principio de reserva de ley en lo que corresponde a la materia tributaria.

[1320] *Ídem*.

| 4. RECAUDACIONES TRIBUTARIAS<br>En millones de dólares | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **TIPO DE TRIBUTO** | **2017** | **2018** | **VALOR** | **%** |
| IVA | 6.317,1 | 6.736,1 | 419,0 | 6,22 |
| Renta | 4.177,0 | 5.319,7 | 1.142,7 | 21,48 |
| Salida de divisas | 1.097,6 | 1.206,0 | 108,4 | 8,99 |
| ICE | 949,4 | 985,4 | 36,0 | 3,65 |
| Intereses y otros | 136,1 | 298,7 | 162,6 | 54,44 |
| Vehículos | 191,4 | 214,6 | 23,2 | 10,81 |
| Fomento ambiental | 142,1 | 154,2 | 12,1 | 7,85 |
| Contribución cáncer | 96,6 | 104,2 | 7,6 | 7,29 |
| Regalías mineras | 52,9 | 55,9 | 3,0 | 5,37 |
| Activos en el exterior | 34,8 | 29,5 | (5,3) | (17,97) |
| RISE | 22,1 | 22,8 | 0,7 | 3,07 |
| Tierras rurales | 7,3 | 2,3 | (5,0) | (217,39) |
| **TOTAL** | **13.224,4** | **15.129,4** | **1.905,0** | **12,59** |
| Fuente: SRI<br>Elaborado por: Dr. Marcos Villanueva Andrade, PhD | | | | |

El cuadro 4 muestra una comparación de las recaudaciones tributarias de los años 2017 y 2018, por impuesto, que establece el valor y el porcentaje, entre ambos años, de crecimiento o decrecimiento, por tipo impuesto. En este cuadro, se presentan tanto impuestos recaudadores como reguladores, así como impuestos directos como directos e impuestos regresivos y progresivos. El cuadro 4 muestra la importancia recaudatoria que tienen los siguientes cuatro impuestos: Impuesto al valor agregado (IVA), Impuesto a la renta (IR), Impuesto a la salida de divisas (ISD) e Impuesto a los consumos especiales (ICE). Los cuatro impuestos antes indicados, suman, en los años 2017 y 2018, los valores de USD 12.540,5 millones y USD 14.247,2 millones, respectivamente. Lo que representa, con respecto al total de recaudaciones de esos años, el 84,82% en el 2017 y el 94,16% en el año 2018 de esos cuatro impuestos. Se observa un importante crecimiento recaudatorio

del impuesto a la renta (IR) del 21,48% del año 2017 al 2018, que es un impuesto recaudador. Se observa también, la importancia recaudatoria que tiene el impuesto de salida de divisas (ISD), que es un impuesto regulador. En el caso del impuesto regulador denominado "Impuesto a los activos en el exterior", que es un impuesto de tipo financiero, utilizado como instrumento de política económica general, se observa un decrecimiento en el año 2018, con respecto al año 2017. De igual forma, en el caso del impuesto regulador denominado "Impuesto a las tierras rurales" se observa un decrecimiento, pero, por su eliminación en el año 2018, habiendo sido sus recaudaciones no representativas. Las recaudaciones tributarias totales crecieron del año 2017 al 2018 en USD 1.905 millones, es decir, en un 12,59%; pero, fue debido, principalmente, al aumento de las recaudaciones tributarias del Impuesto a la renta, del impuesto al valor agregado, del impuesto a la salida de divisas, y al aumento de las recaudaciones del impuesto a los consumos especiales, en ese orden.

**5. INGRESOS Y GASTOS PERMANENTES DEVENGADOS**

**(Cifras en millones de dólares)**

| Año | Ingresos permanentes | Gastos permanentes | Déficit o Superávit permanentes |
|---|---|---|---|
| **2008** | 11.532 | 10.384 | 1.140 |
| **2014** | 22.982 | 20.761 | 2.221 |
| **2015** | 23.161 | 19.941 | 3.220 |
| **2016** | 18.554 | 17.185 | 1.369 |
| **2017** | 19.473 | 18.681 | 790 |

Fuente: Ministerio de Finanzas
Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil, febrero 2018, p. 13

Elaborado por: Dr. Marcos Villanueva Andrade, PhD

En el cuadro 5 se puede apreciar como los ingresos permanentes financiaron a los gastos permanentes del año 2008, y del año 2014 al 2017. En los años mencionados, se observa el superávit que existió, en la relación ingresos permanentes-gastos permanentes. Se puede apreciar, que el año 2015 tuvo el valor más elevado por concepto de ingresos permanentes, llegando a USD 23.161 millones, habiendo tenido ese mismo año un valor

de USD 3.220 millones de superávit. Es importante indicar, que el cuadro 5 muestra los ingresos y los gastos permanentes devengados.

| 6. INGRESOS Y GASTOS NO PERMANENTES DEVENGADOS (Cifras en millones de dólares) | | | |
|---|---|---|---|
| **Año** | **Ingresos no permanentes** | **Gastos no permanentes** | **Déficit o superávit no permanentes** |
| **2008** | 5.966 | 4.993 | 973 |
| **2014** | 3.332 | 11.907 | (8.575) |
| **2015** | 2.837 | 10.168 | (7.331) |
| **2016** | 2.131 | 9.589 | (7.458) |
| **2017** | 1.703 | 8.681 | (6.978) |
| Fuente: | Ministerio de Finanzas<br>Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil., febrero 2018, p. 13 | | |
| Elaborado por: | Dr. Marcos Villanueva Andrade, PhD | | |

El cuadro 6 muestra como los ingresos no permanentes financiaron a los gastos no permanentes (inversión pública) del año 2008, y del año 2014 al 2017. En este caso, se observa cómo el 2018 fue el año de mayor ingreso no permanente por un valor de USD 5.966 millones, y el 2017 fue el año del valor más bajo por USD 1.703 millones. Los años 2014 y 2015 fueron los de mayores gastos no permanentes (inversión pública) por valores de USD 11.907 millones y USD 10.168 millones, respectivamente. El año 2018 fue el único que tuvo superávit por un valor de USD 973 millones, teniendo los años del 2014 al 2017 déficit. Se debe indicar, que el cuadro 6 muestra los ingresos y los gastos no permanentes devengados, y que los ingresos no permanentes se refieren a los ingresos netos no permanentes, es decir, a aquellos que resultan cuando a los ingresos por exportación de petróleo se les resta los egresos por importación de derivados, entre otros tipos de ingresos y egresos. Se puede apreciar, como empiezan a disminuir los gastos no permanentes (inversión pública) a partir del año 2015 al 2017; esto, debido a la disminución del precio del barril de petróleo.

| 7. INGRESOS Y GASTOS TOTALES (Cifras en millones de dólares) | | | |
|---|---|---|---|
| **Año** | **ingresos Totales** | **Gastos Totales** | **Déficit o Superávit Global** |
| 2008 | 17.498 | 15.381 | 2.117 |
| 2014 | 26.314 | 32.668 | (6.354) |
| 2015 | 25.998 | 30.109 | (4.111) |
| 2016 | 20.685 | 26.774 | (6.089) |
| 2017 | 21.176 | 27.363 | (6.187) |
| Fuente: | Ministerio de Finanzas<br>Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil. Febrero 2018, p. 13 | | |
| Elaborado por: | Dr. Marcos Villanueva Andrade, PhD | | |

En el cuadro 7 se presentan los ingresos totales (permanentes devengados + no permanentes devengados) en su relación con los gastos totales (permanentes devengados + no permanentes devengados) correspondiente al año 2008, y a los años del 2014 al 2017. El año 2014 es el que muestra el mayor ingreso total con un valor de USD 26.314 millones y, de igual forma, este mismo año muestra el mayor gasto total con un valor de USD 32.668 millones. Se observa que el año 2008 es el único que muestra un superávit global (permanente devengado + no permanente devengado) de USD 2.117 millones. Del 2014 al 2017 todos muestran déficit, siendo el de mayor valor el del año 2014 que tuvo un déficit global (permanente devengado + no permanente devengado) de USD (6.354) millones.

| 8. DÉFICIT O SUPERÁVIT GLOBAL<br>(Cifras en millones de dólares) | | | |
|---|---|---|---|
| **Año** | **Déficit o superávit permanentes** | **Déficit o superávit no permanentes** | **DÉFICIT O SUERÁVIT GLOBAL** |
| **2008** | 1.144 | 973 | 2.117 |
| **2014** | 2.221 | (8.575) | (6.354) |
| **2015** | 3.220 | (7.331) | (4.111) |
| **2016** | 1.369 | (7.458) | (6.089) |
| **2017** | 791 | (6.978) | (6.187) |
| Fuente: | Ministerio de Finanzas<br>Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil. Febrero 2018, p. 13 | | |
| Elaborado por: | Dr. Marcos Villanueva Andrade, PhD | | |

El cuadro 8 muestra la sumatoria entre los superávit o déficit permanentes con los no permanentes, del año 2008, y de los años del 2014 al 2017. Como se puede observar, los déficits se presentan en los no permanentes, del año 2014 al 2017, y no se presentan en los permanentes, y es lo que ocasiona el déficit global, en los mismos años. Bajo la regla de política fiscal, los ingresos permanentes financiarán a los gastos o egresos permanentes, mientras que los ingresos no permanentes financiarán a los gastos no permanentes o inversión pública.

El artículo 292 de la Constitución establece que: "el Presupuesto General del Estado es el instrumento para la determinación y gestión de los ingresos y de los egresos del Estado, con excepción de los pertenecientes a la seguridad social, a la banca pública, las empresas públicas y los gobiernos autónomos descentralizados".

**9. DESCRIPCIÓN DE LOS INGRESOS PERMANENTES**

**(Cifras en millones de dólares)**

| INGRESOS PERMANENTES | 2008 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|---|---|---|---|---|---|
| Impuestos | 7.016 | 14.498 | 15.705 | 13.890 | 13.977 |
| Tasas y contribuciones | 826 | 1.260 | 1.802 | 1.658 | 1.647 |
| Venta de bienes y servicios | 450 | 202 | 79 | 53 | 53 |
| Rentas de inversiones y multas | 128 | 425 | 413 | 671 | 538 |
| Transferencias corrientes | 2.952 | 6.405 | 4.954 | 2.112 | 3.178 |
| Otros ingresos | 161 | 193 | 209 | 170 | 79 |
| **Total Ingresos Permanentes** | 11.533 | 22.983 | 23.162 | 18.554 | 19.472 |

* Se incluyen Ingresos operativos

Fuente: Ministerio de Finanzas
Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil, febrero 2018, p. 14
Elaborado por: Dr. Marcos Villanueva A., PhD

**10. DESCRIPCIÓN DE LOS GASTOS PERMANENTES**

**(Cifras en millones de dólares)**

| GASTOS PERMANENTES | 2008 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|---|---|---|---|---|---|
| Gastos en personal | 4.048 | 8.359 | 8.762 | 8.870 | 9.140 |
| Bienes y servicios de consumo | 3.095 | 8.543 | 7.296 | 4.568 | 5.133 |
| Gastos financieros | 729 | 1.389 | 1.763 | 1.931 | 2.516 |
| Otros gastos corrientes | 35 | 186 | 199 | 179 | 205 |
| Transferencias corrientes | 2.477 | 2.285 | 1.922 | 1.637 | 1.687 |
| **Total Gastos Permanentes** | **10.384** | **20.762** | **19.942** | **17.185** | **18.681** |

Fuente: Ministerio de Finanzas
Revista de la Cámara de Industrias de Guayaquil, febrero 2018, p. 14
Elaborado por: Dr. Marcos Villanueva A., PhD

El cuadro 9 describe los ingresos permanentes, pero, agrupando a todos los impuestos, e incorporando a las tasas y contribuciones, así como a otros tipos de ingresos. El cuadro 9 muestra la importancia que tienen las recaudaciones tributarias por impuestos, si se las compara con la de las tasas y contribuciones, o con la venta de bienes y servicios, entre otros rubros. En el 2015[1321] el valor por concepto de ingresos por recaudaciones de impuestos fue de USD 15.705 millones lo que corresponde a un 67,8% del valor total de USD 23.162 millones.

El cuadro 10 describe los gastos permanentes, mostrando la importancia que tienen los gastos de personal, si se los compara con los gastos por bienes y servicios de consumo, o los gastos financieros, entre otros rubros. En el 2015[1322] el valor por concepto de gastos de personal fue de USD 8.762 millones lo que corresponde a un 43,93% del valor total de USD 19.942 millones. Otro gasto importante fue el de bienes y servicios de consumo por un valor de USD 7.296 lo que corresponde a un 36,5% del valor total de USD 19.942 millones en el mismo año 2015.

**11. PRESIÓN FISCAL EN PAÍSES DE LA REGIÓN**
**(Gobierno central + Presión gobiernos subnacionales + Contribuciones seguridad social)**

| PAÍSES | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Argentina | 28,4 | 29,9 | 29,9 | 30,2 | 31,6 | 32,2 | 32,2 | 33,1 |
| Uruguay | 28,1 | 27,9 | 28,5 | 28,9 | 29,3 | 29,9 | 29,9 | 29,7 |
| Brasil | 31,5 | 30,4 | 30,4 | 31,4 | 30,3 | 30,3 | 29,5 | 29,5 |
| **Ecuador** | **15,7** | **16,5** | **17,5** | **18,2** | **20,3** | **20,1** | **19,8** | **21,7** |
| Chile | 20,2 | 16,7 | 18,5 | 20,1 | 20,5 | 19,5 | 19,3 | 20,7 |
| Colombia | 18,1 | 17,9 | 17,3 | 18,0 | 18,9 | 19,5 | 20,0 | 20,4 |
| Paraguay | 14,5 | 16,1 | 16,6 | 17,1 | 18,2 | 17,1 | 18,3 | 18,4 |
| Perú | 19,2 | 17,2 | 18,1 | 18,6 | 19,3 | 19,2 | 19,5 | 17,8 |
| Panamá | 16,4 | **16,9** | **17,3** | **17,0** | **17,5** | 17,4 | 16,1 | 17,6 |

Fuente:
SRI, Centro interamericano de Administraciones Tributarias, Cámara de Industrias de Guayaquil, Revista, febrero 2018, p. 15

Elaborado por:
Dr. Marcos Villanueva A., PhD

[1321] El año 2015 fue el de mayores ingresos permanentes en relación con el año 2008 y a los años del 2014 al 2017.

[1322] El año 2015 fue el de mayores gastos permanentes en relación con el año 2008 y a los años del 2014 al 2017.

En el cuadro 11 se muestra como ha sido la presión fiscal del Ecuador, desde el año 2008 hasta el 2015. Ecuador, de 9 países de la Región considerados para el presente análisis, ha ocupado el cuarto puesto con respecto a la presión fiscal. Argentina, ha ocupado el primer puesto, seguido de Uruguay en el segundo puesto, y de Brasil en el tercer puesto. Chile, ha ocupado el quinto puesto, Colombia el sexto y Perú el séptimo puesto. Del 2008 al 20017 la presión fiscal en Ecuador aumentó en 6 puntos.

**12. Participación de tributos directos e indirectos en la recaudación del Gobierno Central con contribuciones solidarias (terremoto abril - 2016)**

| Año | Impuestos Directos | Impuestos Indirectos |
|---|---|---|
| 2007 | 35,4% | 64,6% |
| 2015 | 45,1% | 54,9% |
| 2016 | 50,7% | 49,3% |
| 2017 | 46,7% | 53,3% |

Fuente: Servicio de Rentas Internas (SRI)
Revista de Cámara de Industrias de Guayaquil, febrero 2018, p. 16
Elaborado por: Dr. Marcos Villanueva Andrade, PhD

El cuadro 12 muestra una comparación porcentual entre las recaudaciones tributarias por concepto de impuestos directos con la de los impuestos indirectos. En el año 2016 se incluyeron las contribuciones solidarias en las recaudaciones tributarias por impuestos directos, debido al terremoto que sufrió Ecuador en abril de ese año. Se puede observar, que, desde el año 2007 a los años del 2015 al 2017, hay un mejoramiento en la proporción de recaudaciones tributarias por impuestos directos con respecto a la de los impuestos indirectos. Esto fue debido a las reformas tributarias y a la gestión de cobro que se dieron en el período 2007-2017.

| 13. Ingresos por impuestos directos e indirectos en la recaudación del Gobierno Central con contribuciones solidarias (terremoto abril - 2016) (cifras en millones de dólares) | | | |
|---|---|---|---|
| **Año** | **Impuestos directos** | **Impuestos indirectos** | **TOTAL IMPUESTOS** |
| **2015** | 7.083 | 8.622 | 15.705 |
| **2016** | 7.042 | 6.848 | 13.890 |
| **2017** | 6.527 | 7.450 | 13.977 |

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Revista de Cámara de Industrias de Guayaquil, febrero 2018, p. 16

Elaborado por: Dr. Marcos Villanueva Andrade, PhD

En el cuadro 13 se muestra, en cambio, una comparación de los valores por concepto de recaudaciones tributarias de impuestos directos con la de los impuestos indirectos de los años 2015 al 2017. En el año 2016 hay una disminución en las recaudaciones tributarias totales por concepto de impuestos con respecto al año 2015. En el año 2017 hay un mejoramiento en las recaudaciones tributarias totales por concepto de impuestos con respecto al año 2016. Cabe indicar, que en el año 2016 hubo un incremento del IVA, temporal, debido al terremoto que se dio en Ecuador en ese año.

| 14. Exportaciones no Petroleras (cifras en millones de dólares) | | |
|---|---|---|
| **Año** | **Totales no Petroleras** | **No Petroleras a la Unión Europea** |
| **2013** | 10.644 | 3.011 |
| **2014** | 12.449 | 2.981 |
| **2015** | 11.670 | 2.773 |
| **2016** | 11.338 | 2.832 |
| **Ene - Ago 2016** | 7.384 | 1.886 |
| **Ene - Ago 2017** | 8.108 | 2.144 |

Fuente: Banco Central – Revista de la Cámara de industrias de Guayaquil, noviembre de 2017, p. 7

Elaborado por: Dr. Marcos Villanueva Andrade, PhD

El cuadro 14 presenta las exportaciones totales no petroleras de Ecuador y muestra cual es el valor de las exportaciones no petroleras a la Unión Europea, de los años 2013 al 2016; lo que permite observar, la importancia que tiene el mercado de la UE para el Ecuador.

| 15. SISTEMA FINANCIERO | | |
|---|---|---|
| **INDICADORES FINANCIEROS** | **1999 - 2000** | **Enero 2019** |
| ROE - Índice rentabilidad | -317% | 13,02% |
| Liquidez | 29% | 25,40% |
| Morosidad | 42% | 2,85% |
| Variación depósitos monetarios | -17% | 3,21% |
| Variación anual depósitos ahorro | -5% | 7,26% |
| Variación anual depósitos a plazo | -11% | 15,77% |
| Fuente: Asobanca<br>Elaborado por: Dr. Marcos Villanueva Andrade, PhD | | |

El cuadro 15 muestra una comparación de los indicadores financieros que se dieron en el período 1999-2000 (cuya crisis financiera llevó a Ecuador al cambio de su moneda por el dólar estadounidense) con los de enero del año 2019. Se puede observar la terrible crisis financiera que vivió Ecuador en el período 1999-2000 y su recuperación en el año 2019. Uno de los indicadores financieros más representativos de la crisis que vivió Ecuador en el período 1999-2000 es el de morosidad que fue del 42%. Nótese que el ROE - índice de rentabilidad del período 1999-2000 es de -317%, y cuando es negativo significa que hubo ingresos netos negativos en el período en cuestión.

| 16. SISTEMA FINANCIERO | | |
|---|---|---|
| **INDICADORES PAÍS** | **1999 - 2000** | **Enero 2019** |
| Inflación anual | 60% | 0,54% |
| Deuda PIB | 118% | 44,90% |
| Subempleo | 57% | 16,50% |
| Pobreza | 64% | 23,12% |
| Fuente: Asobanca<br>Elaborado por: Dr. Marcos Villanueva Andrade, PhD | | |

De igual forma, el cuadro 16 muestra una comparación de los indicadores económicos que se dieron en el período 1999-2000 con los de enero del año 2019. Uno de los indicadores económicos más representativos de la crisis que vivió Ecuador en el período 1999-2000 es el de pobreza que fue del 64%, lo que permite entender como en muy corto tiempo, existió un elevado incremento de la pobreza en Ecuador, producto de la crisis financiera y económica que se vivió en el período 1999-2000. De igual forma, nótese que la relación deuda total como porcentaje del PIB es del 118% (también conocida como ratio entre deuda y PIB), es decir, la deuda total ecuatoriana en el período 1999-2000 era mayor que el producto interno bruto (PIB) lo que muestra la crisis financiera y económica que se vivió en Ecuador.

| ANEXO 3 | | | ESTADÍSTICAS DE ECUADOR: SOCIALES, ECONÓMICAS Y AMBIENTALES (CEPAL) |
|---|---|---|---|
| **1. ESTADÍSTICAS SOCIALES** | AÑO | **DATOS** | **OBSERVACIÓN** |
| Población total | 2023 | 18.190.500 | |
| Tasa de crecimiento de la población total | 2023 | 10,3 | En tasas anuales medias por cada 100 hab. |
| Tasa de migración | 2023 | -1,2 | En tasas por cada 1.000 habitantes. |
| Tasa de natalidad | 2023 | 16,4 | En número de hijos por cada 1.000 habitantes. |
| Tasa de mortalidad | 2023 | 4,9 | En número de fallecimientos por cada 1.000 hab. |
| Tasa global de fecundidad | 2023 | 2 | En número de hijos por mujer. |
| Esperanza de vida al nacer | 2023 | 78,1 | En promedio de años. |
| Tasa de fecundidad adolescente | 2021 | 58,1 | En número de hijos vivos por 1.000 mujeres adolescentes de 15 años. |
| Tasa de participación de la población en la actividad económica | 2022 | 66,3 | |
| Tasa media anual de ocupación | 2022 | 63,5 | |
| Tasa media anual de desocupación abierta | 2022 | 3,8 | |
| Tasa neta de matrícula en educación preprimaria | 2022 | 92,3 | |
| Tasa neta de matrícula en educación primaria | 2022 | 96,3 | |
| Tasa neta de matrícula en educación secundaria baja | 2022 | 98,7 | |
| Tasa neta de matrícula en educación secundaria alta | 2022 | 80,5 | |
| Tasa neta de matrícula en educación terciaria | 2022 | 57,9 | |
| Tasa de alfabetización adultos | 2022 | 93,9 | 15 años y más. |
| Tasa de alfabetización jóvenes | 2022 | 99,1 | De 15 años a 24 años. |
| Promedio de alumnos por maestro primaria | 2022 | 26,5 | En número de alumnos. |
| Promedio de alumnos por maestro secundaria | 2022 | 26,8 | En número de alumnos. |
| Gasto público en educación | 2022 | 3,6 | En porcentajes del PIB. |
| Tasa de mortalidad en menores de 5 años | 2023 | 12,3 | En defunciones por cada 1.000 nacidos vivos. |
| Tasa de mortalidad infantil | 2023 | 10,4 | En defunciones por cada 1.000 nacidos vivos. |
| Tasa de mortalidad neonatal | 2021 | 6,7 | En defunciones por cada 1.000 nacidos vivos. |
| Malnutrición infantil. Retraso en el crecimiento moderado o grave | 2022 | 22,7 | En porcentajes de menores de 5 años. |
| Malnutrición infantil. Sobrepeso para la edad. | 2022 | 11,9 | En porcentajes de menores de 5 años. |
| Población objetivo que tiene acceso a la segunda dosis de la vacuna contra el sarampión | 2021 | 58 | En porcentajes. |
| Razón de mortalidad materna | 2020 | 65,7 | Por 100.000 nacidos vivos. |
| Proporción de partos atendidos por personal sanitario especializado. | 2021 | 99,4 | En porcentajes. |
| Prevalencia de la subalimentación. | 2021 | 13,9 | En porcentajes. |
| Proporción de mujeres en edad de procrear (15-49 años) | 2021 | 82,5 | Que cubren sus necesidades de planificación con métodos modernos. |

| | | | |
|---|---|---|---|
| Tasa de mortalidad por lesiones debidas a accidente de tránsito | 2019 | 20,1 | Por 100.000 habitantes. |
| Gasto total en salud | 2020 | 8,5 | En porcentajes del PIB. |
| Relación de salarios urbanos entre los géneros | 2022 | 100,8 | |
| Proporción de empleo informal hombres | 2022 | 67,3 | Desglosada por sexo. |
| Proporción de empleo informal mujeres | 2022 | 70,4 | Desglosada por sexo. |
| Proporción de puestos ocupados por mujeres | 2022 | 38,7 | En el parlamento nacional. |
| Proporción de tiempo dedicado a quehaceres domésticos y cuidados no remunerados hombres | 2022 | 4,7 | 2012 |
| Proporción de tiempo dedicado a quehaceres domésticos y cuidados no remunerados mujeres | 2022 | 19,7 | 2012 |
| **2. ESTADÍSTICAS ECONÓMICAS** | **AÑO** | **DATOS** | **OBSERVACIÓN** |
| Producto interno bruto (PIB) total | 2022 | 115.049,50 | A precios corrientes de mercado y en millones de dólares. |
| Producto interno bruto (PIB) por habitante | 2022 | 6.391,30 | A precios corrientes de mercado y en dólares |
| Producto interno bruto (PIB) total | 2018 | 106.446,60 | A precios constantes de mercado y en millones de dólares. |
| Producto interno bruto (PIB) por habitante | 2018 | 5.913,40 | A precios constantes de mercado y en dólares. |
| Tasa de crecimiento anual del PIB total | 2022 | 2,9 | A precios constantes de mercado y en porcentajes |
| Tasa de crecimiento anual del PIB total | 2023 | 1,9 | A precios constantes de mercado y en porcentajes |
| Tasa de crecimiento anual del PIB por habitante | 2022 | 1,8 | A precios constantes de mercado y en porcentajes |
| Tasa de crecimiento anual del PIB por habitante | 2023 | 0,4 | A precios constantes de mercado y en porcentajes |
| Tasa de variación del deflactor implícito del PIB | 2022 | 5,3 | A precios constantes de mercado y en porcentajes |
| Producto interno bruto (PIB) por habitante | 2017 | 11.618 | Por tipo de gasto en paridad de poder adquisitivo real. |
| Gasto de consumo efectivo de los hogares | 2017 | 7.812 | En paridad de poder adquisitivo real. |
| Gasto de consumo individual de los hogares | 2017 | 6.479 | En paridad de poder adquisitivo real. |
| Gasto de consumo individual del gobierno | 2017 | 1.432 | En paridad de poder adquisitivo real. |
| Gasto de consumo colectivo del gobierno | 2017 | 876 | En paridad de poder adquisitivo real. |
| Formación bruta de capital fijo | 2017 | 2.852 | En paridad de poder adquisitivo real. |
| Absorción interna | 2017 | 11.644 | En paridad de poder adquisitivo real. |
| Transporte | 2017 | 777 | Gasto de consumo efectivo de los hogares por habitante por tipo de consumo, en paridad de poder adquisitivo real. |
| Comunicación | 2017 | 298 | Gasto de consumo efectivo de los hogares por habitante por tipo de consumo, en paridad de poder adquisitivo real. |

| | | | |
|---|---|---|---|
| Recreación y cultura | 2017 | 221 | Gasto de consumo efectivo de los hogares por habitante por tipo de consumo, en paridad de poder adquisitivo real. |
| Educación | 2017 | 1.441 | Gasto de consumo efectivo de los hogares por habitante por tipo de consumo, en paridad de poder adquisitivo real. |
| Restaurantes y hoteles | 2017 | 234 | Gasto de consumo efectivo de los hogares por habitante por tipo de consumo, en paridad de poder adquisitivo real. |
| Bienes y servicios varios | 2017 | 909 | Gasto de consumo efectivo de los hogares por habitante por tipo de consumo, en paridad de poder adquisitivo real. |
| Balance de bienes y servicios | 2022 | -169 | En millones de USD a precios corrientes de mercado. Componentes balanza de pagos. |
| Balance de renta | 2022 | -0,9 | En millones de USD a precios corrientes de mercado. Componentes balanza de pagos. |
| Balance de transferencias corrientes | 2022 | 25,6 | En millones de USD a precios corrientes de mercado. Componentes balanza de pagos. |
| Balance de cuenta corriente | 2022 | -144,3 | En millones de USD a precios corrientes de mercado. Componentes balanza de pagos. |
| Cuenta de capital y financiera | 2022 | 147,1 | En millones de USD a precios corrientes de mercado. Componentes balanza de pagos. |
| Balance global | 2022 | 2,8 | En millones de USD a precios corrientes de mercado. Componentes balanza de pagos. |
| Activos de reserva | 2022 | -4,5 | En millones de USD a precios corrientes de mercado. Componentes balanza de pagos. |
| FMI (uso del crédito y préstamos) y financiamiento excepcional | 2022 | 0 | En millones de USD a precios corrientes de mercado. Componentes balanza de pagos. |
| Exportaciones totales FOB productos primarios | 2022 | 32.593.9 | En millones de USD a precios corrientes de mercado. |
| Exportaciones totales FOB productos manufacturados | 2022 | 1.859 | En millones de USD a precios corrientes de mercado. |
| Participación en el total de exportaciones totales por productos primarios | 2022 | 94,6 | En porcentajes del valor total de las exportaciones FOB de bienes |
| Participación en el total de exportaciones totales por productos manufacturados | 2022 | 5,4 | En porcentajes del valor total de las exportaciones FOB de bienes |
| Tasa de crecimiento de la Inversión extranjera directa (IED) | 2022 | 28,6 | En porcentajes. |
| IED en la economía declarante como porcentaje del PIB | 2022 | 0,7 | En porcentajes. |
| Deuda externa total | 2022 | 60.115.3 | En saldos a fines de año en millones de USD. |

| | | | |
|---|---|---|---|
| Deuda externa total como porcentaje del PIB | 2022 | 52,3 | En porcentajes. |
| **3. ESTADÍSTICAS AMBIENTALES** | **AÑO** | **DATOS** | **OBSERVACIÓN** |
| Superficie total de lugares importantes para la Biodiversidad | 2021 | 25.637 | En miles de hectáreas. |
| Superficie terrestre de lugares importantes para la Biodiversidad | 2021 | 24.836 | En miles de hectáreas. |
| Superficie de aguas continentales de lugares importantes para la biodiversidad | 2021 | 801 | En miles de hectáreas. |
| Proporción terrestre de lugares importantes para la biodiversidad que constituyen áreas protegidas | 2022 | 28,1 | En porcentajes. |
| Proporción de agua dulce de lugares importantes para la biodiversidad que constituyen áreas protegidas | 2022 | 56 | En porcentajes. |
| Proporción marina de lugares importantes para la biodiversidad que constituyen áreas protegidas | 2022 | 72 | En porcentajes. |
| Superficie de humedales bajo la convención de Ramsar | 2023 | 1.064.483 | En hectáreas. |
| Proporción de la superficie cubierta por bosques | 2020 | 50,3 | En porcentajes. |
| Proporción de la superficie de bosque cubierta por bosque natural | 2020 | 99,1 | En porcentajes. |
| Proporción de la superficie de bosque cubierta por plantaciones forestales | 2020 | 0,9 | En porcentajes. |
| Proporción renovable de la oferta energética Primaria | 2021 | 23,7 | En porcentajes sobre la oferta total de energía primaria. |
| Oferta de energía primaria. | 2021 | 83.574.5 | En miles de barriles equivalentes de petróleo. |
| Oferta de energía secundaria | 2021 | 107.739.4 | En miles de barriles equivalentes de petróleo. |
| Consumo de energía eléctrica | 2021 | 26.969.1 | En gigavatios/hora. |
| Capacidad instalada para producir energía Eléctrica | 2021 | 5.862 | En megavatios. |
| Intensidad energética del PIB | 2021 | 0,93 | En miles de barriles equivalentes de petróleo, por millón de USD del PIB a precios constantes de 2018. |
| Producción de energía primaria | 2021 | 201.563.4 | En miles de barriles equivalentes de petróleo. |
| Producción de energía secundaria | 2021 | 78.482 | En miles de barriles equivalentes de petróleo. |
| Consumo de energía primaria | 2021 | 3.175.4 | En miles de barriles equivalentes de petróleo. |
| Consumo de energía secundaria | 2021 | 92.595 | En miles de barriles equivalentes de petróleo. |
| Extracción del agua agrícola | | 81,4 | En porcentajes. |
| Extracción del agua industrial | | 5,5 | En porcentajes. |

| | | | |
|---|---|---|---|
| Extracción del agua municipal | | 13 | En porcentajes. |
| Intensidad hídrica. | | 0,8 | En miles de m3 por millón de USD a precios constantes de 2018. |
| Emisiones de dióxido de carbono CO2<br>En miles de toneladas de CO2 | 2020 | 34,4 | |
| Emisiones de dióxido de carbono CO2<br>En toneladas de CO2 por habitante | 2020 | 2 | |
| Emisiones de dióxido de carbono CO2<br>En toneladas de CO2 por cada USD 1000 del PIB | 2020 | 346,8 | |
| Consumo de todas las substancias que agotan la capa de ozono. En toneladas de potencial de agotamiento del ozono (PAO) | 2022 | 9,2 | |

Nota: La información del cuadro "Estadísticas en el Ecuador: sociales, económicas y ambientales (CEPAL)" del Anexo 3 tiene su fuente en: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), *Anuario Estadístico para América Latina y el Caribe, 2023* (LC/PUB.2023/25-P), Santiago, 2024. El presente cuadro fue elaborado por el Dr. Marcos Villanueva Andrade, PhD.

A continuación, se hace una descripción y comparación de estadísticas de Ecuador (sociales, económicas y ambientales) con las de Colombia y Perú (Subregión Andina), en base a la información contenida en el *Anuario Estadístico para América Latina y el Caribe, 2023* de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

En el año 2023, la población de Ecuador fue de 18.190.500 habitantes, la de Colombia fue de 52.085.200 habitantes y la de Perú fue de 34.352.700 habitantes. Se puede observar, claramente, la gran diferencia poblacional que existe entre los tres países de la Subregión andina[1323].

En Ecuador, en el 2023, la tasa de mortalidad en menores de cinco años, en defunciones por cada 1.000 nacidos vivos, fue de 12,3; en Ecuador, en el 2023, la tasa de mortalidad infantil, en defunciones por cada 1.000 nacidos vivos, fue de 10,4; en Ecuador, en el 2021, la tasa de mortalidad neonatal, en defunciones por cada 1.000 nacidos vivos, fue de 6,7. En Colombia, en el 2023, la tasa de mortalidad en menores de cinco años, en defunciones por cada 1.000 nacidos vivos, fue de 12,3; en Colombia, en el 2023, la tasa de mortalidad infantil, en defunciones por cada 1.000 nacidos vivos, fue de 10,4; en Colombia, en el 2021, la tasa de mortalidad neonatal, en defunciones por cada 1.000 nacidos vivos, fue de 7. En Perú, en el 2023, la tasa de mortalidad en menores de cinco

[1323] Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), *Anuario Estadístico para América Latina y el Caribe, 2023* (LC/PUB.2023/25-P), Santiago, 2024, p. 15.

años, en defunciones por cada 1.000 nacidos vivos, fue de 11,7; en Perú, en el 2023, la tasa de mortalidad infantil, en defunciones por cada 1.000 nacidos vivos, fue de 9,3; en Perú, en el 2021, la tasa de mortalidad neonatal, en defunciones por cada 1.000 nacidos vivos, fue de 7,1[1324].

En el año 2022, el producto interno bruto a precios corrientes de mercado en Ecuador fue de USD 115.049.5 millones, en Colombia fue de USD 344.632.2 millones y en Perú fue de USD 242.623,7 millones. En el 2022 el producto interno bruto por habitante (per cápita) a precios corrientes de mercado en Ecuador fue de USD 6.391,3, en Colombia fue de USD 6.643,6 y en Perú fue de USD 7.125,6. Ecuador, es el país que presentó en el año 2022 el menor producto interno bruto a precios corrientes de mercado en la Subregión andina (Ecuador, Colombia y Perú)[1325].

En el Ecuador, en el 2022 la tasa de crecimiento anual del PIB total (a precios constantes de mercado) fue de 2,9 % y en el 2023 fue de 1,9%; en el mismo año 2022, la tasa de crecimiento anual del PIB por habitante (per cápita) (a precios constantes de mercado) fue de 1,8% y en el 2023 fue de 0,4%. En Colombia, en el 2022 la tasa de crecimiento anual del PIB total (a precios constantes de mercado) fue de 7,3 % y en el 2023 fue de 0,9 %; en el mismo año 2022, la tasa de crecimiento anual del PIB por habitante (per cápita) (a precios constantes de mercado) fue de 6,5 % y en el 2023 fue de 0,5 %. En Perú, en el 2022 la tasa de crecimiento anual del PIB total (a precios constantes de mercado) fue de 2,6 % y en el 2023 fue de 0,3 %; en el mismo año 2022, la tasa de crecimiento anual del PIB por habitante (per cápita) (a precios constantes de mercado) fue de 1,6 % y en el 2023 fue de -0,6 %. Se puede observar el gran crecimiento que tuvo Colombia, con respecto al PIB, en el año 2022[1326].

En el 2017, el gasto de consumo efectivo de los hogares por habitante, en paridad de poder adquisitivo real, en Ecuador fue de USD 7.812. En Colombia fue de USD 11.058 y en Perú fue USD 8.708. Como se puede observar, Ecuador en el año 2017 es el que presentó el menor gasto de consumo efectivo de los hogares por habitante, en la Subregión andina (Ecuador, Colombia y Perú)[1327].

[1324] *Ibid.,* p. 27.
[1325] *Ibid.,* p. 37.
[1326] *Ibid.,* p. 38.
[1327] *Ibid.,* p. 45.

En el 2022, las exportaciones totales FOB por grupos de productos primarios en Ecuador fue de USD 32.593.9 millones; las exportaciones totales FOB por grupos de productos manufacturados en Ecuador fue de USD 1.859 millones; la participación en el total de exportaciones totales por grupo de productos primarios en Ecuador fue de 94,6%; y la participación en el total de exportaciones totales por grupo de productos manufacturados en Ecuador fue de 5,4%. En el 2022, las exportaciones totales FOB por grupos de productos primarios en Colombia fue de USD 43.713.9 millones; las exportaciones totales FOB por grupos de productos manufacturados en Colombia fue de USD 10.565.3 millones; la participación en el total de exportaciones totales por grupo de productos primarios en Colombia fue de 80,5%; y la participación en el total de exportaciones totales por grupo de productos manufacturados en Colombia fue de 19,5%. En el 2022, las exportaciones totales FOB por grupos de productos primarios en Perú fue de USD 44.834.8 millones; las exportaciones totales FOB por grupos de productos manufacturados en Perú fue de USD 5.972.6 millones; la participación en el total de exportaciones totales por grupo de productos primarios en Perú fue de 88,2%; y la participación en el total de exportaciones totales por grupo de productos manufacturados en Perú fue de 11,8%[1328].

En Ecuador, en el 2022 la tasa de crecimiento de la Inversión extranjera directa neta (IED neta) fue de 28,6%; la inversión extranjera directa (IED) en la economía declarante como porcentaje del PIB fue de 0,7%; la deuda externa fue de USD 60.115.3 millones; y la deuda externa como porcentaje del PIB fue de 52,3 %. En Colombia, en el 2022 la tasa de crecimiento de la Inversión extranjera directa neta (IED neta) fue de 119,3 % la inversión extranjera directa (IED) en la economía declarante como porcentaje del PIB fue de 5 %; la deuda externa fue de USD 184.052.2 millones; y la deuda externa como porcentaje del PIB fue de 53,4 %. En Perú, en el 2022 la tasa de crecimiento de la Inversión extranjera directa neta (IED neta) fue de 13,7 % la inversión extranjera directa (IED) en la economía declarante como porcentaje del PIB fue de 4,5 %; la deuda externa fue de USD 102.268.8 millones; y la deuda externa como porcentaje del PIB fue de 42,2 %. Como se puede observar, Colombia es el país que presentó el mayor porcentaje de deuda externa con respecto al PIB, seguido de Ecuador y luego Perú[1329].

[1328] *Ibid.,* p. 50.
[1329] *Ibid.,* p. 57.

Ecuador, en el 2021 muestra una superficie total de lugares importantes para la biodiversidad de 25.637 miles de hectáreas; una superficie terrestre de lugares importantes para la biodiversidad de 24.836 de miles de hectáreas; y una superficie de aguas continentales importantes para la biodiversidad de 801 miles de hectáreas. Ecuador, en el 2022 muestra una proporción terrestre de lugares importantes para la biodiversidad que constituyen áreas protegidas del 28,1%; una proporción de agua dulce de lugares importantes para la biodiversidad que constituyen áreas protegidas del 56%; y una proporción marina de lugares importantes para la biodiversidad que constituyen áreas protegidas del 72%. Colombia, en el 2021 muestra una superficie total de lugares importantes para la biodiversidad de 114.062 miles de hectáreas; una superficie terrestre de lugares importantes para la biodiversidad de 110.950 de miles de hectáreas; y una superficie de aguas continentales importantes para la biodiversidad de 3.111,9 miles de hectáreas. Colombia, en el 2022 muestra una proporción terrestre de lugares importantes para la biodiversidad que constituyen áreas protegidas del 58,6 %; una proporción de agua dulce de lugares importantes para la biodiversidad que constituyen áreas protegidas del 60,5 %; y una proporción marina de lugares importantes para la biodiversidad que constituyen áreas protegidas del 56,6 %. Perú, en el 2021 muestra una superficie total de lugares importantes para la biodiversidad de 128.522 miles de hectáreas; una superficie terrestre de lugares importantes para la biodiversidad de 128.000 de miles de hectáreas; y una superficie de aguas continentales importantes para la biodiversidad de 522 miles de hectáreas. Perú, en el 2022 muestra una proporción terrestre de lugares importantes para la biodiversidad que constituyen áreas protegidas del 28,4 %; una proporción de agua dulce de lugares importantes para la biodiversidad que constituyen áreas protegidas del 36,9 %; y una proporción marina de lugares importantes para la biodiversidad que constituyen áreas protegidas del 51,6 %[1330].

[1330] *Ibid.,* p. 64.

# FUENTES Y BIBLIOGRAFÍA

## 1. Fuentes:


Honorable Congreso de la Nación Argentina, *Constitución de la Nación Argentina*, Buenos Aires, 3 de enero de 1995.

Congreso Nacional del Ecuador, *Ley para la Transformación Económica del Ecuador*, Quito, Registro Oficial No. 92, 6 de junio de 2000.

Congreso Nacional del Ecuador, *Ley para la Promoción de la Inversión y Participación Ciudadana*, Quito, Registro Oficial No. 144, 18 de agosto de 2000.

Congreso Nacional del Ecuador, *Ley de Reforma Tributaria*, Quito, Registro Oficial No. 235, 14 de Mayo de 2001.

Congreso Nacional del Ecuador, *Estatuto de Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva (ERJAFE)*, Quito, Registro Oficial No. 536, 18 de marzo de 2002.

Congreso Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica de Aduanas (Codificación)*, Quito, Registro Oficial No. 219, 26 de noviembre de 2003.

Congreso Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica de Responsabilidad, Estabilización y Transparencia Fiscal*, Quito, Registro Oficial No. 18, 10 de febrero de 2003.

Congreso Nacional del Ecuador, *Ley No. 2004 - 44 (Reformas a la Ley Orgánica de Régimen Municipal*), Quito, Registro Oficial No. 429, 27 de septiembre de 2004.

Congreso Nacional del Ecuador, *Código tributario (Codificación 9)*, Quito, Registro Oficial No. 38, 14 de junio 2004.

Congreso Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*, Quito, Registro Oficial No. 463, 17 de noviembre de 2004.

Congreso Nacional del Ecuador, *Ley para Estimular y Controlar la Producción y Comercialización del Banano, Plátano y otras Musáceas afines destinadas a la Exportación*, Quito, Registro Oficial No. 315, 16 de abril de 2004.

Congreso Nacional del Ecuador, *Ley del Anciano*, Quito, Registro Oficial No. 376, 13 de octubre de 2006.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Reformatoria para la Equidad tributaria del Ecuador*, Quito, Registro Oficial No. 242, 29 de diciembre de 2007.

Asamblea Nacional Constituyente. *Constitución de la República del Ecuador*. Montecristi, Registro Oficial No. 449, 20 de octubre de 2008.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones,* Quito, Registro Oficial No. , 29 de diciembre de 2010.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Código Orgánico de Ordenamiento Territorial, Autonomía y Descentralización (Cootad),* Quito, Registro Oficial No. 303, 19 de Octubre de 2010.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado,* Quito, Registro Oficial No. 583, 24 de noviembre de 2011.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica de Economía Popular y Solidaria del Sistema Financiero*, Quito, Registro Oficial No. 444, 10 de mayo de 2011.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular*, publicada en el R.O. 583 del 24 de noviembre de 201,

*Reglamento a la Ley del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular*, publicado en el R.O. 608-4S, de 30 de diciembre de 2011.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Derogatoria al Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular,* publicada en el R.O. 19S. de 16 de agosto de 2019.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica de Redistribución de los Ingresos para el Gasto social,* Quito, 10 de diciembre de 2012.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley en Defensa de los Derechos de los Trabajadores*, Quito, Registro Oficial No. 797, 26 de septiembre de 2012.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley de Incentivos para el Sector Productivo*, Quito, Registro Oficial No, 56, 12 de agosto de 2013.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Código Orgánico Integral Penal Ecuatoriano,* Quito, Registro Oficial No. 180, 10 de febrero de 2014.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Código Orgánico Tributario Ecuatoriano (reforma Art. 6),* Quito, 16 de junio de 2014.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Código Orgánico Monetario y Financiero*, Quito, Registro Oficial No. 332, 12 de septiembre de 2014.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal*, Quito, Registro Oficial No. 405, 29 de diciembre de 2014.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*, Quito, Registro Oficial No. 448, 28 de febrero de 2015.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos Tributarios sobre Impuestos Nacionales*, Quito, Registro Oficial No. 493, 5 de mayo de 2015.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica de Telecomunicaciones*, Quito, Registro Oficial No. 439, 18 de febrero de 2015.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley de Incentivos para el Fomento de Alianzas Público Privadas*, Quito, Registro Oficial No. 652, 18 de diciembre de 2015.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica para el Equilibrio de las Finanzas Públicas*, Quito, Registro Oficial No. 744, 29 de abril de 2016.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica de Solidaridad y de Corresponsabilidad Ciudadana*, Quito, Registro Oficial No. 759, 20 de mayo de 2016.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica para la Eficiencia de la Contratación Pública*, Quito, Registro Oficial No. 966, 20 de marzo de 2017.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera*, Quito, Registro Oficial Suplemento No. 150, de 29 de diciembre *de* 2017.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica Derogatoria de la Ley Orgánica para Evitar la Especulación sobre el Valor de las Tierras y Fijación de Tributos*, Quito, Registro Oficial No. 206, 22 de marzo de 2018.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal*, Quito, Registro Oficial No. 309, 21 de agosto de 2018.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria*, Quito, Registro Oficial No. 111, 31 de diciembre de 2019.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica de Personas Adultas mayores*, Quito, Registro Oficial No 484, 9 de mayo de2019.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica Reformatoria al Código Monetario y Financiero para la Defensa de la Dolarización*. Quito, 22 de abril de 2021.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Reformatoria de Régimen Tributario Interno*, Quito, Registro Oficial No. 486, 2 de julio de 2021.

Asamblea Nacional del Ecuador, *Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid – 19*, Quito, Registro Oficial No. 608, 29 de noviembre de 2021.

Convención Americana sobre Derechos Humanos: "*Pacto de San José de Costa Rica*".

## 2. Estudios bibliográficos/Bibliografía/Estudios complementarios:

Acemoglu, Daron/Robinson, James, Por qué fracasan los países; traducción de María García, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2020.

Acosta, Alberto, *Breve Historia Económica del Ecuador*, Quito, Biblioteca General de Cultura, Corporación Editora Nacional, 2006.

Acosta, Alberto, *Bitácora Constituyente*, Quito, Abya-Yala, 2008.

Acosta, Alberto, "Los Derechos de la Naturaleza: Una Lectura sobre el Derecho a la Existencia", en *Estado, Derecho y Economía*, Quito, Corporación Editora Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2013, pp. 264-265.

Afanasyev, Antón, "La Escuela de Salamanca del Siglo XVI: algunas contribuciones a la ciencia económica", en *Revista Empresa y Humanismo*, Vol. XIX/No 1/2016, pp. 7-30 [en línea/online: https://hdl.handle.net/10171/41758, acceso/disponible/consultado: 25/07/2023].

Agosto, Walter, *El ABC del Sistema Tributario Argentino*, Documento de Políticas Públicas, Centro de Implementación de Políticas Públicas para la Equidad y el Crecimiento, Buenos Aires, 2017, pp. 2-4, [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/BASES%20DE%20DATOS%20DE%20TESIS%20DOCTORAL/BASE%20DE%20DATOS%202%20DE%20TESIS%20DOCTORAL/EL%20ABC%20DEL%20SISTEMA%20TRIBUTARIO%20ARGENTINO%202017.pdf, acceso/disponible/consultado: 30/04/2022].

Alberdi, Juan Bautista, *Bases y puntos de partida para la Organización Política de la República Argentina*, Buenos Aires, Biblioteca del Congreso de la Nación, 2017.

Alcívar, Wilson/Lupera, Robert, *Ordenanzas que generan tributos en el Cantón Guayaquil*, Guayaquil, Municipalidad de Guayaquil, 2008.

Alexy, Robert, *Teoría de los derechos fundamentales*; traducción y estudio preliminar de Carlos Bernal, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Segunda edición, 2008.

Alcoberro, Ramón, *Introducción a Platón*, Primera edición, Barcelona, RBA Coleccionables S.A., Gredos, 2022.

Alioto, Daniel, *La Justicia de los Contratos. Dialéctica y Principios de los Contratos Privados*, Buenos Aires, Instituto de Estudios Filosóficos "Santo Tomás de Aquino", 2009.

Allevato, Giulio, Vico Martínez, Antonio, *Regular el sector financiero mediante la fiscalidad: consecuencias deseados y no deseadas del impuesto sobre las transacciones financieras*, Cuadernos de información económica, No. 728, Dialnet, 2020, pp. 61-68. [en línea/online: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7576637 acceso/disponible/consultado: 02/02/2024].

Alonso González, Luis Manuel, Collado Yurrita, Miguel Ángel, Moreno González, Saturnina, Directores, *Manual de Derecho Tributario: Parte Especial*, Cuarta Edición, Barcelona, Atelier Estudios Jurídicos, 2017.

Alonso González, L.M.., *Los Impuestos Autonómicos de Carácter Extra fiscal*, Madrid, Marcial Pons, 1995.

Altamirano, Cristian, "Teoría y Práctica del Paradigma Constitucional Económico, Social, y Solidario Ecuatoriano", en *Refundación del Constitucionalismo Social*,

Quito, Universidad Andina Simón Bolívar, Corporación Editora Nacional, 2019, p.p. 205-229.

Alva Matteucci, Mario, "Los Paraísos Fiscales", en *Doctrina y Casuística Tributaria*, Lima, Grijley – Academia Internacional de Derecho Tributario, 2010.

Álvarez, Fernando/Corona, Juan/, Díaz, Amelia, *Economía pública*, Barcelona, Planeta S.A., Ariel, 2011.

Altamirano, A.C., "El Derecho Constitucional a un ambienta sano, Derechos Humanos y su vinculación con el Derecho Tributario", en *Revista Jurídica de Buenos Aires*, *Derechos Humanos y Tributación*, Facultad de Derecho- Universidad Nacional de Buenos Aires, Lexis Nexis-Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2001, pp. 314-346 [en línea/online: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7792417, acceso/disponible/consultado: 19/08/2023].

Amatucci, Andrea, *Tratado de derecho tributario*, Bogotá, Editorial Temis S.A., t. I, 2001.

Amatucci, Andrea, *El ordenamiento Jurídico de la Hacienda Pública* (3), Bogotá, Temis, Universidad del Rosario, 2008.

Amatucci, Andrea, *El ordenamiento jurídico financiero*, Bogotá, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2002.

Amatucci, Andrea, "La enseñanza del derecho financiero en Italia y España", en *FORO: Revista de Derecho*, 1, 2017, pp. 123-158 [en línea/online: https://revistas.uasb.edu.ec/index.php/foro/article/view/265,acceso/disponible/consultado: 25/07/2023].

Amoroso, Ximena, *Tributación ambiental: caso Ecuador*, México, 2014, [en línea/online: https://www.oecd.org/tax/tax-global/Session-3-Ecuador.pdf, acceso/disponible/consultado: 26/11/2021].

Antokoletz, Daniel, *Historia del Derecho Argentino (Derecho Castellano – Derecho Indígena, Derecho Indiano – Derecho Argentino*), Buenos Aires, La Facultad, t. I. 1929.

Arango, Rodolfo, *El concepto de derechos sociales fundamentales*, Bogotá, Legis Editores S.A., Primera edición, 2005.

Arce, Luis Alberto, *Un modelo económico justo y exitoso. La economía boliviana, 2006-2009*, México, Segunda edición, Fondo de Cultura Económica, 2020.

Arrieta Martinez de Pisón, J., *Técnicas desgravatorias y deber de contribuir*, París, 2010.

Arrieta Martínez de Pisón, J., *Técnicas desgravatorias y deber de contribuir*; Madrid, McGraw – Hil, 1999.

Arteaga Serrano, *La Presidenta*, Edino, Guayaquil, 1997.

Asimov, Issac, *Los griegos*; traducción y Estudio Preliminar de Néstor Míguez, Madrid, Alianza Editorial, 2022.

Asimov, Issac, *Constantinopla*; traducción y Estudio Preliminar de Javier Alfaya y Barbara McShean, Madrid, Alianza Editorial, 2022.

Asimov, Issac, *El Imperio Romano*; traducción y Estudio Preliminar de Néstor Míguez, Madrid, Alianza Editorial, 2022.

Asimov, Isaac, *La Alta Edad Media*; traducción Y Estudio Preliminar de Néstor Míguez, Madrid, Alianza Editorial, 2021.

Asorey, Rubén, Director, *Tributación de los Negocios efectuados por medios electrónicos*, Buenos Aires, La Ley, 2005.

Asorey, Rubén, "Introducción a la Política Fiscal", en *Estado, Derecho y Economía*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2013, pp. 30-32.

Atienza, Manuel, *Comentarios e incitaciones. Una Defensa al Postpositivismo Jurídico*, Madrid, Editorial Trotta S.A., 2019.

Aucar, Olga/Subía, Paula, I*nterpretación Tributaria Extensiva e Integración Analógica a partir del Principio de Reserva de Ley*, Guayaquil, Editorial Edino 2008.

Ávila Santamaría, R.: *Del Estado Legal de Derecho al Estado Constitucional de Derechos y Justicia*, Anuario Derecho Constitucional Latinoamericano Año XV, Biblioteca Jurídica Virtual Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Montevideo, 2009, pp. 775, 778, 779, 780, 781, 782, 783, 785, 786, 787, 788, 789 [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/EL%20ESTAD%20CONSTITUCIONAL%20DE%20DERECHOS%20Y%20JUSTICIA.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/04/2022].

Azqueya Oyarzun, D., *Teoría de los precios sociales*; Madrid, Instituto Nacional de Administración Pública (INAP), 1985.

Balaguer Callejón, F., *La Constitución en Derecho Constitucional*, 6ª ed., Madrid, Tecnos, 2011.

Banco Central del Ecuador, "Resultados de la producción petrolera del segundo trimestre de 2022", *Boletín Analítico del Sector Petrolero Ecuatoriano*, [en línea/online: https://contenido.bce.fin.ec/documentos/Estadisticas/Hidrocarburos/ASP202202.pdf, acceso/disponible/consultado: 14/06/2023].

Banerjee, Abhijit V./ Duflo, Esther, *Buena Economía para Tiempos Difíciles*, tradución de Ramón González Férriz y Marta Valdieso Rodríguez, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial, 2020.

Bastiat, Claude Frederic, *Sofismas Económicos*, Traducido por Roberto Robert, Madrid, Imprenta de Manuel Galeano, 1859, [en línea/online:

https://books.google.es/books?id=cXlvi5F_oA8C&printsec=frontcover&hl=es&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false, acceso/disponible/consultado: 20/12/2019].

Bernal Pulido, C., *El Principio de Proporcionalidad los Derechos fundamentales. El Principio de Proporcionalidad como criterio para determinar el contenido de los derechos fundamentales vinculante para el Legislador*, 2ª ed., Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2005.

Bastiat, Fréderic, *Selected Essays on Politica Economy*, New York, Van Nostrand, Princeton, 1964.

Benegas, Alberto – Dania, Roberto, *Sistemas Tributarios: Una análisis en torno al caso argentino*, Buenos Aires, Revista Liberta 33 Instituto Universitario ESEADE, 2000, p. 3 [en línea/online: http://www.eseade.edu.ar/files/Libertas/11_7_Benegas%20Lynch-Dania.pdf, , acceso/disponible/consultado: 07/09/2018].

Benítez, Mayté, *Manual Tributario*, Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones (CEP), 2009.

Bidart Campos, Germán, *Manual de la Constitución Reformada*, Buenos Aires, Ediar, 2010, t. I.

Bobbio, Norberto, *Teoría general del Derecho*, Bogotá, Editorial Temis, 1987, 154-173.

Bravo Arteaga, Juan, "Exclusiones e Incentivos", en *Temas de Derecho Tributario Contemporáneo*, Bogotá, Editorial de la Universidad del Rosario, 2006.

Bravo Cucci, Jorge, *Derecho Tributario. Reflexiones*, Lima, Jurista Editores E.I.R.L., 2013.

Brue, Stanley/Grant, Randy, *Historia del Pensamiento Económico*; traducción de Guadalupe Meza, México, Cengabe Learning Editores S.A., Séptima edición, 2009.

Buchanan, J.M. y Flowers, M.R., *Introducción a la Ciencia de la Hacienda Pública*, Madrid, Edersa, 1982.

Bustamante, Cecilia, "Incentivos fiscales de las actividades agrícolas y forestales", en *Nuevos Estudios sobre Derecho Tributario, Quito*, Corporación Editora Nacional, 2006, pp. 70-71.

Cabanellas, Gillermo, *Diccionario Jurídico Elemental*, Buenos Aires, Heliasta, 1997.

Calderón Carrero, José Manuel, Martín Jiménez, Adolfo, *Fiscalidad Internacional*, Navarra, Thomson Aranzandi, 2003.

Calvo Caravaca, Alfonso Luis, Carracosa González, Javier, *Derecho Internacional Privado*, Volumen 1, Décima Tercera Edición, Granada, Comares Editorial, 2012.

Cámara Villar, G., "El Sistema de Derechos y de las Libertades fundamentales", en *Derecho Constitucional*, Madrid, Tecnos, 1999, p. 35.

Camino-Mogro, Segundo/Ortiz, Fausto, "La política fiscal en Ecuador ¿es siempre procíclica?", en *La calidad del gasto público a debate*, Quito, Ediciones Abya Yala, 2019, pp. 152.

Cantos, Alejandra, *AGD de la estafa a la impunidad*, Quito, Editorial El Conejo, 2020.

Carbonell, Miguel, *Neoconstitucionalismo y derechos fundamentales*, Quito, Cevallos Editora Jurídica, Primera edición, 2011.

Carrera Poncela, A., y Movellán Vázquez, A. (2007), *Aspectos económico-jurídicos y análisis descriptivo de la tributación ambiental en Latinoamérica*, Observatorio de la Economía Latinoamericana Nº 88, noviembre 2007, [en línea/online: http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/la/07/cpmv.htm, acceso/disponible/consultado: 28/06/2022].

Carrión, Andrea/ López, María Fernanda/ Montalvo, María José, "Hacia la construcción de un "espacio estatal": el territorio en la planificación del desarrollo", en *Territorialización de la política púbica y gobernanza*, Quito, Primera edición, Consorcio de Gobiernos Autónomos Provinciales del Ecuador – CONGOPE, Ediciones Abya-Yala, 2019, pp. 60, 61.

Cate, T. y Johnson, L.E., "Economics of Keynes and of his Revolution: Key Elements", en *An Encyclopedia of Keynesian Economics*; Cheltenham, Edward Elgar, 1997.

Casado Ollero, G., *Extrafiscalidad e Incentivos fiscales a la Inversión en la CEE*, Hacienda Pública Española, núm. 96, 1985, pp.103-107.

Casado Ollero, G., "Los fines no fiscales de los tributos" (art. 4º LGT), en *Comentarios a la Ley General Tributaria y Líneas de su Reforma. Homenaje a Fernando Sáinz de Bujanda*, Vol. 1º, Madrid, IEF, 1985, pp. 103-107.

Castañeda, Alejandro, "Reformas para el Crecimiento. Reformas de Competencia. Sugerencias para mejorar", en *Buen Diagnóstico, buena solución. Los retos de la economía mexicana*, México, Fondo de Cultura Económica, 2018.

Castillejo, José, *Historia del Derecho Romano (Política, Doctrinas, Legislación y Administración)*, Madrid, Dykinson S.L., 2004.

Cavada, Juan, *Impuestos Correctivos en Chile. Concepto, recaudación, comparación con algunos países extranjeros*. Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, pp. 4, 10, 13 15 [en línea/online: https://obtienearchivo.bcn.cl/obtienearchivo?id=repositorio/10221/34265/2/Impuest os_correctivos_Chile_Ocde_rev_par_CW_edit._PA.pdf , acceso/disponible/consultado: 26/06/2022].

Campos, Raymundo, *Economía y Psicología. Apuntes sobre economía conductual para entender problemas económicos actuales*, México, Fondo de Cultura Económica, El Colegio de México, 2017.

Cazorla, Luis María, *Derecho Financiero y Tributario*, 19ava Edición, Pamplona, Thomson Reuters, Arazandi, 2014.

Chang Ha-Joon, *Economía para el 99% de la Población*, traducción de Teresa Arijón, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial, 2016.

Chico de la Cámara, Pablo/ Galán Ruiz, Javier/ Rodríguez Ondanza, José A., Directores, *Fiscalidad Práctica. Tributos Locales*, Pamplona, Thomson Reuters, 2010.

Chomsky, Noam, *Malestar Global*; traducción de Magdalena Palmer, México, Editorial Sexto Piso S.A., Segunda edición, 2019.

Coelho Pasin, Joao Bosco, *Derecho Tributario y Ética (La Moral de la Justa imposición*), Buenos Aires, Heliasta, 2010.

Collado Yurrita, Miguel Ángel, Linchera, Gracia María, Directores, *Derecho Financiero y Tributario: Parte General*, Barcelona, Atelier Jurídicos, 2015.

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), *Anuario Estadístico para América Latina y el Caribe, 2023* (LC/PUB.2023/25-P), Santiago, 2024.

Conrado, Paulo César, *Manual Teórico Práctico del Proceso Tributario*, Primera edición, Lima, Editora y Distribuidora Ediciones Legales E.I.R.I., 2018.

Consejo Nacional de Planificación, *Plan Nacional para el Buen Vivir*, Suplemento del Registro Oficial No. 144, Quito, 2010.

Correa, Rafael, *Ecuador: de Banana Republic a la no República*, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial, 2012.

Corti, H.G., *Derecho Financiero*, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 1997.

Costa, Claudio, "Apuntes sobre Fiscalidad ambiental", en *Nuevos Estudios sobre Derecho Tributario*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2006, pp. 111-129.

Corte Nacional de Justicia, *Jurisprudencia Ecuatoriana*, Cuarta edición, Quito, Ciencia y Derecho, 2014.

Cueva Silva, Jaime, *La Reforma Tributaria del Ecuador*, Quito, 1970.

Chalco Salgado, José, "El Freno al Poder Político desde el Principio de Reserva de Ley", en *Carta Magna y Nuevo Constitucionalismo Latinoamericano*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2017.

Chico de Cámara,,P., "La regla de no confiscatoriedad como límite a la tributación medioambiental", en *Tratado de Tributación Medioambiental*, vol.1; Thomson Arazandi, Cizur Menor 2008.

Chacholiades Miltiades, *Economía Internacional*, Segunda edición, México, 1992

Chamorro y Zarza, José Antonio, *Derecho Tributario de la Empresa*, Madrid, Editorial Tecnos, 2019.

Checa Gonzales, Clemente, "Los Impuestos con Fines No Fiscales", en *Notas Sobre las Causas que los Justifican y Sobre su Admisibilidad Constitucional*, Revista Española de Derecho Financiero Nº 40, 1983, [en línea/online: [en línea/online: https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/814792.pdf, acceso/disponible/consultado: 27/04/2019], acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

Dahik, Alberto, *Los Programas de Ajuste en la última Década*, Quito, Corporación Editora Nacional, 1991.

Dávalos, Pablo, *Transiciones hegemónicas en el Ecuador: 2007-2022*, Primera edición, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Colegio de América (sede Latinoamericana), CLACSO, 2023.

Díaz, Lucy, "Acción de protección: análisis de legalidad y vulneración de derechos", en *Cuestiones de Actualidad Jurídica y Social en el Ecuador*, Barcelona, Bosh Editor, 2020, p. 111.

Deaton, Angus, *El Gran Escape. Salud, riqueza y los orígenes de la desigualdad*; traducción y Estudio Preliminar de Ignacio Perrotini, México, Fondo de Cultura Económica, 2015.

De la Dehesa, Guillermo, *Once Fallos de Mercado y de Estado en la Crisis Financiera*, Centre for Economic Policy Research (CEPR), Papeles de Economía Española, No.122, 2009, p. 26.

De la Guardia, Don Miguel, *Las Leyes de Indias*, Tomo I, Madrid, Biblioteca Judicial, 1889, [en línea/online: http://fama2.us.es/fde/ocr/2006/leyesDeIndiasT1.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/09/2018].

De la Guerra, Eddy, "Constitución financiera y política fiscal: lo peor del legado de Montecristi y su incidencia en tiempos de pandemia", en *Desafíos Actuales del Derecho Económico. Pandemia, economía digital y otros fenómenos a escala global*, Primera edición, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar (Sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2023, pp. 113-138.

De Paredes, Julián, *Recopilación de Leyes de los Reynos de las Indias*, Tomo I, II, III y IV, Madrid, Ediciones Cultura Hispánica, 1973.

De Martino, F, *Historia económica de la Antigua Roma*, Madrid, 1985.

Del Río, Ignacio, *Colonialismo y Frontera, La imposición del tributo en Sinaloa y Sonor*a, Simposio de Historia y Antropología de Sonora, Hermosillo, 1985, p. 238, 239 [en línea/online: http://www.historicas.unam.mx/publicaciones/revistas/novohispana/pdf/novo10/0123.pdf, 07/11/2019].

Deuda pública, Dirección de comunicación social, [en línea/online: https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2018/11/Deuda-Pu%CC%81blica-.pdf, acceso/disponible/consultado: 18/03/2024].

Diario El Universo, *Ecuador es el mayor productor mundial de camarón, según la revista Aquaculture*, 30/12/21, [en línea/online: https://www.eluniverso.com/noticias/economia/ecuador-es-el-mayor-productor-mundial-de-camaron-segun-revista-aquaculture-nota/, acceso/disponible/consultado: 14/06/2023].

Díaz, A. y Corona, J.F., *Introducción a la Hacienda Pública*, Argentina, Ariel, 2004.

Diamond, Jared, Crisis. *Como reaccionan los países en los momentos decisivos*; traducción de María Serrano, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial S.A.S., 2020.

Dornbusch, Rudiger, Fischer, Stanley, Startz, Richard, *Macroeconomía,* Novena edición, McGraw-Hill. 2005.

Durán Ballén, Sixto, *A MI Manera…Los años en Carondelet*, Segunda edición, Ediciones Abya-Yala, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Universidad de Especialidades Espíritu Santo, Universidad San Gregorio de Portoviejo, Quito, 2007.

Durango, Washington, *Legislación Tributaria Ecuatoriana*, Quito, Editorial Universidad Central del Ecuador, 1979.

Eheberg y Boesler/ Sardá Dexeus, Juan; Betrán Florez, lucas, *Principios de Hacienda*, Versión de la séptima edición alemana con apéndices sobre la Hacienda española, Barcelona, Editorial Gustavo Gili, 1944 (original).

Ekelund Jr., Robert/Hébert, Robert, *Historia de la Teoría Económica y de su Método*; traducción de Jordi Pascual, Madrid, Mac Graw-Hill, 1992.

El Ciudadano, Ecuador 15 -31/ Mayo/ 2017, www.elciudadano.gob.ecNo 205

Código de Hammurabi [en línea/online: http://www.ataun.net/BIBLIOTECAGRATUITA/Cl%C3%A1sicos%20en%20Espa%C3%B1ol/An%C3%B3nimo/C%C3%B3digo%20de%20Hammurabi.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/12/2019].

Emanuele, Carlos Julio, "Apuntes sobre el proceso de dolarización en Ecuador", en *Ecuador, un país dolarizado: pasado, presente y futuro,* Quito, USFQ PRESS, 2021., pp. 53-60.

Emanuele, Carlos Julio, *Ecuador. Crecimiento y Desarrollo con Libertad Económica*, Primera Edición, Guayaquil, Fundación Ecuador, 2022.

Engels, Federico, *El Origen de la Familia, la Propiedad Privada y el Estado*, China, Primera edición, 2014.

Estrada, A., "Los tribunales constitucionales y la eficacia entre los particulares de los derechos fundamentales", en *Teoría del neoconstitucionalismo*, Madrid, Trotta, 2010, p. 131.

Essama Nssah, B., *Assesing the Redistributive Effect of Fiscal Policy, World Bank Policy Research Working Paper*.

Faúndez-Ugalde, Antonio, "Influencia romano-germánica en el derecho tributario latinoamericano y, en particular, en la doctrina chilena. Análisis sincrónico y diacrónico para la discusión dogmática de hoy", *VNIVERSITAS-Pontificia Universidad Javeriana*, 139, 2019, pp. 1-18 [en línea/online: https://doi.org/10.11144/Javeriana.vj139.irgd , acceso/disponible/consultado: 25/07/2023].

Ferrajoli, L., *Principio Iuris: Teoría del Derecho y la Democracia*, Madrid, Trotta, 2008.

Ferrajoli, L., *Los Fundamentos de los Derechos Fundamentales*, 4ª ed., Madrid, Trotta, 2009.

Ferrajoli, L., *Democracia y garantismo*, Madrid, Trotta, 2008.

Fernández Díaz, A.; Parejo Gamir, J.A. y Rodríguez Sáiz , L.: *Política económica*, 4ª ed., Madrid, McGraw Hill, España, 2006.

Fichera, F., *Imposizione ed extrafiscalitá nel sistema constitucionale*, Napoli, Scintifiche Italiane, 1973.

Figueroa Velasco, Patricio, *Manual de Derecho Tributario*, Segunda Edición, Santiago, Editorial Jurídica de Chile, 1997.

Figueroa Neri, Aimeé, *Fiscalidad y Medio Ambiente en México,* México D.F., Editorial Porrua, 2000.

Forrester, Viviane, *El horror económico*, traducción de Daniel Zadunaisky, Segunda edición, México, Fondo de Cultura Económica, 2000.

Frank, Robert, Are Positional Externalities Different from other Externalities, *Why Inequality Matters: Lessons for Policy from the Economics of Happiness*, Washingotn D.C., Brooking Institution, 2003.

Friedman, Milton/ Schwartz, Anna, Consultado en: González, Manuel Jesús, *Milton Friedman: Historia y Teoría Monetqria*, pp. 118-119 [en línea/online: https://fundacionfaes.org/file_upload/publication/pdf/20130425153644milton-friedman-historia-y-teoria-monetaria.pdf, , acceso/disponible/consultado: 02/11/2019].

Fuentes Quintana, Enrique, *Hacienda Pública: Introducción y Presupuestos*, Madrid, Imprenta Rufino Blanco, 1990.

Fukuyana, Francis, *El Liberalismo y sus Desencantos*; traducción de Jorge Paredes, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., Segunda edición, 2023.

Gandur, Sergio, *Diseño de un Tributo Ambiental*, Séptimo Congreso de Medio Ambiente, La Plata, UNLP, 2012, pp. 4-5 [en línea/online: http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/26505/DISEODEUNTRIBUTOAMBIENTAL.pdf?sequence=1 , acceso/disponible/consultado: 16/08/2023].

Garaycoa, Xavier, *Ciudadanía, Derechos y Justicia Constitucional en el Estado Plurinacional*, Guayaquil, Primera edición, 2019.

Garaycoa, Xavier, *Ensayos desde la Diversidad Epistémica Decolonial del Derecho para Construir el Estado Plurinacional y la Justicia Intercultural*, Guayaquil, CONSTITULAW Editorial, 2021.

García Cuadrado, A.M.: *El Ordenamiento Constitucional*, Alicante, Editorial Club Universitario, 2012.

Garcia Novoa, C., *El concepto del tributo*, Buenos Aires –Madrid- Barcelona, Marcial Pons, 2012.

García Novoa, César, *El concepto de Tributo*, Lima, Tax Editor S.A., 2009.

García – Gallo, Alfonso, *Manual de Historia del Derecho Español,* , (El Origen y la Evolución del Derecho), Madrid, Artes Gráficas y Ediciones, t. I y II

García, C, *Derecho tributario*, T. I, Buenos Aires, Editorial Depalma, Segunda edición, 1999.

Gascón Orive, Alfaro, *Tributación IVA Práctico*, Décima Séptima Edición, Madrid, Ediciones CEF, 2001.

Gerloff, V. Wilhelm, *Doctrina de la Economía Tributaria*, t. II.

Giannini, Achile, *Instituciones de Derecho Tributario*, Madrid, Ed. de Derecho Financiero, 1957, p. 49-50.

Giuliani, Carlos, *Derecho Financiero*, Volumen II, Novena edición, Buenos Aires, La Ley, 2005.

Giménez Flores, F., "Líneas básicas de la Jurisprudencia de la Corte Constitucional colombiana y los Derechos indígenas", Borja Jiménez, E., Coordinador, en *Diversidad cultural: Conflicto y Derecho. Nuevos horizontes del Derecho y de los derechos de los pueblos indígenas en Latinoamérica*, Valencia, 2006.

Gómez, L, *Del Derecho de la hacienda pública al derecho tributario*, Bogotá, Editorial Temis S.A., 2011.

González Díaz, Lombardo F., *Compendio de Historia el Derecho y del Estado*, México D.F., Editorial Limusa S.A., 1986.

Gorospe Oviedo, Juan Ignacio, *Derecho Financiero y Tributario (parte general)*, Madrid, Editorial Dykinson, S.L., 2010.

Goulder, L.H., "Enviromental taxation and the doublé Dividend: A Reader,¨Guide", en *International Tax and Public Finance*, num. 2, 1995.

Granados, Juan, *Breve Historia del Liberalismo*, Madrid, Ediciones Nowtilus, 2019.

Granda, Víctor, *Globalización y Derecho de las Finanzas Públicas y la Planificación en Ecuador (1900-2017)*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2021.

Gutiérrez de Caviedes, P.*: La tutela jurisdiccional de los intereses supraindividuales: colectivos y difusos*, Pamplona, Arazandi, 1999.

Guzmán, Sabá, " El Precio Público", en *Nuevos Estudios sobre Derecho Tributario*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2006, pp. 147-149.

Haberle, *La garantía del contenido esencial de los derechos fundamentales en la Ley fundamental de Bon: una contribución a la concepción institucional de los derechos fundamentales y a la Teoría de la reserva de la Ley*, Madrid, Dickinson, 2003.

Hans Kelsen, *¿Qué es la Justicia?*, México, Fontamara, 2006.

Hansen Holm, Mario/Hansen Holm, Juan, Ecuador. *Manual de Obligaciones Tributarias. Cierre fiscal 2008*, Guayaquil, Distribuidora de Textos del Pacífico S.A., Segunda edición, 2008.

Hayward, Tim, *Thomas Pooge´s Global Resourses Dividen: a critique and an alternative*. [en línea/online: https://era.ed.ac.uk/bitstream/id/2231/license.txt/;jsessionid=1F4E92EFB99B634C460AD429ECC0B3E3, acceso/disponible/consultado: 15/01/2020].

Hernández, Roberto/Fernández, Carlos/Baptista, Pilar, *Metodología de la Investigación*, México, McGRAW.HILL/INTERAMERICANA EDITORES, S.A., Quinta edición, 2010.

Herrero R. de Miñón, M., "La Constitución económica", en Álvarez Conde, E. (editor), *Diez Años de Régimen Constitucional*, Madrid, Tecnos, 1989.

Hurtado, Osvaldo, *Deuda y Desarrollo en el Ecuador Contemporáneo*, Quito, Editorial Planeta del Ecuador S.A., 2002.

Hurtado, Osvaldo, *El Poder Político en el Ecuador*, Quito, Editorial Planeta del Ecuador S.A., Décima Quinta edición, 2003.

*Igualitarismo*, Diccionario económico, [en línea/online: https://economipedia.com/definiciones/igualitarismo.html, acceso/disponible/consultado: 19/04/2022].

*Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales*, La Ley, [en línea/online: https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAASMTI2NjtbLUouLM_DxbIwMDS0NDQ3OQQGZapUt-ckhlQaptWmJOcSoA0Sf7pzUAAAA=WKE#:~:text=El%20tipo%20de%20grav

amen% 20es,gravamen%20a%20la%20base%20liquidable, acceso/disponible/consultado: 07/04/2022].

*Impuesto sobre tierras infrautilizadas*, Diccionario Panhispánico del español jurídico, Ley 8/1984 del 3 de julio, de *Reforma Agraria de la Comunidad de Andalucía, art. 30 y 31*. [en línea/online: https://dpej.rae.es/lema/impuesto-sobre-tierras-infrautilizadas, acceso/disponible/consultado: 07/04/2022].

*Impuesto Ad valorem*, tipos de aranceles, Diccionario económico, [en línea/online: https://economipedia.com/definiciones/impuesto-ad-valorem.html, acceso/disponible/consultado: 16/04/2022].

*Impuestos Correctivos y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Mexico, 2019, p. 98, 104, 105, 106, 109, 196 [en línea/online: https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/12/5954/5.pdf, acceso/disponible/consultado: 28/04/2022].

*Informe Final*, Mendoza, Provincia de Mendoza-Consejo Federal de Inversiones, 2011, pp. 72-73 [en línea/online: http://biblioteca.cfi.org.ar/wp-content/uploads/sites/2/2011/01/49029.pdf , acceso/disponible/consultado: 16/08/2023].

Instituto Interamericano de Derechos Humanos IIDH, *Acceso a la justicia y derechos humanos en Ecuador*, San José, Asdi-Escuela Judicial del Ecuador, 2009, pp. 14-15 [en línea/online: https://www.corteidh.or.cr/tablas/26742.pdf, acceso/disponible/consultado: 24/08/2023].

Instituto Nacional de Investigaciones Agropecuarias INIAP, *Banano, plátano y otras musáceas*, [en línea/online: https://www.iniap.gob.ec/banano-platano-y-otras-musaceas/, acceso/disponible/consultado: 14/06/2023].

Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, [en línea/online: https://www.ecuadorencifras.gob.ec/institucional/home/, acceso/disponible/consultado: 27/01/2020].

Iriarte Ángel, José Luis, Casado Abarquero, Marta, Muñoz Fernández, Alberto, *Derecho Internacional Privado*, Decima Cuarta Edición, Pamplona, Aranzadi – Thomson Reuters, 2016.

Jackson, Tim, *Prosperidad sin crecimiento. Bases para la economía del mañana*; traducción de Guillermina Del Carmen Cuevas Mesa, Primera edición en español de la segunda en inglés, México, Fondo de Cultura Económica, 2022.

Jarach, Dino, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Tercera edición, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2004.

Jarach, Dino, *Curso Superior de Derecho Tributario*, Buenos Aires, Cima, 1957, pp. 14-15, Consultado en Benegas, Alberto; Dania, Roberto, Sistemas tributarios (Un análisis en torno al caso argentino", p. 2 [en línea/online:

https://www.eseade.edu.ar/wp- content/uploads/2016/08/Benegas-Lynch-Dania.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

Jiménez, Javier, "El sistema tributario de Montecristi: teoría y praxis", en *La Nueva Economía en la Nueva Constitución del Ecuador*, Quito, Servicio de Rentas Internas (SRI), Centro de Estudios Fiscales, 2015, pp. 115-142.

Johnson, L. E.;L ey, R.D. y Cate, T.; The concept of equilibrum: A Key theoretical element in Keynes´revolution, *Atlantic Economic Journal*; núm. 323, 2004, p. 223.

Jornada de Pozas, L., "Ensayo de una Teoría del Fomento en el Derecho Administrativo", *Revista de Estudios Políticos*; núm. 48, 1949.

Kaldor, I; Grunberg, I. y Stern, M.: *Global Public Goods*, Oxford University Press, Oxford, 1999.

Karataev, Ryndina, Stepanos y otros, *Historia de las Doctrinas Económicas;* traducción de José Lain, México, Editorial Grijalbo S.A., 1962.

Kelly D. Brownell, Ph.D., and Thomas R. Frieden, M.D., M.P.H, Ounces of Prevention — The Public Policy Case for Taxes on Sugared Beverages Perspective The New England Journal of Medicine, 30/04/ 2009, [en línea/online: http://www.uconnruddcenter.org/resources/upload/docs/what/industry/SodaTax NEJMApr09.pdf, acceso/disponible/consultado: 27/04/2019].

Kerstenetzky, Celia Lessa, *El Estado de bienestar social en la edad de la razón*; traducción de Mariano Sánchez Ventura, Primera edición en español, México, Fondo de Cultura Económica, 2017.

Krugman, P., Wells , G.K. y Wells, R., *Fundamentos de Economía*, Barcelona, Reverté, 2013.

Krugman, Paul – Obstfeld, Maurice, *Economía Internacional. Teoría y Política*, Quinta edición, Madrid, Pearson / Addison Wesley, 2004.

Kuhlen, Lothar, *Cuestiones Fundamentales del Delito de Fraude Fiscal*, Madrid, Marcial Pons, 2015.

Kurlansky, Mark, *1968*, Madrid, Ediciones Destino S.A., 2005.

Kurz, Heinz D., *Breve Historia del Pensamiento Económico*, México, Fondo de Cultura Económica, 2022.

Lagos, Ricardo/Castañeda, Jorge/Aguilar, Héctor, *La nueva soledad de América Latina. Una conversación*, México, Penguin Random House Grupo Editorial, 2022.

Lamas, Félix Adolfo, *La Dialéctica Clásica. La Lógica de la Investigación*, Buenos Aires, Instituto de Estudios Filosóficos "Santo Tomás de Aquino", 2008.

Lamas, Félix Adolfo, *El Hombre y su Conducta*, Buenos Aires, Instituto de Estudios Filosóficos "Santo Tomás de Aquino", 2013.

Landreth, Harry/Colander, David, *Historia del Pensamiento Económico*; traducción de Luisa Ruiz, México, Compañía Editorial Continental, 2002.

Larrea, Gustavo, *Revolución Ciudadana*, Quito, Editorial Planeta del Ecuador S.A., 2009.

Lazo, Laura, *¿Por qué el riesgo país debería considerarse en la evaluación financiera de una empresa?*, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Estudios de la Gestión: revista internacional de administración, No. 9, enero-junio 2021, Quito, pp. 255-266 [en línea/online:https:https://revistas.uasb.edu.ec/index.php/eg/article/view/2586/3306,acceso/disponible/consultado: 18/03/2024].

Lerner, Abba, *Teoría económica del control: principios de economía del bienestar*, México D.F., Fondo de Cultura Económica, 1951.

León, M, *Del discurso a la medición: Propuesta metodológica para medir el Buen Vivir en Ecuador*, Quito, Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC), 2015, pp. 26-27 [en línea/online: https://www.ecuadorencifras.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/10/Buen-Vivir-en-el-Ecuador.pdf, acceso/disponible/consultado: 10/08/2023].

*Ley de Ordenamiento Territorial*, art. 54. Véase en: RULLI, Fernando/SAUMELL, Leonardo/BALMES, Sebastián/SUÁREZ, Ariadna/SILVA, María, *Instrumentos Tributarios en la Gestión Ambiental*. *Informe Final*, Mendoza, Provincia de Mendoza-Consejo Federal de Inversiones, 2011, p. 85 [en línea/online: http://biblioteca.cfi.org.ar/wp-content/uploads/sites/2/2011/01/49029.pdf., acceso/disponible/consultado: 16/08/2023].

Livera, Stephan, *Carl Menger sobre la durabilidad de la moneda: ¿Una lección sobre las criptomonedas?*, Mises Institute, 2019, [en línea/online: https://mises.org/es/wire/carl-menger-sobre-la-durabilidad-de-la-moneda-%C2%BFuna-lecci%C3%B3n-sobre-las-criptomonedas, acceso/disponible/consultado: 26/12/2019].

Lizarzaburo, Guillermo, "El peso colombiano se devalúa y afecta a Ecuador", *Diario Expreso*, Economía, 11/03/2020, [en línea/online: https://www.expreso.ec/actualidad/economia/peso-colombiano-devalua-afecta-ecuador-6749.html#:~:text=La%20devaluación%20de%20la%20moneda,Colombia%20ganan%20competitividad%20en%20Ecuador, acceso/disponible/consultado: 25/06/2023].

Loewestein, Karl, *Teoría de la Constitución* Barcelona, Editorial Ariel, 1957.

López, Franklin/ Arosemena, Pablo, *Libre Comercio. El Algoritmo del Progreso*, Ecuador, Primera edición, Edición propia, 2020.

Lorenzo, Fernando, *Inventario de Instrumentos fiscales verdes en América Latina. Experiencias, efectos y alcances*, Santiago, Naciones Unidas - CEPAL-Cooperación alemana, 2016, pp. 9, 10, 16, 18, 19, 20, 21, 22[en línea/online: https://hdl.handle.net/11362/40833 , acceso/disponible/consultado: 28/06/2022].

Lozano, Melva, *Guía Ciudadana del Ecuador*, Guayaquil, Universidad Espíritu Santo UEES, 2004.

Lucero, Esteban, "Ecuador: instituciones y dolarización*", en Dolarización, instituciones y competitividad*, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2020, pp. 15, 16.

Lucio-Paredes, Pablo, *Ecuador: De la no República… a la No República,* Quito, 2010.

Lucio Paredes, Pablo, *Sin Buena Economía no hay Paraíso*, Primera edición, Quito, 2019.

Luna Osorio, Luis, *Las Relaciones Económicas del Ecuador y Colombia*, Quito, Centro Andino de Estudios Internacionales Universidad Andina Simón Bolívar, Corporación Editora Nacional, 2016.

Luna, Luis, *Ecuador: Visión de las Crisis 2014-2017*, Tomo II del libro: Lecturas sobre Macroeconomía, Desarrollo y Comercio Internacional 2014, Quito, 2018.

Macnaughton, Charles William, *Jerarquía y Sistema Tributario*, Lima, Ediciones Legales, 2015.

Manera de Fantín, Graciela, *Principios de Derecho Constitucional Tributario*, Buenos Aires, Alvereni Ediciones, 2010.

Mahuad, Jamil, *Así Dolarizamos al Ecuador*, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2021.

Manya Orellana, Marlon/Ruíz Martínez, Miguel, *TAX Ecuador*, Guayaquil, Gride, 2011.

Marradi, Alberto/Archenti, Nélida/Piovani, Juan, *Manual de Metodología de las Ciencias Sociales*, Buenos Aires, Siglo XXI Editores Argentina, 2018.

Marchevsky, Rubén, *Impuesto al Valor Agregado. Análisis integral*. Primera edición, Buenos Aires, Editorial Errepar, 2006.

Mármol, Enrique, *Hermenéutica, Principios, Axiología ( Triada Iusfilosófica, la Argumentación en el Neoconstitucionalism*o), Guayaquil, 2019.

Mármol, Enrique, *Garantías Constitucionales y Protección Jurisdiccional de los Derechos de la Naturaleza en la República del Ecuador*, Guayaquil, 2023.

Martínez, Patricio, *Diccionario Práctico de Términos Económicos Financieros*, 2008.

Martul Ortega, Perfecto Yebra, Amatucci Andrea (Dirección), "Los Fines Extrafiscales del Impuesto", en *Tratado de Derecho Tributario (El Derecho Tributario y sus Fuentes*), Tomo I, Bogotá, Editorial Temis, S.A, 2001, pp. 357-369.

Marx, Karl, *El Capital*, Tomo III, Capítulo XIII, Fondo de Cultura Económica, reimpresión, 1974.

Mankiw, N.G., *Principios de Economía*, 2ª. Ed.; Mac Graw Hill, Madrid, Interamericana España, 2004.

Martín Queralt, J., Lozano Serrano, C. y Poveda Blanco, F.: *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 23ª ed., Madrid, Tecnos, 2012.

Martinez, Joan/ Roca, Jordi, *Economía ecológica y política ambiental*, Tercera edición, México, Fondo de Cultura Económica, 2013.

Mazzucato, Mariana, *Misión Economía. Una guía para cambiar el capitalismo*, traducción de Ramón González Férriz y Marta Valdivieso Rodríguez, Primera edición, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial S.A., 2022.

Merino Collado, Mariana, *Fines Extrafiscales. Sus límites Constitucionales*, México, Editorial Prorrúa, 2011.

Mendoza Velilla, Pablo, *Diferencia entre Beneficios Tributarios y Minoraciones Estructurales*, Sentencias C.261 de 2002, C-250 de 2003, C-989 de 2004, C-540 de 2005, C-602 de 2015, C-333 de 2017 y C-010 de 2018, Corte Constitucional de Colombia, [en línea/online: https://crconsultorescolombia.com/dian-oficio- 0556-diferencia-entre-beneficios-tributarios-y-minoraciones-estructurales.php, acceso/disponible/consultado: 12/04/2022].

Middleton, Alan, *El sector informal en el Ecuador. Artesanos, empresarios y empresas familiares precarias*, Editorial FLACSO Ecuador, 2022.

Ministerio de Agricultura y Ganadería, *Acciones para solucionar el problema del sector lechero,* 20/09/2018 [en línea/online: https://www.agricultura.gob.ec/mag-presenta-acciones-para-solucionar-problemas-del-sector-lechero/ acceso/disponible/consultado: 01/11/2023].

Ministerio del Ambiente, Agua y Transición Ecológica, *El Acuerdo Escazú, una prioridad ambiental y derechos humanos para el país*, Boletín No. 190, 20/05/2021, [en línea/online: https://www.ambiente.gob.ec/el-acuerdo-regional-escazu-una-prioridad-de-gestion-ambiental-y-derechos-humanos-para-el-pais/ acceso/disponible/consultado: 01/11/2023].

Ministerio de Finanzas y Crédito Público, *Reforma Estructural del Sistema Tributario Ecuatoriano*, Quito, 1989.

Ministerio de Agricultura y Ganadería, *Diálogo sobre situación de sector arrocero se desarrolló en Guayaquil*, [en línea/online: https://www.agricultura.gob.ec/dialogo-sobre-situacion-del-sector-arrocero-se-desarrollo-en-guayaquil/, acceso/disponible/consultado: 14/06/2023].

Ministerio de Economía y Finanzas, [en línea/online: https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/04/Resumen-Ejecutivo-Justificativo-de-Ingresos-y-Gastos-Proforma-Presupuestaria-2016.pdf, acceso/disponible/consultado: 28/01/2020].

Ministerio de Producción, *Comercio Exterior y Pesca, Camarón ecuatoriano, primero en el mundo en garantizar completa trazabilidad de su producción*, [en línea/online:

https://www.produccion.gob.ec/camaron-ecuatoriano-primero-en-el-mundo-en-garantizar-completa-trazabilidad-de-su-produccion/, acceso/disponible/consultado: 14/06/2023].

Miño, Wilson, *Breve Historia Bancaria del Ecuador*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2008.

Miranda, Juan José, *Gestión de Pr*oyectos, Bogotá, 2005.

Mishra, R., "El Estado de Bienestar después de la crisis: los años ochenta y más allá en *Crisis y Futuro del Estado de Bienestar,* Madrid, Alianza Editorial, 1989.

Mirrless, J., *Diseño de un Sistema Tributario Óptimo. Informe Mirrless*, Madrid, Editorial Universitaria Ramón Arecés, 2013.

Montaño, César, *Manual de Derecho Tributario Internacional*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2006.

Montaño, Doménica, "Los desafíos ambientales de Ecuador en 2022: una verdadera transición ecológica, implementar Escazú y mayores recursos para las áreas protegidas", *Mongabay*, 2022, punto # 2 [en línea/online: https://es.mongabay.com/2022/01/desafios-ambientales-de-ecuador-en-2022/, acceso/disponible/consultado: 01/11/2023].

Morales, Efraín, *Finanzas Públicas y Desarrollo Económico*, Quito, Edición del autor, 2018.

Morales, Efraín, *Política Económica*, Quito, Edición del autor, 2017.

Mordán, Cornelio, *Crisis, Ajuste y Política Social en los años 80*, Quito, Fundación Esquel – Ecuador, Unicef, 1992.

Mordeglia, Roberto, "La Constitución Económica y sus Fuentes Materiales", en *Manual de Derecho Constitucional, Económico, Financiero y Tributario*, Buenos Aires, La Ley, 2005, p. 14.

Moya Millán, Edgar José, *Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Séptima Edición, Caracas, Mobilibros, 2012.

Muños de Bustillo, R., "Retos y restricciones del Estado de bienestar en el cambio de siglo", en *El Estado de Bienestar en el cambio de siglo. Una perspectiva comparada,* Alianza, Madrid, 2000, p. 37.

Musgrave, Richard, *The Theory of Public Finance,* Nueva York, McGraw- Hill, 1959.

Neumark, Fritz, *Principios de la Imposición*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1974.

Normas Técnicas de Presupuesto, Ministerio de Economía y Finanzas, 2018, pp. 9-11 [en línea/online: https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2018/04/Normativa-Presupuestaria-

Codificaci%C3%B3n-5-de-abril-de-2018-OK-ilovepdf-compressed.pdf, , acceso/disponible/consultado: 15/04/2023].

Ontiveros, Emilio, *Externalidades financieras*, El País- Economía-Finanzas a las 9, 29/08/2017, [en línea/online:https://blogs.elpais.com/finanzas-a-las-9/2017/08/externalidades-financieras.html, acceso/disponible/consultado: 01/11/2023].

Organisation for Economic Co- operation and Development, *Tax Expenditures*, París, 2010.

Ortiz, María, "Austeridad Fiscal y crecimiento económico en la literatura internacional", en *Austeridad o Crecimiento: un dilema por resolver*, Quito, Ediciones Abya Yala, 2019, p. 21.

O´Sullivan, A. y Sheffrin, S.M., *Economics: Principles in action*, New Jersey, Pearson Prentice Hall, 2003.

Oyarte, Rafael, "La Influencia de la Carta Magna en el Principio de Legalidad", en *Carta Magna y Nuevo Constitucionalismo Latinoamericano*, Quito, 2017, pp. 89-71.

Organisation for Economic Co- operation and Development, *Tax Expenditures*, París, 2010, p. 43.

Olvera Gómez, Rosa María, *Una Mirada al concepto de pobreza (Análisis del concepto de pobreza del Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo a fines del Siglo XX)*, Primera edición, Libros en Red, 2006, p. 62 [en línea/online: https://books.google.com.ec/books?id=36yWscZcEiQC&pg=PA62&dq=claude+frederic+bastiat+quien+fue&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwjpmpem0MnlAhVxoFkKHb7NDYkQ6AEIJzAA#v=onepage&q=claude%20frederic%20bastiat%20quien%20fue&f=false, acceso/disponible/consultado:31/10/2019].

Pacheco, Lucas, *Política Económica*, Quito, Pontifica Universidad Católica del Ecuador, Quinta edición, 2016.

Padilla, Alberto, *El Continente Dormido. Una salida al sopor de América Latina*, Buenos Aires, Penguim Random House Grupo Editorial S.A., 2016.

Parkin, Michael, *Fundamentos de Teoría Económica*, traducción de Miguel Ángel Sánchez Carrión, México, Primera Edición, Pearson Educación, 2010.

Parry, Ian y Stand, Jon. *Fuel Taxes in Chile*, Report to the Inter – American Development Bank, 2009.

Pasinnetti, Luigi, *Nicolás Kaldor: Notas personales, Trimestre Económico*, México, Fondo de Cultura Económica, 1987, p. 913-914 [en línea/online: https://www.jstor.org/stable/23396611?seq=1, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022]. acceso/disponible/consultado: 23/12/2019].

Peñaherrera Padilla, Blasco, *Controversia y Propuesta. En las últimas décadas del siglo XX*, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, Quito, 2023.

Perú, Inversión extranjera, [en línea/online: https://larepublica.pe/economia/2019/08/14/inversion-extranjera-en-peru-llego-a-6488-millones-en-el-2018/, acceso/disponible/consultado: 27/01/2020].

Pérez Luño, A.E., *La Tercera Generación de los Derechos Humanos*, Thomson Arazanadi, Cizur Menor, 2005.

Pérez Luño, A.E.., *Dimensiones de la Igualdad*, 2ª ed., Madrid, Dykinson, 2008.

Pérez Luño, A.E.: *Los Derechos Fundamentales*, Madrid, Tecnos, 1986.

Pérez Royo, Fernando, *Derecho Financiero y Tributario*, Madrid, Octava edición, Editorial Civitas, 1998.

Pérez Zuñiga, José María, *La Evolución de la Organización Territorial de la República del Ecuador: Aspectos Fiscales*, Guayaquil, Editorial Universidad de Guayaquil (EduQuil), 2014.

Pérez, Efraín, *Derecho Administrativo. Normativa Comparada y Doctrina Jurídica*, Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones CEP, Quinta edición, volumen 2, 2021.

Pérez, Efraín, *Derecho Administrativo. Normativa comparada y Doctrina Jurídica*, Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones CEP, Quinta edición, volumen 2, 2021.

Pérez, Efraín, *Manual de Derecho Administrativo*, Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2009.

Pilling, David, *El delirio del crecimiento*; traducción y Estudio Preliminar de Ramón González, Barcelona, Penguin House Grupo Editorial, 2019.

Piketty, Thomas, *Capital e Ideología*, traducción de Daniel Fuentes, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., Segunda edición, 2020.

Piketty, Thomas, *El Capital en el Siglo XXI*, Primera edición, México D.F, Fondo de Cultura Económica, 2014.

Piketty, Thomas, *¡Viva el Socialismo! Crónicas 2016-2020;* traducción de Daniel Fuentes, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2021.

Piketty, Thomas, *Breve Historia de la Desigualdad*; traducción de Daniel Fuentes, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2022.

Pirie, Fernanda, *Ordenar el Mundo. Como 4000 años de leyes dieron forma a la ciclización*; traducción y Estudio Preliminar de Yolanda Fontal, Bogotá, Editorial Plantea Colombiana S.A., 2022.

Plazas Vega, Mauricio A., *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*, Tomo I y II, Tercera edición, Editorial Temis S.A., Bogotá, 2016.

Plazas Vega, Mauricio," Los Tributos Vinculados", *Revista de Estudios Socio jurídicos*, Buenos Aires, p. 99 [en línea/online: Dialnet- Los Tributos vinculados- 2725341, pdf (ASEGURADO)-Foxit PDF. Reader, acceso/disponible/consultado: 31/08/2023].

Pogge, Thomas, *La Pobreza en el Mundo y los Derechos Humanos*, Ediciones Paidós, 2002.

Ponsatí-Murlá, Oriol, *Introducción a Aristóteles*, Primera edición, Barcelona, RBA Coleccionables, S.A., Gredos, 2022.

Portela, Jorge, *La Justificación Iusnaturalista de la Desobediencia Civil y de la Objeción de la Conciencia*, Buenos Aires, EDUCA-Editorial de la Universidad Católica Argentina, Segunda edición, 2015.

Presidente Correa abordará en la Cepal los resultados económicos de Ecuador, Secretaría General de Comunicación de la Presidencia [en línea/online: https://www.comunicacion.gob.ec/presidente-correa-abordara-en-la-cepal-los-resultados-economicos-de-ecuador/,acceso/disponible/consultado: 27/02/2024]

*¿Qué es el Impuesto ICE o impuesto a los consumos especiales?*, Calendario tributario, [en línea/online: https://calendariotributario.org/ec/impuesto-a-consumos-especiales/, acceso/disponible/consultado: 27/11/2021].

Rabinovich -Berkman, Ricardo, *Historia del Derecho*, Quito, Cevallos editora jurídica, 2010.

Ramírez, René/Guijarro, Juan, *Ecuador más allá de la Ira y la Esperanza*, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2024.

Ravier, Adrián, *Tres Etapas en la Historia del Pensamiento Económico*, Universidad Francisco Marroquín, Guatemala, 31 de julio de 2017, Taller realizado en el Auditorio Milton Friedman [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=xKqGDa1z6Ao, acceso/disponible/consultado: 01/03/2024].

Rawls, John, *Teoría de la Justicia*, Cuarta impresión, México D.F., Fondo de Cultura Económica, 1971.

Requeijo, Jaime, *Economía Mundial. Un análisis entre dos siglos*, Madrid, Mac Graw Hill, 1995.

Resultados previsionales de las Cuentas del Cuarto trimestre de 2018 del Banco Central, [en línea/online: https://www.americaeconomia.com/economia-mercados/finanzas/inversion-extranjera-directa-crece-1265-en-ecuador-en-2018, acceso/disponible/consultado: 27/01/2020].

Responsabilidad patronal, IESS, [en línea/online: https://www.iess.gob.ec/en/web/empleador/responsabilidad-patronal, acceso/disponible/consultado: 23/06/2023].

*Responsabilidad medioambiental*, "Directiva 2004/35/CE sobre responsabilidad medioambiental en relación con la prevención y reparación de daños medioambientales", [en línea/online: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:l28120&from=ES, acceso/disponible/consultado: 27/04/2019].

Robayo, Gabriel, *Finanzas para Directivos*, Guayaquil, Estudios y Ediciones IDE, Segunda edición, 2010.

Rodas, Xavier, *Estrategia Metodológica para la Aplicación de la Jurisprudencia Constitucional*, Guayaquil, Grupo Compas, 2018.

Rodríguez, Carlos E. (2013). *Las fallas del mercado* [en línea]. Documento inédito. Facultad de Ciencias Económicas San Francisco de la Universidad Católica Argentina, p. 1. Disponible en: http://bibliotecadigital.uca.edu.ar/repositorio/contribuciones/fallas-mercado-carlos-rodriguez.pdf [Fecha de consulta: 05/03/2024].

Rodríguez, Jaime, *La Revolución Política durante la Época de la Independencia. El Reino de Quito, 1808-1822*, Quito, Primera edición, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2006

Roine, Jesper, *Piketty Esencial*; traducción de Joan Andreano-Weyland, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2017.

Roll, Eric, *Historia de las Doctrinas Económicas*; traducción y Estudio Preliminar de Florentino Torner y Odet Chávez, México, Fondo de Cultura Económica, 2020.

Romero Abolafio, J.J., *Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local*, Granada, Universidad de Granada, 2016, pp. 121, 126, 254, 435, 436, 469, 470, 471, 472, 728, 729 [en línea/online: http://hdl.handle.net/10481/39892, acceso/disponible/consultado: 4/03/2022].

Rosenblatt, Helena, *The Lost History of Liberalism: From Ancient Rome to the Twenty First Century*, Princeton Unviersity Press, 2018.

Rosero, Luis, "El ALCA y la Dolarización en el Ecuador", en *Foro Internacional. El ALCA y el futuro de América Latina y el Caribe*, Guayaquil, Facultad de Ciencias Económicas- Universidad de Guayaquil, 2003, p. 162.

Rozo, Gutiérez, Carolina, *Las Funciones Extrafiscales del Tributo a Propósito de la Tributación Medioambiental en el Ordenamiento Jurídico Colombiano*, FORO, Quito, Revista de Derecho, No. 1, UASB Ecuador/CEN, 2003

Rudi, Muhammad Rizki, *Informe Naciones Unidas*, punto 29.

Rulli, Fernando/Saumell, Leonardo/Balmes, Sebastián/Suárez, Ariadna/Silva, María, *Instrumentos Tributarios en la Gestión Ambiental*. *Informe Final*, Mendoza,

Provincia de Mendoza-Consejo Federal de Inversiones, 2011, pp. 91, 115, 117, 118, 119, 120 [en línea/online: http://biblioteca.cfi.org.ar/wp-content/uploads/sites/2/2011/01/49029.pdf , acceso/disponible/consultado: 16/08/2023].

Sachs, Jeffrey – Larrain, Felipe, *Macroeconomía en la economía global*, México D.F., Prentice Hall, 1994.

Sachs, Jeffrey, *Las edades de la globalización. Geografía, tecnología e instituciones*; traducción y Estudio Preliminar de Veronica Puertollano, Barcelona, Ariel., Segunda edición, 2021.

Sainz de Bujanda, F., *Hacienda y Derecho vol. II*, Madrid, Instituto de Estudios Políticos, 1962.

Shavell, Steven, *Comparación entre impuestos correctores y responsabilidad como solución al problema de las externalidades negativas*, Artículo del Journal of Law and Economic, vol. 54, Harvard Law School y NBER, 2011. Traducido en: Papeles de Economía Española, No. 151, 2017, Economía y Derecho, pp. 3, 4, 6 [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/BASE%20DATOS%20TESIS%20DOCTORAL/IMPUESTOS%20CORRECTORES%20UNIVERSIDAD%20DE%20HARVARD.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

Sala de Indias del Tribunal Supremo de Justicia, *Recopilación de las Leyes de los Reinos de las Indias*, Tomo 1, Madrid, Boix Editor, 1841, Libro Octavo, Título 9 [en línea/online: file:///C:/Users/HP/Downloads/recopilacion-de-leyes-de-los-reinos-de-indias--mandadas-imprimir-y-publicar-por-la-magestad-catolica-don-carlos-ii-tomo-4%20(1).pdf, acceso/disponible/consultado: 17/008/2023].

Sala –i – Martín, Xavier, *¿Qué es el impuesto pigouviano?*, Universidad Carlos III, Aula Economía, La Vanguardia You tuve e Instituto de Estudios Ambientales, [en línea/online: https://www.sostenibilidad.com/desarrollo-sostenible/que-es-el-impuesto-pigouviano/?_adin=02021864894, acceso/disponible/consultado: 11/12/2021].

Salgado, José, *Los Impuestos en el Mundo: Una Visión General*, Quito, Universidad Tecnológica Equinoccial UTE Ecuador, Facultad de Ciencias Económicas y Negocios, Segunda edición, 2011.

Salgado, Germánico, *Integración y Cooperación Regional en América Latina*, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2017

Salgado, Germánico, *Visiones sobre el Desarrollo del Ecuador y América Latina*, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2019.

Salgado, Manuel, *Estado y Desarrollo en el Gobierno de Rafael Correa 2007-2017*, Primera edición, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar (Sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2024.

Salvador Lara, Jorge, *Breve historia contemporánea del Ecuador*, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., 2023.

Samuelson, Paul S., Nordhaus William D., *Macroeconomía*, Madrid, McGraw-Hill, 19ava edición, 2019.

Samper, Ernesto, *Grito Latinoamericano*, Bogotá, Editorial Planeta Colombiana S.A., Primera edición, 2021.

Samuelson, P.A. y Nordhaus, W.D., *Economía con aplicaciones a Latinoamérica*, 19ª ed., México, Mc Graw Hill, 2010.

Sánchez, Diego, *El Costo de la Desigualdad*, Traducción de Joan Andreano Weyland, Primera edición, Bogotá, Editorial Planeta S.A., Ariel, 2022.

Sánchez, Gilberto, *Guía Práctica Tributaria*, Quito, Ediciones y Publicaciones Ecuatorianas EDYPE, 2007.

Santagati, Claudio, *Manual de Derechos Humanos*, Buenos Aires, Ediciones Jurídicas, Tercera edición, 2013.

Sanz, David, *¿Las Teorías de Hayek y Keynes pueden ser complementarias?*, Universidad Francisco Marroquín, Guatemala, 11 de agosto de 2016, Taller realizado en el Auditorio Milton Friedman [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=JvSq1sEYJ5I, acceso/disponible/consultado: 02/03/2024].

Satrústegui, M., "Derecho de ámbito económico y social", López Guerra, L., Espín, E., et alie, en *Derecho Constitucional*, Volumen I, *El Ordenamiento Constitucional. Derechos y Deberes de los Ciudadanos*, Valencia, Tirant lo Blanch, 2010.

Serrano, José, Luis, *Validez y Vigencia, la Aportación Garantista a la Teoría de la Norma Jurídica*, Madrid, Trotta, 1999.

Sen, Amartya, *La Desigualdad Económica*; traducción y Estudio Preliminar Eduardo Suárez, México, Fondo de Cultura Económica, 2021.

Sen, Amartya, *Un hogar en el mundo*, traducción de Carmen Cáceres y otros, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial, 2021.

Sentencia del Tribunal Federal Alemán el caso Luth, Anzola Gil, M. y Maus Ratz, E. (traductores); Schwabe, J. (compilador), *Jurisprudencia del Tribunal Constitucional Federal Alemán*;Konrad Adenauer Stifung, 2009.

Servicio de Rentas Internas, *Análisis económico del Marco legal productivo y de inversiones*, p. 48, [en línea/online: http://www.fjcsp.ug.edu.ec/docs/centro_analisis/AN%C3%81LISIS%20ECON%C3%93MICO%20DEL%20MARCO%20LEGAL%20PRODUCTIVO%20Y%20DE%20INVERSIONES.pdf, acceso/disponible/consultado: 13/11/2019].

Servicio de Rentas Internas, *Recaudaciones tributarias*, [en línea/online: httpswww.sri.gob.ecestadisticas-generales-de-recaudacion-sri, acceso/disponible/consultado: 26/03/2022].

Servicio de rentas internas, Impuesto *a las tierras rurales*, [en línea/online: https://www.sri.gob.ec/impuesto-tierras-rurales, acceso/disponible/consultado 02/12/2021].

Servicio de rentas internas, *Impuesto ambiental a la contaminación vehicular*, [en línea/online: https://www.sri.gob.ec/impuesto-ambiental-a-la-contaminacion-vehicular, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

Servicio de rentas internas, *Impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables*, [en línea/online: https://www.sri.gob.ec/impuesto-redimible-botellas-plasticas-no-retornables, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

Silva, Gustavo, "El derecho fundamental a la buena administración pública", en *El Derecho Fundamental a la Buena Administración Pública por una cultura de ética y transparencia*, Quito, Cevallos Editora-Jurídica, 2021, p. 41.

Simone, Carmen, "Política Fiscal y Redistribución del Ingreso: Una Mirada desde el Derecho", en *Estado, Derecho y Economía*, Quito, Corporación Editora Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2013, pp. 52-53.

Scarfi, Juan Pablo, *El imperio de la Ley. James Brown Scott y la construcción de un orden jurídico interamericano*, Buenos Aires, Primera edición, Fondo de Cultura Económica de Argentina, 2014.

Schwartz, P., *En busca de Montesquieu: la Democracia* en peligro, Madrid, Ediciones Encuentro, 2006.

Simón Acosta, Eugenio, De la Peña, Gaspar, Falcón y Tella, Ramón, *Código Tributario*, Vigésima Tercera Edición, Pamplona, Aranzadi – Thomson Reuters, 2016.

Simón, Farith, *Introducción al Derecho*, Quito, Cevallos Editora-Jurídica, 2022.

Smend, R., *Constitución y Derecho constitucional*, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1985.

Smith, Adam, *La Riqueza de las Naciones*, Madrid, Alianza editorial, 2022.

Slee, Tom, *Lo Tuyo es Mío. Contra la economía colaborativa*; traducción de Eduardo Iriarte, Buenos Aires, Penguin Random House Grupo Editorial, S.A., 2017.

Soler, Oswaldo H., "El Pensamiento Económico prevaleciente durante el Siglo XX", en *Derecho Tributario (Económico, Constitucional, Sustancial, Administrativo, Penal)*, Tercera Edición, Buenos Aires, La Ley, 2008.

Spisso, Rodolfo, *Derecho Constitucional Tributario*, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2011.

Sunkel Oswaldo, Paz Pedro, *El Subdesarrollo Latinoamericano y la Teoría del Desarrollo*, México, Siglo XXI Editories, 1973.

Stiglitz, Joseph, *Capitalismo Progresista. La respuesta a la era del malestar*; traducción de Jaime Collyer, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial S.A., 2020.

Stiglitiz, Joseph/Greenwald, Bruce, *La creación de una sociedad del aprendizaje*; traducción de Alma García, México, Ediciones Culturales Paidós, 2019.

Stiglitz, Joseph, *Caída libre. El libre mercado y el hundimiento de la economía mundial*; traducción de Alejandro Pradera y Núria Petit, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial S.A.S., 2019.

Stiglitz, Joseph, *El malestar en la globalización*; traducción de Carlos Rodríguez, Bogotá, Penguin, Random House Grupo Editorial, S.A.S., 2016.

Stiglitz, Joseph, *El precio de la desigualdad*; traducción de Alejandro Pradera, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial S.A.S., 2022.

Stiglitz, Joseph, *La Gran Brecha*, traducción de María Luisa Rodríguez Tapia y Federico Corriente, Bogotá, Penguin Random House Grupo Editorial, 2022.

Tapia, José, *Rentabilidad, Inversión y Crisis. Teorías Económicas y Datos Empíricos*, Madrid, MAIA EDICIONES, 2017.

Taylor, Steven, *50 Teorías Políticas*, Barcelona, BLUME, 2020.

Tello, Carlos/Ibarra, Jorge, *La Revolución de los Ricos*, Primera edición, FCE-UNAM, México, Fondo de Cultura Económica, Universidad Autónoma de México, Facultad de Economía, 2020.

Temple, William, *Observations upon the United Provinces y Essay on the Original and Nature of Govermment*, Cambridge University.

Terán, José, "La perspectiva de género en el Derecho tributario", en *Tópicos Contemporáneo del Derecho Tributario*, Quito, Cevallos Editorial Jurídica, 2013.

Thomson Reuters Limited, *Diccionario Jurídico*, Pamplona, Editorial Arazandi, 2016.

Torré, Abelardo, *Introducción al Derecho*, Buenos Aires, Editorial Perrot, Décima edición, 1991.

Torres López, Juan, *Análisis Económico del Derecho. Panorama doctrinal*, Madrid, Tecnos, 1987.

Torrent Ruiz, Armando, *Diccionario de Derecho Romano*, Madrid, Edisofer S.L., 2005.

Troya, José Vicente, *Lecciones de Derecho Tributario con las últimas reformas* Quito, 2015.

Troya, José Vicente, *Estudios de Derecho internacional Tributario*, Quito, Pudeleco Editores S.A., 2004.

Troya, Jaramillo, José Vicente, *Derecho Tributario Internacional*, Quito, Corporación Editora Nacional, 1990.

Trujillo, Julio César, *Panorama del Derecho Constitucional Ecuatoriano*, Quito, Primera edición, Universidad Andina Simón Bolívar (sede Ecuador), Corporación Editora Nacional, 2019.

Trujillo, Julio César, *Teoría del Estado en el Ecuador. Estudio de Derecho Constitucional*, Quito, Corporación Editora Nacional, Tercera Edición, 2021.

Uckmar, Víctor, "Equilibrio en la Fiscalidad entre Justo Gasto y Justo Impuesto", en *Estado, Derecho y Economía*, Quito, Corporación Editora Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, 2013.

Uckmar Víctor, Corasaniti Giuseppe, De Capitani De Vimercate Paolo, Asorey Rubén, Billardi Christian, *Manual de Derecho Tributario Internacional*, Primera Edición, Buenos Aires, La Ley, 2011, p. 13.

Urbina, José Leandro, *Los dueños del mundo. Una Historia de la Corrupción desde la Antigüedad hasta Nuestros Días*, Santiago, Editorial Planeta Chilena S.A., 2022.

Valencia, Ivis, *Análisis del Tributo Extrafiscal en relación al Principio de Capacidad Económica*, Quito, Pontificia Universidad Católica del Ecuador – Facultad de Jurisprudencia, Tesis de maestría en Derecho Tributario, [en línea/online: file:///D:/FINES%20FISCALES,%20EXTRAFISCALES%20Y%20MIXTOS%20DE%20LOS%20TRIBUTOS/ANÁLISIS%20DEL%20TRIBUTO%20EXTRAFISCAL.pdf, acceso/disponible/consultado: 07/12/2019].

Valleta, M, *Diccionario Jurídico*, Buenos Aires, Valleta Ediciones S.R.L., 2006.

Vara, Óscar, *Historia del pensamiento económico: Menger, Hayek y Keynes*, Universidad Francisco Marroquín, Taller realizado en el Edificio Académico A.407, Guatemala, 1 de julio de 2009 [en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=jFfyQzypV5Q, acceso/disponible/consultado: 02/03/2024].

Vasak, k., *Las Dimensiones Internacionales de los Derechos Humanos*, Barcelona Serbal-UNESCO, 1984.

Varona Alabern, Juan., *Extrafiscalidad y Dogmática Tributaria*, Madrid, Marcial Pons, 2009.

Varona Alabern, J.E., "Los Tributos Extrafiscales. Extrafiscalidad Regular e Irregular," en *Tratado sobre la Ley General Tributaria: Homenaje a Älvaro*

*Rodríguez Bereijo,* Arazandi, Pamlona, 2010. Varona cita a: Albiñana García, - Quintanta, C.E.: *Los Impuestos de Ordenamiento Económico*.

Villacreces, Carlos, *La Constitución del 2008 y los cambios en la Legislación Ecuatoriana*, Guayaquil, Impuquil-Universidad de Guayaquil, 2013.

Villanueva, Marcos, *Análisis Económico del Marco Legal Productivo y de Inversiones sobre incentivos tributarios para Empresas Comerciales y Productivas: Análisis Económico Jurídico de Indicadores Tributarios, Financieros y Socioeconómicos*, Guayaquil, Compás, 2019, pp. 41-62 [en línea/online: https://fjcsp.ug.edu.ec/docs/centro_analisis/AN%C3%81LISIS%20ECON%C3%93MICO%20DEL%20MARCO%20LEGAL%20PRODUCTIVO%20Y%20DE%20 INVERSIONES.pdf, acceso/disponible/consultado: 30/04/2022].

Villegas, Héctor Belisario, *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario,* Décima edición, Buenos Aires, Editorial ASTREA, 2016.

Villca, Milenka, *Aspectos jurídico-tributarios del fideicomiso en la comunidad andina*, Buenos Aires, Marcial Pons, 2014.

Wonnacott, Paul – Wonnacott, Ronald, *Economía*, Segunda edición, Barcelona, Mc Graw Hill, 2000.

Yacolta Daniel, De Barros Carvalho Paulo, *Derecho Procesal Tributario – Planificación Fiscal y Penal Tributaria*, Lima, Editora y Distribuidora Ediciones Legales, 2018.

Yacolta, Daniel, *Conceptos Básicos de la Fiscalidad Ambiental*, Lima. Editora y Distribuidora Ediciones Legales, 2018.

Yánez Henríquez, José, "Impuesto pigouviano", *Revista de Estudios Tributarios*, No.16, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, pp. 166, 167, 178, 179, 180, 181, 182, 183, 184, 185, 189, 191, 192, 193, 194 [en línea/online: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/IMPUESTOS%20PIGOUVIANOS%20Y%20EXTERNALIDADES%20TECNOL%C3%93GICAS,%20CHILE.pdf, acceso/disponible/consultado: 15/04/2022].

Yáñez Henríquez, J. (2012*), "*Impuestos recaudadores versus reguladores", *Revista de Estudios Tributarios,* (7), pp. 172, 183, 184, 187, 189, 192, 197, 199 [en línea/online: https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/indexphp/RET/article/view/41102/42647, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

Yánez Henríquez, José, "Deseconomía externa", en *Alumni, Economía y Negocios*, Universidad de Chile, [en línea/online: https://alumni.fen.uchile.cl/opinion/deseconomia-externa, acceso/disponible/consultado: 01/12/2021].

Yebra, Martul – Ortega, P., "La Justicia impositiva en la Ley General Tributaria", en *Tratado sobre la Ley General Tributaria*, Arazandi, Cizur menor, 2010.

Yunus, Muhammad, *El Banquero de los Pobres;* traducción de Albino Santos, Barcelona, Editorial Planeta S.A., 2021.

Zavala, Jorge, *Delito Tributario*, Lima, 2008.

## 3. Entrevistas y Talleres

Información obtenida de la entrevista realizada por el periodista Lenin Artieda al economista Alberto Dahik, en el programa de noticias "Contacto directo", de Ecuavisa, canal 2, con el tema ¿Dónde está el plan económico?, 13 de diciembre de 2023, a las 7:00,
[en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=OAMHin8-lek, acceso/disponible/consultado: 06/04/2024].

Información obtenida de la entrevista realizada por el periodista Lenin Artieda al economista Guillermo Avellán, Gerente general del Banco Central del Ecuador, en el programa de noticias "Contacto directo", de Ecuavisa, canal 2, con el tema "Las Reservas Internacionales", el 22 de diciembre de 2023, a las 7:00,
[en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=9lD31YYwfxI, acceso/disponible/consultado: 06/04/2024].

Información obtenida de la entrevista realizada por el periodista Lenin Artieda al economista Alberto Dahik, en el programa de noticias "Contacto directo", de Ecuavisa, canal 2, con el tema "Producto Interno Bruto para 2024. Cae al 1% según Banco Central", realizada el 03 de abril de 2024, a las 7:00.
[en línea/online: https://www.youtube.com/watch?v=TMFZwyvT2PQ, acceso/disponible/consultado: 06/04/2024].

Información obtenida del "Taller de economía", dictado por el Econ. Víctor Arcos, en la carrera de Sociología, de la Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas, de la Universidad de Guayaquil, en la cuarta semana del mes de diciembre del año 2023; siendo la fuente, el Banco Central.

## 4. Jurisprudencia Nacional:

Sentencia Corte Constitucional No. 018-14 SEP-CC, CASO No 1097-13-EP, del 22 de enero de 2014, en contra de un auto, expedido por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del proceso judicial No. 127.2013.

Sentencia Corte Constitucional No. 1116-13-EP/20 de 18 de noviembre de 2020.

Sentencia Corte Constitucional, resolución No. 1491-06-RA de 24 de febrero de 2008, respecto a la "celebración de un contrato suscrito entre la Organización de la Nacionalidad Huaorani de la Amazonía (ONHAE) y el representante legal de la Empresa ECO. GENESIS DEVELOPMENT LLC.S.

Sentencia Corte Constitucional, No. 001-10-S11/T-CC de 18 de marzo de 2010.

Sentencia Corte Constitucional No. 146-14-SEP-CC, dictada dentro del caso No. 17173, 11-EP.

Sentencia Corte Constitucional 005-08-1C y 009-08-1C No. 002-008-SI-CC, para el período de transición, publicada en el Registro Oficial No. 487 de viernes, 12 de diciembre de 2008, al respecto del Estado Constitucional de Derechos. (CASOS ACUMULADOS 005-08-1C y 009-1C, 2008)[1331].

Sentencia Corte Constitucional No. 002-09-SAN.CC. Caso 0005-08-AN; S.RO No. 566 de 8 de abril de 2009, p. 25.

Sentencia Corte Constitucional No. 001-08-SI-CC, R.O. 479, de 02-10-2008[1332], p. 12.

Sentencia Segunda Sala del Tribunal Constitucional, hoy Corte Constitucional, mediante Resolución 1409-2007-R.A., de fecha 2 de octubre de 2008, en el caso ambiental Daniel Jungal.

## 5. Jurisprudencia Extranjera:

Sentencia "Provincia de Santa Cruz v. YPF", Fallos 316:42, y sus citas, 2/2/1993. Véase en: RULLI, Fernando/SAUMELL, Leonardo/BALMES, Sebastián/SUÁREZ, Ariadna/SILVA, María, *Instrumentos Tributarios en la Gestión Ambiental*.

Sentencia Corte Suprema de Justicia de la Nación. en el caso de Cladd Industrial Textil S.A expone lo siguiente[1333]:CSJN, Cladd ITA SA (TF 22.343-A) c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas [en línea/online: https://www.mercojuris.com/wp-content/uploads/2020/02/Cladd-Ita-CSJN- No-corresponde-IVA-AD-y-Ganancias-en-970.pdf, acceso/disponible/consultado: 17/09/2023].

Sentencia Tribunal Constitucional Español No. 37/187 de 26 de marzo de 1987 (RTC 1987, 37).

[1331] Diáz, Lucy, "Acción de protección: análisis de legalidad y vulneración de derechos", en *Cuestiones de Actualidad Jurídica y Social en el Ecuador*, *op. cit*., p. 111.
[1332] Rodas, Xavier, *Estrategia Metodológica para la Aplicación de la Jurisprudencia Constitucional*, *op. cit*., pp. 37-38.
[1333] CSJN, Cladd ITA SA (TF 22.343-A) c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas [en línea/online: https://www.mercojuris.com/wp-content/uploads/2020/02/Cladd-Ita-CSJN-No-corresponde-IVA-AD-y-Ganancias-en-970.pdf, acceso/disponible/consultado: 17/09/2023].

**Marcos Wellington Villanueva Andrade**

Posdoctorado en Derecho por la Universidad de Bolonia, Italia (Estudios actuales en el campo del Derecho Constitucional Económico);

Doctor en Ciencias Jurídicas, PhD (Tesis doctoral desarrollada en el campo del Derecho Financiero y Tributario) por la Pontificia Universidad Católica de Buenos Aires (UCA);

Magíster en Legislación Tributaria por la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil;

Magíster en Administración de Empresas (MBA) por la Universidad Federico Santa María de Chile, campus Guayaquil;

Especialista en Legislación Tributaria por la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil; Especialista en Justicia Constitucional, Interpretación y Aplicación de la Constitución (V edición, Diplomado en "Práctica Moderna de la Técnica Contable Bancaria" por la Universidad de La Salle, Buenos Aires, Argentina;

Estudios importantes: Programa de Gerencia de Marketing, INCAE, San José, Costa Rica; Seminario Práctico de "Jurisprudencia Constitucional Comparada e Internacional", Universidad de Cádiz – Universidad Castilla-La Mancha, Cádiz, España;

Abogado y Licenciado en Ciencias Sociales y Políticas por la Universidad Laica Vicente Rocafuerte.

## EXPERIENCIA PROFESIONAL

- Abogado principal del Estudio Jurídico Villanueva (**2005-actualmente**);
- Exdirector principal del Banco del Pacífico;
- Exdirector principal de la Fiduciaria del Pacífico FiduPacífico;
- Exdirector principal de la Casa de Valores ValPacífico;
- Exdirector principal del Banco Del Bank, expresidente del Comité de riesgos del Banco Del Bank;
- Exgerente de Livansud;
- Exgerente general de Estudios y Estructuraciones Económicas y Jurídicas Ecojurídico Cía. Ltda.;
- Exgerente- asesoría financiera de Nevesa (República Dominicana);
- Exgerente general de Diteagro Cia. Ltda;
- Exsubgerente de fiducia y empresas de la Corporación Financiera Nacional CFN;
- Exgerente comercial (región Costa) de Filanfondos S.A. Administradora de Fondos y Fideicomisos; exjefe comercial de Filanfondos S.A. Administradora de fondos;
- Exoficial de crédito empresarial 1 y 2, exoficial de crédito de consumo y exoficial de negocios de Filanbanco.

## EXPERIENCIA EN LA DOCENCIA

- Docente de la asignatura de Práctica de Derecho Económico en la Carrera de Derecho de la Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas de la Universidad de Guayaquil (**actualmente**);

- Docente de la asignatura de “El Patrimonio de Administración. Los Bienes Públicos” y de Metodología de la Investigación en la Maestría de Derecho Administrativo en la Carrera de Derecho de la Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas de la Universidad de Guayaquil (**actualmente**);
- Docente de la asignatura de Derecho Constitucional Económico en la maestría de Derecho Constitucional de la UTEG;
- Director de proyectos de investigación FCI de la carrera de Derecho de la Facultad de Jurisprudencia, Ciencias Sociales y políticas de la Universidad de Guayaquil;
- Exdocente de: Derecho Tributario, Práctica Tributaria, Derecho Administrativo, Práctica de Derecho Administrativo, Estadística 1 y 2 (aplicada a la Ciencias jurídicas), en la Carrera de Derecho de la Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas de la Universidad de Guayaquil;
- Exdocente de “Marco Legal de las Empresas” en la Maestría en Administración de Empresas en la Facultad de Administración de la Universidad de Guayaquil;
- Exdocente de Derecho Bancario en la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad Laica Vicente Rocafuerte, y exdocente de Derecho de Propiedad Intelectual.

## SEMINARIOS INTERNACIONALES PROPORCIONADOS

- Expositor en la Jornada Iberoamericana en la “Especialidad en Justicia Constitucional, Interpretación y Aplicación de la Constitución” (V Edición, 2019), Universidad de Castilla-La Mancha, Toledo, España;
- Expositor del Seminario de “Gestión Financiera y Ética en los Negocios”, Pontificia Universidad Católica Madre y Maestra, Santiago, República Dominicana;
- Expositor del Seminario de “Fondos de inversión y Negocios Fiduciarios”, Centro de Exportaciones e inversiones, Secretaría de Estado Dominicano, Santo Domingo, República Dominicana.

## PUBLICACIONES

El Dr. Marcos Villanueva Andrade, PhD ha publicado 12 libros electrónicos y tres capítulos de libros electrónicos (2 en Ecuador y 1 en España), como resultado de tres proyectos de investigación científica (FCI), de los cuales fue su director, realizados en la carrera de Derecho de la Facultad de Jurisprudencia, Ciencias Sociales y Políticas de la Universidad de Guayaquil, entre los años 2017 y 2024; estudios académicos, que siguieron la misma línea de su investigación doctoral. Estos libros electrónicos y capítulos de libros electrónicos, principalmente, son compilaciones de bases de insumos científicos, y manuales metodológicos de investigación, en el campo del Derecho Económico y del Derecho Financiero y Tributario, para propósitos académicos e investigativos.

ISBN: 978-9942-33-895-2

Compás
capacitación e investigación