



UNIVERSIDAD DE ESPECIALIDADES ESPÍRITU SANTO

FACULTAD DE DERECHO, POLÍTICA Y DESARROLLO

TÍTULO: ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO

1232 Y ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

TRABAJO DE TITULACIÓN QUE SE PRESENTA COMO REQUISITO

PREVIO A OPTAR POR EL GRADO DE ABOGADO DE LOS TRIBUNALES Y

JUZGADOS DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

NOMBRE DEL ESTUDIANTE:

HAYDEE JANET HERRERA ALVARADO

NOMBRE DEL TUTOR:

ABG. VERONICA HERNANDEZ MUÑOZ MSc.

SAMBORONDÓN, AGOSTO DE 2018

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

Error interpretativo en aplicación del decreto 1232...

Haydeé Janet Herrera Alvarado, Universidad de Especialidades Espíritu Santo hydeeherrera@uees.edu.ec, Facultad de Derecho, Política y Desarrollo, Edificio P. Km 2.5., Vía Samborondón.

Resumen

El presente trabajo investigativo tiene como objeto demostrar el error interpretativo que existe entre el artículo 55 numeral cuarto y quinto de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) y el Decreto No. 1232 por parte del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador respecto a exención de IVA a productos detallados en ambas normativas. Para cumplir con el objetivo es necesario realizar un estudio bajo la metodología cualitativa mediante la utilización de bibliografías, sentencias y análisis directo de normativas de la legislación ecuatoriana. Sin embargo, analizado el fin de la ley y del decreto, pudimos determinar que el problema no proviene de un error tipográfico en las normativas, sino que, se debe a la mala motivación dada por parte del Director General en la Resolución No. 563 “Procedimiento de Control Aduanero”, creada para establecer los mecanismos a utilizar para la exención del IVA de productos del artículo 55 de la LORTI y el Decreto No.1232. Se concluyó que, para evitar reiteradas malas interpretaciones y afectar a los importadores, deberá reformarse el considerando de la Resolución No. 563, además, aquellas personas afectadas por la errónea interpretación, pueden plantear una acción constitucional por la vulneración al derecho de seguridad jurídica.

Palabras clave: exención de IVA, decreto 1232, Senae, Lorti, acción constitucional

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

Abstract

The purpose of this research work is to demonstrate the existing interpretative mistake between article 55 fourth and fifth paragraph of the Organic Law of the Internal Tax Regime (LORTI) and Decree No. 1232, by the National Customs Services of Ecuador workers referring to VAT exemption rate to the products detailed in both regulations. To comply with the objective, it is necessary to conduct a study under the qualitative methodology with bibliographies, judgement and direct analysis of current regulations of Ecuadorian legislation. However, after analyzing the purpose of the law and the decree, we could determine that the problem is not focused on a mistyping of the LORTI or Decree but on the wrong motivation given by the General Director of the SENAЕ on the Resolution 583 “Customs Control Procedure”. Created with the purpose of establishes the mechanism to be used on the implementation of VAT exemption on products the normative aforementioned have. We conclude that, in order to avoid repeated wrong interpretation and affect to importers, SENAЕ shall made an upgrade of the Resolution 563. In addition, people who were affected by the erroneous interpretation could present a constitutional action for violating the right of legal security.

Key words: VAT exemption, Decree 1232, LORTI, Senae, constitutional action

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

Introducción

La situación fiscal ecuatoriana ha tenido problemas en los últimos años debido al incremento de recaudaciones por parte del Estado que, en cierta forma, desincentivan a los inversionistas a realizar negocios dentro del país o inclusive, a las empresas a desarrollarse. Principalmente por los altos costos de importación de productos considerados vitales para la elaboración de alimentos de primera necesidad, así como también el alto porcentaje de impuestos pagados en el país.

Como contraparte, se han creado ciertas soluciones como las nuevas deducciones al Impuesto a la Renta que se adicionaron en la nueva Ley de Reactivación Económica aprobada en diciembre de 2017, donde incluyeron como gastos de educación, los de arte y cultura, así como también, en temas de salud por enfermedades catastróficas, nuevas deducciones que incluyen cargas familiares. así lo indica el diario El Comercio en su publicación del 3 de enero de 2018 (Serrano & Tapia , 2018).

Otras medidas de remediación, son los descuentos que hace el Estado central o sectorial por el pronto pago de impuestos como sucede con el impuesto predial anual que, comienza con un descuento del 10% si es pagado el primer mes de cada año o, exenciones y tarifas diferenciales que en cierto modo, han reducido los problemas económicos y disminuidos costos a las empresas e industrias ecuatorianas especialmente de los sectores productivos y regionales específicos, en este caso en el sector agropecuario.

Según definiciones del Servicio de Rentas Internas (SRI), se entiende como Impuesto al Valor Agregado (IVA) al “Impuesto que grava al valor de las

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

transferencias locales o importaciones de bienes muebles, en todas sus etapas de comercialización y al valor de los servicios prestados” (Servicio de Rentas Internas, s.f.).

Siendo el IVA uno de los impuestos con mayor eficacia no solo en Ecuador sino a nivel mundial por ser considerado, un impuesto indirecto, de fácil estructuración y, aplicación a todos los bienes y servicios por su adaptabilidad a la situación de cada Estado cuyo fin es grabar la última etapa de producción (consumidor final), es visto por los importadores como uno de los desincentivos más grandes al momento de realizar negocios, pues existen otros tributos como aranceles, Impuesto de Consumo Especial en ciertos casos y tasas referenciales aplicados por el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE) que incrementan el valor en la última etapa de producción.

Por ello, el Estado implementó una forma de reducir los costos a los importadores de bienes o productos de primera necesidad que son las tarifas diferenciales. El 17 de septiembre de 2004, por medio del Registro Oficial Suplemento 463, se publicó la codificación de la LORTI, misma que establece en el Art. 55 cuales son las transferencias e importaciones de bienes que tendrán tarifa cero por ciento de IVA. Con el objetivo de expandir mediante decretos los productos enlistados en los numerales cuatro y quinto del artículo antedicho, se hace mención a la siguiente frase “de acuerdo con las listas que mediante Decreto establezca el Presidente de la República” (Congreso Nacional, 2004).

Posteriormente, El 26 de junio de 2008, se publicó en el Registro Oficial No. 368, un Decreto donde se establecieron bienes de uso agropecuarios cuyas transferencias e importaciones además de las ya previstas en los numerales cuarto y quinto de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), contaban

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

con tarifa cero por ciento de IVA. El mismo año, el 10 de julio mediante Registro Oficial 1171 se publica un nuevo listado para que, como complemento del Decreto anterior, sean grabados con cero por ciento IVA.

A fin de cumplir tal disposición y mediante Decreto Ejecutivo el 31 de julio de 2008, se publicó en el Registro Oficial 393, el Segundo Suplemento que contiene los Anexos sobre bienes que gravan IVA cero, derogando los Decretos No. 1138 y 1171 que sí cumplían su objetivo de expandir la lista de bienes grabados con tarifa cero. Pues en ellos se encontraba la frase “a más de los productos señalados” considerándose así, un complemento al artículo 55 de la LORTI.

Los Anexos 1 y 2 del Decreto Ejecutivo No. 1232 exponen los bienes de uso agropecuario, materias primas e insumos utilizados para la elaboración de productos que se transfieren con tarifa cero respectivamente.

1. Anexo 1 que graba tarifa cero de IVA a bienes que no se relacionan con la actividad agrícola.

Para poder entender lo que en esencia conserva el decreto en mención y con el fin de que este, guarde armonía con la Constitución de la República del Ecuador y la LORTI, es necesario realizar un análisis de conceptos básicos definidos por la Real Academia de la Lengua (RAE) mencionados a continuación:

- a. **Agrícola:** perteneciente o relativo a la agricultura
- b. **Agricultura:** Cultivo o labranza de la tierra. Conjunto de técnicas y conocimientos relativos al cultivo de la tierra.
- c. **Técnica:** Conjunto de procedimientos de un arte o ciencia.

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

- d. **Agropecuario:** lo relativo al campo y al ganado (Real Academia Español, 2018)

Expuestos los conceptos, se puede definir a los “elementos de uso agrícola” como aquellos utilizados directamente en el procedimiento para el cultivo o labranza de la tierra tales como los sistemas de riego, tuberías utilizadas para la creación y ejecución de los sistemas de riego, horcas de labranza, picos, esparcidores de estiércol, azadas, bombas de riego, goteros y aspersores, entre otros. Por ende, no se puede confundir ni definir a los elementos de uso agrícola como aquellos que se utilizan ganadería y a aquellos aparatos cuya funcionalidad es la veterinaria como se desprende en el Anexo 1. Mucho menos cabría señalar que son elementos de uso agrícola los instrumentos utilizados para la creación de productos de uso agrícola como el hierro para la producción de picos y palas o como las máquinas para crear fertilizantes, pues, en sí, el elemento de uso agrícola es el fertilizante al ser utilizado dentro de los procedimientos para el cultivo de la tierra.

De las bases expuestas en los párrafos anteriores se desprende el siguiente cuadro donde se enlistan los bienes del Anexo 1, dispuestos por el Presidente de la República en el Decreto Ejecutivo No. 1232, que gravan tarifa cero y que, no tienen exacta relación con los numerales cuatro y cinco del artículo 55 de la LORTI, pues cambian de cierta forma el fin del Decreto:

	Bienes gravados con tarifa cero de IVA determinados en el Anexo 1 del Decreto 1232	Restringe la esencia	No es un elemento de uso agrícola
1	Instrumentos y reactivos para análisis físicos o	✓	

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y**ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO**

	químicos para productos agropecuarios		
2	Maquinarias y equipos para la destilación de alcohol y su deshidratación para uso de biocombustible	✓	✓
3	Maquinarias y equipos para la producción de biodiesel para uso de biocombustibles	✓	✓
4	Neumáticos para vehículos y maquinarias agrícolas o forestales	✓	✓
5	Recipientes de doble pared para el transporte y envasado de semen	✓	✓
6	Envase criógenos de aluminio para transporte de semen	✓	✓
7	Grupos frigoríficos, tanques de frío, cuartos de frío	✓	
8	Desnatadoras		✓
9	Centrifugadoras de laboratorios		✓
11	Polipastos o tecles con motor no eléctrico para uso pecuario		✓
12	Máquinas de ordeñar		✓
13	Partes de las máquinas de ordeñar		✓
14	Partes y aparatos para la industria lechera		✓
15	Máquinas y aparatos para la industria lechera		✓
16	Incubadoras y criadoras		✓

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

17	Comederos y bebederos automáticos		✓
19	Envases metálicos para transportar leche de capacidad inferior a 50 litros		✓
20	Envases de aluminio para transportar leche		✓
21	Máquinas y equipos para la industria azucarera	✓	
22	Máquinas y aparatos para procesamiento de aves		✓
23	Instrumentos y aparatos e uso médico veterinario		✓

(Correa Delgado, 2008)

2. Interpretación de normas tributarias

La mayoría de los tratadistas se inclinan a que las reglas de interpretación de normas tributarias deben seguir el mismo enfoque que se utiliza para la interpretación de las normas generales, sin obviar que las normas tributarias están ligadas a un elemento material que es la capacidad económica del sujeto pasivo a un principio esencial que es el de la legalidad de los tributos.

Para nuestra legislación, el artículo 7 del Código Tributario establece la facultad reglamentaria señalando que, el único competente para dictar reglamentos para la aplicación de leyes tributarias es el Presidente de la República y además que “ningún reglamento podrán modificar o alterar el sentido de la ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella” (Congreso Nacional, 2005).

El mismo artículo en su inciso final aclara que no se puede suspender la aplicación de las leyes y tampoco es permitido reformarlas, adicionarlas y mucho

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

menos, no cumplirlas a pretexto de una interpretación. El SENA, al interpretar el Decreto No. 1232 y entenderlo como vinculante para exención de IVA únicamente para aquellos productos mencionados en los Anexos el Decreto No. 1232 omitiendo la frase cuyo sentido le impone al Decreto “a más de los previstos en el artículo 55 numeral 4 y 5 de la Ley Orgánica Régimen Tributario Interno” no está cumpliendo con la disposición del artículo en mención y, además, está creando una obligación inconstitucional.

Así mismo, el Código Tributario en el artículo 13, determina la interpretación de la ley indicando que “las normas tributarias se interpretaran con arreglo a los métodos admitidos en derecho, teniendo en cuenta los fines de esta y su significación económica”

Si se desglosa dicho artículo, se observa que la interpretación de leyes tributarias, sus métodos y reglas no son excluyentes entre sí, sino que más bien tienden a complementarse unas con otras y al decir que se interpretan con arreglo a los métodos admitidos en derecho, se entiende que va ligado a las normas de interpretación expuestas en el art. 18 del Código Civil Ecuatoriano. Es decir, el método de interpretación que se utilizaría sería el judicial que se lo explicará más adelante.

Pablo Egas en una publicación en la Revista de Derecho FORO titulada La Interpretación de Materia Tributaria, explica que para poder interpretar una norma tributaria se “puede tener en cuenta la precisión jurídica con que el legislador definió un instituto en particular, o también puede optar por darle dicha expresión un alcance común.” (Egas Reyes, 2004)

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

Noberto J. Godoy en su libro Teoría General del Derecho Tributario cita a Enzo Vanoni, quien señala que al “momento de interpretar la norma, debe averiguarse la intención del legislador (en este caso el Presidente), es decir, la razón de ser de la ley, o lo que es lo mismo, de la necesidad social a cuya satisfacción se encuentra ella encaminada” pues no hay que olvidar que es fundamental para la interpretación exacta de la ley, conocer la necesidad de la población, las nuevas realidades sociales y el porqué de su creación.

Por otro lado, Giannini considera que “las mismas reglas dominan la interpretación de cualquier norma, y ninguna de aquellas autoriza a pensar que para el Derecho Tributario deban seguirse criterios interpretativos diversos de los que presiden la interpretación de cualquier otra clase de leyes” (Donato, 1957).

Partiendo de la idea principal del artículo en el que las interpretaciones se realizan “teniendo en cuenta los fines de la misma”, y comparándolo el tercer párrafo del considerando del Decreto que busca estimular el desarrollo del sector agropecuario eliminando gravámenes en insumos, materias primas, maquinarias y otros implementos que son utilizados por ese sector, bien se puede entender que el fin del Decreto es la eliminación de gravámenes.

En el mismo cuerpo legal y haciendo aun mención al considerando indica “que, de conformidad con el artículo 55, numerales 4 y 5 de la LORTI, el Presidente de la Republica mediante decreto establecerá los elementos de uso agropecuario, partes y piezas cuyas transferencias e importaciones se encuentran grabados con tarifa cero por ciento de IVA, además de los señalados en dichas disposiciones” una vez expuesto parte del considerando, se verifica que el fin del

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

Decreto 1232 no es más que el de expandir el listado de elementos de uso agrícola para que sean grabados con tarifa cero por ciento de IVA.

De la misma forma, el artículo 1 del Decreto No. 1232 empieza con la frase “a más de los previstos...”. Se puede comprobar que el fin del Decreto 1232 es claro y nunca buscó reducir o enlistar a los productos que son grabados cero por ciento de IVA, sino que más bien, les abrió las puertas a productos relacionados en ciertos casos (como sucede con el anexo 2) a diferentes sectores productivos.

Incluso, en la Programación Presupuestaria Cuatri-anual de 2012-2015 expedida por el Ministerio de Finanzas del Ecuador en el título Categorización del Gasto Tributario claramente se menciona que, “en el caso del Impuesto al Valor Agregado, se utilizaron los artículos 54, 55, 56, 67, 73 y 74 de la LORTI, los cuales establecen como exentos o no sujetos al pago del IVA distintos bienes y servicios. Por otro lado, también se incluye el Decreto Presidencial 1232, en donde se incluyen varios productos con tarifa 0%” (Ministerio de Finanzas del Ecuador, 2012).

La palabra incluir, según la Real Academia Española significa “poner algo o a alguien dentro de una cosa o de un conjunto...” pues bien se puede notar que el fin del presidente en su decreto era de incluir al listado previamente establecido en los artículos mencionados en el párrafo anterior, nuevos productos con el fin de beneficiarlos con la exención al pago del IVA.

Siguiendo con la Programación Presupuestaria, cuando se refieren detenidamente a los beneficios que otorgó el Decreto No. 1232 y que como

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

consecuencia, proyectó un gasto tributario de US 66 millones, mencionan que “El beneficio otorgado a través de este incentivo se estimó en base de las importaciones de bienes e insumos descritos en las partidas del decreto, utilizando para ello información de la Corporación Aduanera Ecuatoriana” (Ministerio de Finanzas del Ecuador, 2012). Notoriamente el fin del decreto era incluir en las exenciones a aquellos productos de mayor importación en el país, para que así, no exista duda alguna si el producto está o no destinado a la fabricación de insumos agropecuarios, pues el SENA E debía crear los mecanismos necesarios para que se cumpla el fin del decreto.

3. Interpretación de normas generales

Como se menciona en párrafos anteriores, para la interpretación general de las leyes o sus decretos se utiliza las reglas de interpretación judicial salvo que, exista alguna ley reformativa o interpretativa donde se establezcan las formas de interpretación de dicha norma.

Andrés Bello, en el artículo 18 del Código Civil chileno funda las normas de interpretación que pueden ser utilizadas tanto por el juez, autoridades o cualquier ciudadano mientras que, el Código Civil ecuatoriano en el mismo artículo expresa dicha interpretación como obligatoria para los jueces creando la duda si las normas de interpretación que debe seguir el juez, también deben ser aplicadas por autoridades administrativas y los particulares con el fin de entender el sentido estricto de la ley.

Al no existir otro método de interpretación, (salvo que existan leyes interpretativas para normas concretas), en Ecuador se utilizan las normas de

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

interpretación puntualizadas en el artículo 18 del Código Civil la cual deberá ser empleada para interpretar la LORTI y el Decreto No. 1232 como se hará a continuación.

La primera forma de interpretación es “el sentido de la ley” descrito de la siguiente manera “1. Cuando el sentido de la ley es claro, no se desatenderá su tener literal, a pretexto de consultar su espíritu”, el numeral cuarto y quinto del artículo 55 de la LORTI claramente expresan que los Decretos que expedirá el Presidente de la República serán listas de productos adicionales a los establecidos en dichos numerales. De la misma forma, el considerando del Decreto 1232 explícitamente estipula de forma clara el sentido de la ley al decir “además de los señalados en dichas disposiciones” así como también el artículo 1 del mismo cuerpo legal cuando menciona que “a más de los previstos en los números 4 y 5 del artículo 55...” por lo que no cabría interpretación alguna de estos artículos.

La segunda forma de interpretación de la ley según el artículo 18 del Código Civil es que “las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras...”. El mismo numeral hace excepción al sentido natural de las palabras cuando el legislador expresamente las defina en la materia en concreto (no siendo el caso del Decreto 1232). Por lo tanto, se debe entender que el conector aditivo “a más de” utilizado en el Artículo 1 del Decreto debe ser interpretado según el uso general del mismo, es decir, como “aquella expresión utilizada para vincular dos informaciones correlacionadas que refuerzan e intensifican los contenidos”. (filipovic, kuzmanovic Jovanovic, Rajic, & Stojanovic, 2014)

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

Por otra parte, el numeral cuarto del artículo 18 del Código Civil señala que la interpretación de la ley se basará de acuerdo con su contexto de tal manera que exista la debida correspondencia y armonía de cada una de sus partes. Si nos enfocamos en el considerando del Decreto 1232 y su artículo segundo, se puede claramente identificar que el contexto y fin del mismo es el de “disminuir los costos de producción, con el fin de detener el incremento de los precios...” y para lograrlo, mediante decretos 1138 y 1172, se establecieron bienes de uso agropecuario están grabadas con tarifa cero de IVA además de los previstos en el numeral cuarto y quinto del art. 55 de la LORTI.

Al encontrarse separados los bienes de uso agropecuario de las transferencias e importaciones materias primas y al ser parte de un mismo sector, el presidente decidió unificar estos decretos por el Decreto 1232 cuyo fin es sustituir los decretos 1138 y 1172 tal como lo indica en su artículo 2 “Artículo 2.- Este decreto sustituye los decretos 1138 y 1171...”. Por lo tanto, el contexto del decreto es que en un mismo cuerpo legal queden establecidos elementos de uso agropecuario y transferencias e importaciones de materia prima adicionales a los ya previstos en el artículo 55 numerales 4 y 5 de la LORTI encontrándose así la armonía y correspondencia en la creación de este Decreto.

4. Atribuciones del presidente para dictar Decretos Ejecutivos y facultad para interpretar las normas tributarias por parte del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador.

De conformidad con el artículo 147.13 de la Constitución de la República del Ecuador, son atribuciones del Presidente, expedir reglamentos necesarios para

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

la aplicación de leyes, sin contravenirlas ni alterarlas, y cualquiera que sirvan para la buena marcha de la administración. Partiendo desde la frase: “expedir reglamentos para la aplicación de las leyes” se puede connotar que la expedición del Decreto No.1232 tiene como fin la aplicación de la ley, en este caso, la aplicación de los numerales 4 y 5 del artículo 55 de la LORTI tal como lo expresa el primer artículo del Decreto 1232 explícitamente “a más de los establecidos.”

Sería ilógico entender que el Decreto No. 1232 tiene como finalidad la obstrucción o limitación de las transferencias e importaciones con tarifa cero por ciento pues en realidad se trata de un decreto complementario y aditivo tal como se lo señala en los numerales 4 y 5 del artículo 55 de la LORTI y la primera línea del artículo uno del Decreto 1232; por ende, se puede entender que la finalidad es la mera aplicación de la ley.

El Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva por otro lado estipula cuales son las atribuciones y deberes del Presidente de la República en su artículo 11 literal f) donde le faculta a adoptar decisiones de carácter general o específico, según corresponda, mediante decretos ejecutivos y acuerdos presidenciales.

Pablo Egas Reyes incluso menciona que “el Estado está en la posibilidad de dictar normas de exención tributaria, a fin de favorecer, por razones del bienestar del Estado en general, a ciertos contribuyentes, exencionándoles de la carga tributaria...”

Acoplando y respaldado por la Constitución y demás normas, se puede comprobar que el presidente es el único facultado para expedir normas, leyes,

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

reglamentos y decretos y, por tanto, la expedición del Decreto 1232 se hizo siguiendo el principio de legalidad.

Con respecto a las atribuciones del SENA E, en este caso concreto se puede indicar que no existe atribución alguna para que funcionarios del SENA E interpreten la ley ni los decretos del presidente y mucho menos cuando el sentido de la ley es claro. El artículo 216 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI) establece las competencias que tiene el director del SENA E, sin atribuirle la potestad alguna de interpretación sino tan solo entre otras, la expedición de circulares y Resoluciones que sirvan para cumplir con las leyes ecuatorianas.

Una de las atribuciones que tiene el SENA E es el de crear o suprimir tasas (no impuestos) tal como lo señala el artículo 108 del COPCI, “El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador mediante resolución creará o suprimirá las tasas por servicios aduaneros, establecerá exenciones, fijará sus tarifas y regulará su cobro” (Asamblea Nacional, 2010). Por ende, la exención del Impuesto al Valor Agregado no forma parte de la competencia del SENA E, pero si es parte de las obligaciones del Director la de “expedir, mediante resoluciones los reglamentos, manuales, instructivos, oficios circulares necesarios para la aplicación del aspecto operativo...”

Una vez indicado en líneas anteriores la falta de facultad del SENA E de distorsionar el sentido de la ley y, cumpliendo con lo señalado en el último párrafo del considerando de la Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno donde explícitamente señala que “las normas

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

referidas deben modificarse e interpretarse de manera que la legislación tributaria cumpla con su objetivo, sin distorsiones”. Si bien es cierto, la cita va dirigida a los artículos expuestos en dicha ley, pero como guía, se puede aplicar la misma interpretación al decreto 1232 pues, siempre se ha buscado que no existan distorsiones en las normas, especialmente en materia tributaria.

Regresando a las competencias del SENA E, debe ejecutar políticas aduaneras y expedir las normas para su aplicación tal como se mencionó en párrafos anteriores, siendo la política aduanera según el Ministerio de Economía y Finanzas de Perú “uno de los pilares fundamentales para determinar la eficiente asignación de los recursos productivos y así maximizar el bienestar de la población.” (Ministerio de Economía y Finanzas).

Como constancia y en cumplimiento con las competencias que tiene el SENA E de expedir normas para la aplicación de políticas aduaneras, el 17 de enero de 2011 y en base al Decreto 1232, expide un Procedimiento de Control Aduanero en el que solicitan a los importadores que, para beneficiarse de la exención de IVA, deben presentar una Declaración Juramentada legalizando que las materias primas e insumos (refiriéndose a las enlistadas en el decreto 1232) será utilizadas en el agro.

Como se ha mencionado antes, los productos enlistados en el decreto 1232 no se utilizan únicamente en este sector, sino que también tienen otros fines los cuales en concordancia con la ley y a pedido del presidente, no estarán exentos de IVA y, el único sector beneficiado en la exención, será aquel que utiliza esos bienes con el fin de crear alimento de primera necesidad pertenecientes al agro.

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

Por otra parte, el artículo dos del COPCI define al control aduanero como, “el conjunto de medidas adoptadas por la Autoridad Aduanera con el objeto de asegurar el cumplimiento de la legislación, cuya aplicación o ejecución es de su competencia...” (Asamblea Nacional, 2010) Entendiéndose que el deber principal de la Autoridad Aduanera asegurarse del cumplimiento de la legislación más no el de interpretar la ley y el decretos cuando el sentido de la ley es claro. Se puede entender en el caso concreto, que se cumpliría el decreto con el solo hecho de aplicar el estricto sentido de las normas.

Una vez analizado y demostrado que la competencia de interpretación de las leyes no le pertenece al SENA, la pregunta se enfocaría en ¿qué sucede cuando existe confusiones para el uso correcto de una norma? ¿Qué organismo es el competente para interpretarlas? Si nos acogemos al artículo 3 del Código Civil se puede asentar que la facultad de interpretar recae sobre el legislador, pues el artículo en mención claramente revela que “Art. 3. – Sólo al legislador le toca explicar o interpretar la ley de un modo generalmente obligatorio.” (Congreso Nacional, 2005).

Como ejemplo a que la potestad de interpretar normas le compete únicamente al poder legislativo, se expone el caso de la publicación de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador que fue expedida el 29 de diciembre de 2007. En esta ley se añadieron varias reformas sustanciales a la LORTI y Código Tributario, lo que creó una confusión en “la aplicación de la obligatoriedad que tiene la empresa de transmisión eléctrica de expandir el Sistema Nacional de Transmisión Eléctrica” (Asamblea Nacional, 2008). Para

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

poder esclarecer dicha confusión, fue necesario que la Asamblea en el pleno ejercicio de sus funciones, cree una ley que defina la interpretación de la misma, por ello, creó la Ley Reformativa e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno. Con esto se puede reiterar lo expuesto en párrafos anteriores.

5. Origen del problema interpretativo.

Luego del análisis los numerales 4 y 5 de la LORTI y la totalidad del Decreto 1232 y, quedando plenamente demostrado que, el fin de ambas normativas es la reducción de gravámenes sobre productos utilizados netamente en el sector agropecuario de ciertos bienes que, a pesar de ser necesarios en otros sectores productivos, forman parte esencial del sector agropecuario y que, con el fin de incluirlos en la exención, se creó el decreto 1232 sustituyendo los decretos 1138 y 1171. Es momento de identificar la causa que provoca la errónea interpretación que existe de tal decreto.

Como se menciona anteriormente, el SENA E mediante Resolución No. 563, expidió un Procedimiento de Control Aduanero con el fin de establecer el mecanismo a utilizarse para la exención de los productos o bienes siempre que sea utilizados exclusivamente en el sector agropecuario.

El mecanismo escogido por el SENA E es la Declaración Juramentada donde se mencione que “los insumos y materias primas importados van a originar productos finales que serán utilizados en los procesos de comercialización de insumos para el agro” (Corporación Aduanera Ecuatoriana la Gerencia General, 2011) adicional a ello, se tiene que detallar “el nombre de insumo, materia prima, producto final y coeficiente de utilización de insumo-producto” de esta forma, el

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

SENAE se asegura que el único beneficiado sea el sector agropecuario y que no contravenga a la ley ni al Decreto 1232.

El problema recae sobre la contradicción que existe en los párrafos uno y dos del considerando del Procedimiento de Control Aduanero pues, en el primer párrafo explícitamente (Corporación Aduanera Ecuatoriana la Gerencia General, 2011) señala lo siguiente:

Que, conforme lo provee el artículo 55, numerales 4 y 5 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, el Presidente de la Republica mediante decreto establecerá los elementos de uso agropecuario, partes y piezas cuyas transferencias e importaciones se encuentran grabados con tarifa cero por ciento de IVA, además de los señalados en dichas disposiciones. (pg. 1)

Es claro el sentido del párrafo anterior, el cual expone explícitamente que aquellos elementos de uso agropecuario enlistados bajo Decreto expedido por el Presidente y que están exentos de IVA, son adicionales a los ya establecidos en el artículo 55 de la LORTI.

Ahora bien, el segundo párrafo del considerando por otra parte (Corporación Aduanera Ecuatoriana la Gerencia General, 2011) menciona lo siguiente:

Que, mediante Decreto Ejecutivo No.1232, publicado en el Segundo Registro Oficial Suplemento No. 393 de 31 de julio de 2008, se determina la lista de los “Bienes de uso agropecuario cuyas transferencias e importaciones esta grabadas con tarifa cero por ciento (0%) de IVA. (pg. 1)

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

Cuando realmente el Decreto Ejecutivo No. 1232 expone en el primer artículo que “a más de los previstos en los números 4 y 5 ...”. por lo que, el segundo párrafo del considerando pierde el enfoque y le da otra interpretación al fin del decreto.

Como crítica principal de este ensayo, el problema recae en que el Gerente General del SENA E, encargado de expedir la Resolución, hizo una mala redacción al establecer que “se determina la lista” y no incluye la frase “además de los señalados en dichas disposiciones” creando confusión y dando a entender entonces que, únicamente los elementos señalados en las listas expuestas como anexo en el decreto 1232 se entenderán como exentas de IVA, cuando en realidad y tal como se ha analizado a lo largo de este ensayo, el fin del decreto no era el de delimitar los productos a exencionarse sino más bien ampliarla.

Constitucionalmente, ninguna resolución puede contradecir o cambiarle el sentido a un decreto y menos a una ley pues así se establece en el artículo 425 de la Constitución de la República del Ecuador y además expone que “en caso de conflicto entre normas de distinta jerarquía, la Corte Constitucional, las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos (se incluyen los servidores del SENA E), lo resolverán mediante la aplicación de la norma jerárquicamente superior” (Constitución de la Republica del Ecuador, 2008), estando el decreto como sexta en la jerarquía y las resoluciones en octava posición, el funcionario del SENA E debería al sentir contradicción, aplicar lo que establece el decreto y si, sin embargo, considerara que el decreto restringe el sentido de ser, deberá acatar la ley que se encuentra en cuarta posición jerárquica.

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

Pues, en la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional Nro. 0024-2007-TC en la acción pública de inconstitucionalidad que sigue el Presidente de la Unión Nacional de Educadores UNE, y demás personas por el Decreto No. 281 en el que se expide las “Reformas al Reglamento para la designación del representante de los asegurados y del representante de los empleadores y sus respectivos alternos ante el Consejo Directivo del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social”, el juez señala con respecto a la función de los reglamentos (en este caso tomaremos sus palabras refiriéndonos a la Resolución) que es lógico concluir, jurídicamente, que si un instrumento sirve para desarrollar otro de categoría superior, no puede contradecirlo o alterarlo, de ahí la limitación prevista constitucionalmente a la actividad reglamentaria del Ejecutivo y en este caso a las limitaciones previstas constitucionalmente a las funciones de servidores públicos pues esto crea inseguridad jurídica.

Por otra parte, el Tribunal Constitucional se ha pronunciado en las sentencias sobre inconstitucionalidad señalando que las limitaciones al poder de la Administración constituyen una garantía al derecho a la seguridad jurídica. La no correspondencia entre los decretos ejecutivos, los reglamentos y en este caso, las resoluciones hacia la ley superior o superiores entre sí, constituye una afectación (Correa) de la siguiente manera:

... sin embargo, el reglamento, desconociendo el precepto legal, crea un sistema diferente, generando inseguridad jurídica. Al respecto cabe señalar que la seguridad constituye un valor, y proviene de las disposiciones dadas por normas jurídicas, en el sentido de que los individuos pueden calcular

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

las consecuencias jurídicas de sus actuaciones. Surge del conocimiento de lo que las normas mandan, prohíben o permiten; lo contrario, produce incertidumbre, así como produce incertidumbre la contradicción de las disposiciones que regula la manera como han de dictarse las normas, delimitando la competencia de la autoridad que está llamada a dictarlas.
(pg. 79)

6. Conclusiones

Luego de realizar un análisis exhaustivo del decreto 1232, LORTI y del Procedimiento de Control Aduanero y, de conformidad de las demás normativas mencionadas a lo largo del ensayo, que sirvieron como fundamento del error interpretativo en la aplicación del decreto 1232 y artículo 55 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se puede demostrar que la mala interpretación y uso que se está dando del decreto 1232 por parte del SENA, es debido a la errónea motivación que se le dio a la Resolución de la CAE 563, donde se expidió el Procedimiento de Control Aduanero. Pues como se comprobó, el SENA no tiene facultad alguna de interpretar leyes o decretos tributarios, pues esta facultad la tiene la Asamblea Nacional tal como sucedió con aquellos artículos que crearon confusión a la aplicación que tenía la empresa de transmisión eléctrica y en virtud de ello, se expidió la Ley Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario.

Además, se demostró cómo y cuándo una ley, reglamento, decreto o cualquier normativa debe ser interpretada, inclusive si se tratare de normas tributarias, pues, en caso de no existir una metodología concreta para su

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

interpretación, esta debe basarse en las reglas de interpretación del artículo 18 del Código Civil, siendo la primera regla de interpretación que si el sentido de la ley está clara, no se debe desatender su tenor literal y se pudo demostrar que lo que busca el art 55 y el decreto es la ampliación de la lista de productos agropecuarios que podían exentarse del IVA.

A su vez, se recordó el orden jerárquico de prevalencia de las normas, estando las resoluciones por debajo de los decretos y leyes pues, el simple hecho de preferir la utilización de una resolución, está vulnerando los derechos a los ciudadanos creando inseguridad jurídica pues el derecho a la seguridad Jurídica se funda en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes tal como lo señala la Constitución de la República del Ecuador en el artículo 82.

7. Recomendaciones

Luego del análisis se recomienda, que el SENA E mediante el Director General o Gerente General, expida una reforma a la resolución denominada Procedimiento de Control Aduanero a fin de motivarla correctamente y que, con ello, no quede a interpretación de cada Funcionario Aduanero la debida aplicación del Decreto 1232.

A su vez, se podría plantear una acción constitucional por la vulneración al derecho de seguridad jurídica pues el SENA E está ignorando las exenciones tributarias a las que constitucional y legalmente tienen derecho las personas o sectores designados por el Ejecutivo.

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

Referencias bibliográficas

- Correa, M. R. (s.f.). La Vigencia y Validez de las Normas Jurídicas en la Jurisdicción del Tribunal Constitucional. *themis revista de derecho*, 79.
- Donato, G. A. (1957). *Instituciones de Derecho Tributario*. Madrid: Editorial de Derecho Financiero.
- Egar Reyes, P. (2004). La interpretación en materia tributaria. *FORO*, 135.
- filipovic, j., kuzmanovic Jovanovic, A., Rajic, J., & Stojanovic, J. (2014). La Teoría de la Argumentación en la lengua. En *Estudios Hispánicos en el Siglo XXI* (pág. 348). Universidad del Belgrado.
- Godoy, N. J. (1992). *Teoría General del Derecho Tributario*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot.
- Ministerio de Economía y Finanzas. (s.f.). *Ministerio de Economía y Finanzas*. Obtenido de <https://www.mef.gob.pe/es/economia-internacional/politica-aduanera/definiciones>
- Ministerio de Finanzas del Ecuador. (2012). Programación Presupuestaria Cuatrienal 2012-2015. En *Gatorización del Gasto Tributario* (pág. 1). Quito. Recuperado el 08 de agosto de 2018, de https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/08/PROGRAMACION_PRESUPUESTARIA_2012-2015.pdf
- Real Academia Española. (02 de agosto de 2018). *Real Academia Española*. Obtenido de <http://dle.rae.es/>
- Serrano, D., & Tapia, E. (03 de enero de 2018). Nuevas deducciones para el impuesto a la renta ya Rigen. *El Comercio*.
- Servicio de Rentas Internas. (s.f.). *www.sri.gob.ec*. Obtenido de Impuesto al Valor Agregado (IVA): <http://www.sri.gob.ec/web/guest/impuesto-al-valor-agregado-iva#%C2%BFqu%C3%A9-es>

Leyes Consultadas

- Asamblea Nacional. (2008). Ley Reformativa e Interpretativa de la Ley Regimen Tributario. QUITO: Registro Oficial suplemento 392 .
- Asamblea Nacional. (2010). *Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones*. Quito: Registro Oficial Suplemento 351.
- Bejarano, P. G. (2002). *ESTATUTO REGIMEN JURIDICO ADMINISTRATIVO FUNCION EJECUTIVA*. Registro Oficial.

ERROR INTERPRETATIVO EN APLICACIÓN DEL DECRETO 1232 Y

ARTICULO 55 DE LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO

Congreso Nacional. (2004). Ley de Regimen Tributario Interno. En *Impuesto al Valor Agregado* (Vol. ultima modificación 24 de julio del 2018). Quito: Registro Oficial Suplemento 463.

Congreso Nacional. (2005). Código Civil. En *Título Preliminar* (pág. 1). Quito: Registro Oficial Suplemento 46.

Congreso Nacional. (2005). Código Tributario. En *Disposiciones Fundamentales*. Registro Oficial Suplemento 38.

Constitución de la Republica del Ecuador. (2008). Constitución de la Republica del Ecuador. En A. Nacional, *Supremacia de la Constitución* (pág. 2001). Quito: Registro Oficial.

Corporación Aduanera Ecuatoriana la Gerencia General. (2011). *Procedimiento de Control Aduanero*. Guayaquil: Registro Oficial 364.

Correa Delgado, R. (2008). *Decreto 1232*. Quito.

Presidente de la Republica. (2008). *Decreto Ejecutivo 1138*. Quito.

Presidente de la Republica Rafael Correa. (2008). *Decreto Ejecutivo 1171*. Quito.