



UNIVERSIDAD DE ESPECIALIDADES ESPÍRITU SANTO

FACULTAD DE DERECHO, POLÍTICA Y DESARROLLO

**TÍTULO: ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A
PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO**

**TRABAJO DE TITULACIÓN QUE SE PRESENTA COMO REQUISITO
PREVIO A OPTAR EL GRADO DE ABOGADO DE LOS TRIBUNALES Y
JUZGADOS DE LA REPÚBLICA**

NOMBRE DEL ESTUDIANTE:

ELLIOTT ALBERTO MONCAYO CÓRDOVA

NOMBRE DEL TUTOR:

ABG. ROBERT FRIEND MACÍAS MTR.

SAMBORONDÓN, ENERO, 2018

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

**Universidad de Especialidades Espíritu Santo-Ecuador, emoncayo@uees.edu.ec,
Facultad de Derecho, Política y Desarrollo, Universidad Espíritu Santo, Km. 2.5 Vía
Puntilla, Samborondón.**

RESUMEN

La presente investigación tiene como objetivo analizar el exceso de discrecionalidad e inseguridad jurídica en la que incurren algunos Gobiernos Autónomos Descentralizados (GADs) municipales en el Ecuador al momento de emitir ordenanzas que imponen el pago de tributos a los productores y empresas dedicadas al sector agropecuario a pesar de que existen exenciones a este sector productivo contenidas en otras normas. Se estudiarán también los tributos más comunes en el ámbito seccional municipal como lo son el de uso de suelo, patente y el pago del 1.5 por mil sobre activos totales en los cuales se ha podido identificar la afectación que sufren las empresas que se dedican a la actividad agropecuaria por la extensiva e incorrecta interpretación de la ley por parte de algunos GADs municipales. Se demostrará qué principios constitucionales y demás normativa ecuatoriana interna se vulnera por parte de los GADs municipales al exigir el pago indebido de tributos.

Palabras claves: principio de legalidad, impuesto a la patente, pago indebido, discrecionalidad, sector agropecuario

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A
PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

ABSTRACT

The objective of this research is to analyze the excess of discretionality and legal uncertainty that some Autonomous Decentralized Governments (GADs) in Ecuador incur when issuing ordinances that impose the payment of taxes to producers and companies dedicated to the agricultural production and commerce. Although there are exemptions to this productive sector contained in other regulations. The most common taxes in the municipal sectional area will also be studied, such as the use of land, patents and the payment of 1.5 per thousand of total assets in which it has been possible to identify the affectation suffered by companies engaged in the agricultural activity due to the extensive and incorrect interpretation of the law by some municipal GADs. It will be demonstrated which constitutional principles and other internal Ecuadorian regulations are violated by the municipal GADs by demanding the undue payment of taxes.

Keywords: legality principle, patent tax, undue payment, discretion, agricultural sector

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

Introducción

A partir de la promulgación del Código de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD) publicado en el R. O. 303 del 19 de Octubre del 2010 el Ecuador sufrió una importante transformación en cuanto a su división territorial, puesto a que se impuso una nueva organización político-administrativa del Estado ecuatoriano, el régimen de los diferentes niveles de gobiernos autónomos descentralizados y los regímenes especiales. Esto se hizo con el fin de garantizar su autonomía política, administrativa y financiera y sobre todo de propiciar un equilibrio en el desarrollo territorial desde los Gobiernos Autónomos Descentralizados (GADs).

Dentro de este cuerpo normativo, en el artículo 179, se le otorgan facultades determinadoras a los GADs las cuales les permiten crear, modificar o suprimir, mediante normas regionales u ordenanzas, tasas y contribuciones de mejoras generales o específicas. En este sentido, la capacidad de fijar impuestos, tasas y contribuciones especiales es legítima.

Por ejemplo, el artículo 491 del COOTAD hace referencia a diferentes impuestos municipales entre los que están el impuesto sobre la propiedad urbana, el impuesto sobre la propiedad rural, el impuesto de alcabalas, el impuesto sobre los vehículos, el impuesto de matrículas y patentes, el impuesto a los espectáculos públicos, el impuesto a las utilidades en la transferencia de predios urbanos y plusvalía de los mismos, el impuesto al juego y el impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales. Todos estos impuestos se detallan sin perjuicio de otros tributos determinados por los concejos municipales como las tasas por uso de suelo, tasas

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

por habilitación, tasas de recolección de basura, alumbrado público, tasa de servicio para los bomberos, energía eléctrica, agua, entre otros.

De conformidad a lo establecido en el artículo 172 del COOTAD estos tributos creados por los GADs municipales deben de respetar los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, transparencia y suficiencia recaudatoria; principios que no siempre son observados y cumplidos por los GADs, tal como se lo explicará a lo largo del desarrollo del presente trabajo académico.

El sector agropecuario ocupa uno de los primeros lugares dentro de la economía ecuatoriana, pues es la actividad que más aporta al Producto Interno Bruto (PIB) total del país, por lo cual se ha consolidado como una de las actividades más importantes para el desarrollo del Ecuador y en tal virtud existen algunas exenciones de tributos para este sector. Sin embargo, es preciso hacer notar que esta actividad es desarrollada en su gran mayoría por personas que desconocen las Leyes y ordenanzas, y por ende desconocen de los beneficios de los cuales gozan relativos a los cobros de tributos por parte de los GADs, y es aquí donde surge la problemática.

Los Gobiernos Autónomos Descentralizados (GADs), especialmente los municipios, en el cumplimiento y ejercicio de sus funciones, en razón de la potestad administrativa que los faculta, se extralimitan en el proceso de fijación y cobro de tributos que se encuentran exentos para este sector. Lo cual ha generado un creciente malestar que afecta gravemente la actividad agropecuaria provocando la disminución de las posibilidades de desarrollo sostenible y equitativo que repercute también en la competitividad de los productos de este sector económico.

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

1. Formulación del problema

Las exportaciones agroindustriales en los últimos años alcanzaron entre el 45% y 60% de las exportaciones totales del Ecuador (Zambrano, 2016, pág. 3). Las cifras del Banco Central (2017), para este 2017 indicaron que el crecimiento económico se impulsa por el VAB No Petrolero¹, que por segundo trimestre consecutivo presenta tasas de variación positivas.

El COOTAD por su parte, concibe que toda acción propuesta por su gestión está justificada por el principio de legalidad el cual se encuentra también consagrado en el artículo 264 numeral 5 de la Constitución de la República del Ecuador, artículo 5 del Código Tributario, y el artículo 7 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ).

Sin embargo, es evidente que en varios de los procedimientos establecidos por los GADs municipales existe una abusiva interpretación de la Ley, que es resultante de una excesiva discrecionalidad por parte de los funcionarios de los municipios que vulneran otros principios constitucionales y tributarios como el de seguridad jurídica y el principio de igualdad, los cuales serán mencionados brevemente en el contexto en el cual se desarrolla el presente trabajo.

2. Seguridad jurídica como principio constitucional

La seguridad jurídica puede comprenderse como la cualidad del ordenamiento que produce certeza y confianza en el ciudadano sobre lo que es derecho en cada momento y sobre lo que será en el futuro, estableciendo un clima cívico de confianza en el orden jurídico, fundada en pautas razonables de

¹ BCE registró en el primer trimestre de 2017 un aumento de 2.2% (t/t-4)

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

previsibilidad, que es presupuesto y función de los Estados de Derecho (Pérez Luño, 1994, pág. 46).

La Seguridad Jurídica es un principio fundamental del derecho, el mismo que es universalmente reconocido y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

Al respecto Mezquita (1990) menciona:

La seguridad es ciertamente un afán de cada hombre enraizado en su instinto de supervivencia, y planteado por tanto, sobre todo inicialmente como una necesidad en la que se apoya la propia organización social; por lo que siendo el Derecho el instrumento de ésta, resulta lógica señalarla entre los fines del mismo. Pero se trata de un fin que, al menos en una cierta medida, se realiza intrínsecamente desde el propio establecimiento del Derecho y como secuela del Orden que la misma comporta; por lo que asimismo es lógico que se califique de inmediato como efecto objetivo (pg. 156).

Por su parte Arthur Kaufmann (1999) afirma que:

(...) seguridad jurídica no significa, necesariamente, la aplicación cierta del derecho justo, sino la ejecución segura del frecuentemente defectuoso derecho positivo. ¿Es esta la última palabra: lo injusto puede preceder al derecho, en razón de la paz jurídica? El positivismo jurídico responde afirmativamente; desea otorgarle a la seguridad jurídica la más alta posición, aun cuando signifique una injusticia legal (Kaufmann et al., 1999, pgs. 351,352).

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

El artículo 82 de la Constitución de la República señala que el derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y a la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes, es decir la seguridad jurídica es la certeza del derecho que tenemos todos los individuos, es la garantía que nos otorga el estado de que nuestra situación jurídica no será violentada, y de que en eventual caso de que esto llegare a ocurrir vamos a tener la reparación integral.

En concordancia con el principio de seguridad jurídica y la problemática de discrecionalidad que se maneja en los GADs seccionales, es evidente que no se produce ni la certeza ni la confianza en la que se basa este principio. Los ciudadanos, específicamente los agricultores que hacen uso de la tierra y por la cual los entes públicos cobran impuestos, tasas y demás no establecidas en un documento que permita transparentar cobros justos por los servicios, hacen pagos en exceso, por ejemplo, si bien existe ordenanza para el cobro la patente municipal, claramente el artículo 547 del COOTAD enuncia un listado taxativo de quiénes son el sujeto pasivo de este impuesto, listado en el cual no constan los agricultores, sin embargo arbitrariamente los GADs han interpretado y los han encasillado en la calidad de comerciantes, a efectos de lograr abusivamente el cobro del impuesto; todo lo cual configura una violación a los principios de transparencia y suficiencia recaudatoria mencionada en el artículo 172 del COOTAD.

3. Igualdad de derechos como principio tributario

El profesor Ramón Bonell (2005) afirma que:

(...) el principio de igualdad jurídica se concreta en el terreno impositivo con las expresiones sin distinción y sin excepción ni privilegio alguno. El

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

reconocimiento del principio de igualdad fiscal viene completado por la prohibición regia de conceder privilegios a personas o corporaciones. (pg. 185)

La Constitución de la República en su sección quinta, Régimen Tributario, en el Art. 300, determina:

...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 (Asamblea Nacional, 2008, pg. 95).

El artículo 5 del Código Tributario establece que el régimen tributario debe de cumplir con los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad. En ese sentido, el principio de igualdad se traduce en una igualdad frente a la ley tributaria en donde todos los contribuyentes sin restricción alguna, deben de ser gravados con la misma contribución en razón de la cuota que le atribuida por la ley. (Código Tributario, 2017, pg. 3).

Por su parte los tratadistas Tamayo y Salmorán (2005) consideran lo siguiente respecto del principio de igualdad:

El principio de legalidad es presupuesto en todo el discurso jurídico, tanto en la descripción (texto y tratados) como en la argumentación (alegatos). (...) opera en dos niveles: descriptivo y justificativo. El tenor del principio podría formularse así: 1) es regla de competencia; i.e., es el derecho de un

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

Estado (...) todo acto jurídico (orden decisión, mandato) supone una norma jurídica que confiere facultades; todo poder o facultad requiere necesariamente de fundamentación jurídica. 2) La legalidad debe controlar los actos de los funcionarios (e.g., el exceso o desvío de poder, decisión *ultra vires*, son cuestiones jurídicas) (pg. 214)

En relación con el sector agropecuario, el COOTAD en su artículo 548 menciona la obligatoriedad de obtener la patente municipal y, por ende, el pago anual del impuesto a quienes ejerzan actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales, sin mencionar la actividad agropecuaria. Sin embargo, algunos municipios como el de El Triunfo, Baba, Yaguachi, Marcelino Maridueña han obligado al agricultor al pago del impuesto antes referido, argumentando que el agricultor tiene la calidad de comerciante por el solo hecho de vender los productos de su actividad, violando con ese argumento el principio de legalidad, tal como veremos en los casos que analizaremos más adelante.

Así mismo, algunos municipios establecen impuestos acordes a las necesidades de recaudación tributaria del GAD seccional, sin recurrir a un análisis técnico dentro del sector agropecuario, que permita a la autoridad un trato justo e igualitario frente a los demás sectores productivos del país, evidenciando el incumplimiento del principio de igualdad establecido en el código tributario.

4. Principio de legalidad

Hay ciertos principios de la tributación que establecen límites frente a la potestad tributaria, que son consideradas como ideas sintéticas, síntesis que sirven para toda dimensión del conocimiento. El Código Tributario, amplía lo determinado

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

en la Constitución de la República, y señala en su artículo 5, que el régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.

Para el completo entendimiento del principio de legalidad, Harold Parra Ortiz (2004) describe el hecho generador como el “elemento material de lo que la doctrina científica denomina situación de hecho presupuesto del tributo, es la descripción jurídica que hace la ley sustancial como causa del impuesto.” (Parra, 2004, pág. 7)

Islas considera que el primer acercamiento que tenemos al principio de legalidad es natural, ya que todo lo que se mueve tiende a obedecer a una acción de ley (...) siempre esperamos que las cosas que suceden naturalmente sigan ajustándose a las leyes de la naturaleza, (...) a su legalidad natural (Islas, 2009).

Por su parte, una definición proporcionada por la Revista del Instituto de la Judicatura Federal en cuanto al principio de legalidad es la siguiente:

(...) el principio de legalidad tributaria tiene un contenido material que busca la seguridad jurídica en la estructura normativa tributaria, no como un mero deseo sino como una exigencia primaria de previsibilidad y certeza para que los gobernados conozcan con la mayor precisión posible sus deberes y derechos, que reflejará la confianza hacía las normas jurídicas. (Flores Rodríguez, 2015, pág. 1).

La tratadista Pérez Portilla (2005) considera lo siguiente respecto del principio de legalidad:

Los alcances del principio de legalidad y su vinculación con los poderes del Estado se dan en diferentes niveles. Así tiene una presencia más fuerte en el

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

ejecutivo que en el jurisdiccional y (...) apenas una deducible influencia en el legislativo (pg. 55).

Para evidenciar este tema cito a continuación un claro ejemplo de la violación al principio de legalidad, en este caso por parte del Municipio de Baba: el sujeto activo es el contribuyente HUESCA S.A. quien presentó una demanda ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con Sede en el Cantón Guayaquil, a la cual se le asignó el No. 09501 – 2017 – 00014 en razón que el Municipio de baba no reconocía la exención de esta compañía al pago del impuesto del 1.5 por mil de todos los activos directamente relacionados a la actividad agrícola basándose en una equivocada interpretación de vocablos. Para un mejor entendimiento, transcribo en su literalidad la parte resolutive de esta sentencia:

Resolución: El actor en el trámite administrativo solicitó la exoneración del impuesto del 1.5 por mil, alegando que su única actividad es el cultivo de frutas tropicales, y que el 100% de sus activos lo dedica a dicha actividad. En la resolución impugnada se rechaza esa petición en atención a que el contribuyente no se dedica a la actividad pecuaria.----- En cuanto a la expresión “actividad agropecuaria” a fin de establecer si puede considerarse incluida en ella la actividad agrícola desarrollada en forma exclusiva, debe atenderse lo señalado en el artículo 13 del Código Tributario. La actividad agropecuaria se descompone en actividad agrícola y actividad pecuaria. En consecuencia, la expresión agropecuaria es genérica y abarca tanto la actividad agrícola como la pecuaria, que son actividades primarias y rurales. Así, en la Clasificación industrial internacional uniforme se trata de las actividades de agricultura, ganadería, caza y silvicultura como grupo, que

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

luego se desglosa en las distintas actividades de cultivo y cría de ganado entre otras. Por ello, este Tribunal coincide con el criterio establecido por la en ese entonces Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia en el fallo HILSEA INVESTMENTS LTD. contra el Municipio de Quito en el caso 133-2007, Registro Oficial No. 572 del viernes 17 de abril de 2009, en el sentido que la actividad agrícola está comprendida en lo agropecuario, y por tanto era procedente aceptar la petición planteada de acuerdo al literal e del artículo 554 del COOTAD. En consecuencia, se declara con lugar la demanda y por tanto la compañía actora está exonerada del impuesto del 1.5 por mil en el cantón Baba. (Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Cantón Guayaquil, 16 de Junio 2017).

En el Ecuador, los GADs exigen el pago de estos impuestos a los agricultores a pesar de no ser sujetos pasivos, lo que genera un malestar y una creciente desconfianza hacia la gestión propia de los GADs municipales ya mencionados, vulnerando de hecho, la seguridad jurídica que el Estado debe garantizar a los ciudadanos.

Este caso no es aislado y se repite alrededor del globo, el tratadista Oswaldo H. Soler menciona en su “Tratado de Derecho Tributario” que “A pesar de que es prácticamente unánime el reconocimiento del principio de legalidad en el ámbito doctrinario, la experiencia práctica nos revela que no son pocos los casos en que se lesiona el principio, ya sea por la delegación de atribuciones que los legisladores realizan en favor de la administración, o por que ésta dicta normas que se expanden por sobre sus facultades interpretativas y que importan la creación de nuevos impuestos de sin sustento legal.” (Oswaldo H. Soler, 2011, pág. 201-202)

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

5. Tributos seccionales que generan problemas al sector agropecuario

La presente investigación permite analizar varios procesos que se ejecutan en el ámbito de las competencias de las autoridades seccionales y descentralizadas donde el principio de legalidad es vulnerado desde la práctica y gestión de los GADs municipales, usando una extensiva y progresiva interpretación de la Ley que ocasiona un uso exagerado de discrecionalidad en las acciones de los gobiernos seccionales justificado en la facultad tributaria conferida por el COOTAD. Para ello se ha elaborado un breve resumen de los tributos que presentan inconvenientes y su explicación:

5.1. Impuestos de Patente Municipal

El tratadista Herrera Ramírez (2001) considera que la patente municipal es una contribución o impuesto que deben pagar las personas que ejerzan alguna profesión, oficio, industria, comercio, arte o cualquiera otra actividad lucrativa sea cual fuere su naturaleza o denominación (pg. 162).

Por su parte, el tratadista Ossorio afirma que la patente es el “El título, documento o despacho, librado por autoridad competente, que permite el desempeño de un empleo, el ejercicio de una profesión o el disfrute de un privilegio” (Ossorio, 2013, pág. 695)

El doctor Rodrigo Machicao (2008) identifica los elementos principales de este impuesto: a) el hecho generador: permiso anual para el funcionamiento de comercio, industria y servicios incluidas actividades independientes y libres de profesionales y técnicos, actividades educativas y culturales con fines de lucro; b) el sujeto activo: GAD o Municipio correspondiente; y, c) el sujeto pasivo: persona natural o jurídica. (Rodrigo, 2008, pág. 348)

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

En el Código de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, en su Sección Novena sobre el Impuesto de Patentes Municipales y Metropolitanas en sus artículos 546, 547, 548, 549 y 550, se determina el proceso para las patentes municipales, donde se establece lo siguiente:

Están obligados a obtener la patente y, por ende, el pago anual del impuesto (...), las personas naturales, jurídicas, sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o con establecimiento en la respectiva jurisdicción municipal (...), que ejerzan permanentemente actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales (art 547 COOTAD, de 5 de febrero, pág. 158)

El mismo cuerpo legal en 547 menciona que el Sujeto Pasivo está obligado a obtener la patente y, por ende, el pago anual del impuesto de que trata el artículo anterior, las personas naturales, jurídicas, sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o con establecimiento en la respectiva jurisdicción municipal o metropolitana, que ejerzan permanentemente actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales.

En este mismo sentido, la base imponible establecida en el artículo 548 del COOTAD, sugiere que, para ejercer una actividad comercial, industrial o financiera, se deberá obtener una patente anual, previa inscripción en el registro que mantendrá, para estos efectos manifestando lo siguiente:

El concejo, mediante ordenanza establecerá la tarifa del impuesto anual en función del patrimonio de los sujetos pasivos de este impuesto dentro del cantón. La tarifa mínima será de diez dólares y la máxima de veinticinco mil dólares de los Estados Unidos de América (art 548 COOTAD, de 5 de febrero, pag. 158)

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

Este proceso además incorpora en su artículo 550 que estarán exentos del impuesto únicamente los artesanos calificados como tales por la Junta Nacional de Defensa del Artesano, y que las municipalidades podrán verificar e inspeccionar el cumplimiento de las condiciones de la actividad económica de los artesanos, para fines tributarios.

Como se puede evidenciar, la actividad agropecuaria no es mencionada en ninguno de estos artículos, lo que hace suponer que no fue la intención del legislador gravarla con este impuesto. A pesar de esto, los municipios haciendo uso de una interpretación extensiva de este articulado, afirman que los productores agropecuarios son comerciantes debido a que cuando venden los productos de su actividad, automáticamente adquieren esta categoría, cuestión que no es así, tal como lo veremos en el proceso administrativo que inició la compañía agrícola COCOAPLANT en contra del Municipio de Guayaquil.

Esto se traduce en un razonamiento abusivo por parte de alguno de los municipios en el Ecuador puesto que la actividad comercial corresponde inherentemente a la comercialización que se conceptualiza como el acto de intermediar entre el productor y el consumidor, lucrando del proceso de intermediación. En ese mismo sentido y en concordancia con lo anterior, el Código de Comercio determina en su artículo 2, que son comerciantes los que teniendo capacidad para contratar, hacen del comercio su profesión habitual.

Inclusive en nuestro país vecino Colombia, claramente se ha establecido en el numeral 4 del artículo 23 de su Código de Comercio que no son actos mercantiles las enajenaciones que hagan directamente los agricultores o ganaderos de los frutos de sus cosechas o ganados, en su estado natural. Tampoco serán mercantiles las

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

actividades de transformación de tales frutos que efectúen los agricultores o ganaderos, siempre y cuando que dicha transformación no constituya por sí misma una empresa.

De forma concordante, el tratadista Alfredo Morles Hernández (2007, pág. 237), en su libro *Curso de Derecho Mercantil*, nos da los motivos por los cuales la agricultura no puede ser tratada como un acto de comercio. Entre las principales razones para excluir a los agricultores del tratamiento que se reserva a los comerciantes, se menciona que la explotación agrícola se refiere a los inmuebles y no a los muebles. Estos últimos, son el objeto propio de la actividad comercial. Por otra parte, el agricultor no vende productos de su industria, sino productos primarios obtenidos de la tierra.

En este sentido, bastaría considerar que la venta de productos hecha por el agricultor no está precedida de una compra necesariamente, por lo que podemos concluir que la agricultura no es un acto de comercio (Hamel, Lagarde, & Jauffret, 1954, pág. 554). La naturaleza no comercial de la actividad agrícola se justifica en que tampoco es un acto de comercio la venta que el propietario, el labrador o el criador hagan de los productos del fundo que explotan (Morles Hernández, 2007, pág. 97).

Existe un antecedente en donde se exonera del pago del impuesto a la patente municipal a una compañía, cuya actividad es la agropecuaria. La solicitud fue presentada ante la Dirección Financiera del M.I. Municipio de Guayaquil, por parte de la compañía COCOAPLANT S.A. a la cual se le asignó el Expediente No. 357.621 – 2015 y que por medio de resolución No. 7399 – 2015 de 20 de noviembre del 2015 a las 14h49, se concedió dicha pretensión debido a que la compañía

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

requiriente, no se encontraba inmersa en lo estipulado en el art. 547 del COOTAD, la cual dice textualmente:

“... 10.2) En lo que respecta al impuesto de Patente Municipal, toda vez que se ha podido establecer que la compañía recurrente, no ejerce actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias ni profesionales, ya que únicamente ejerce actividades agrícolas, las mismas que no constituyen el hecho generador del impuesto antes señalado, se considera procedente acceder a la declaración de No Sujeto Pasivo de la Patente Municipal, a partir del año 2012, al tenor de lo dispuesto en el artículo 547 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización;...”
(Dirección Financiera del M.I. Municipio de Guayaquil, 20 de noviembre de 2015)

La necesidad de aclarar el alcance de este artículo fue tal que la asamblea nacional, haciendo uso de su facultad interpretativa, se vio en la necesidad de interpretar el artículo 547 del COOTAD por lo cual expidió la Ley Orgánica de Incentivos Tributarios para Varios Sectores Productivos, la mis que en su artículo 5 dice:

Art. 5.- Interpretése el artículo 547 del Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización publicado en el Registro Oficial Suplemento No. 303 de 19 octubre de 2010 , en el sentido de que los productores en los sectores agrícola, pecuario, acuícola; así como las plantaciones forestales no son objeto del impuesto a la patente y en consecuencia las personas naturales, jurídicas, sociedades, nacionales o extranjeras dedicadas a estas actividades no pueden ser sujetos de cobro por

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

parte de ningún gobierno autónomo descentralizado municipal o metropolitano del país. (LOITpVSP, 12 de octubre 2016, pág 5).

El hecho que la Asamblea Nacional se haya visto en la necesidad de hacer una interpretación del artículo 547 del COOTAD dejaría en evidencia que existen municipios que han abusado de sus facultades recaudadoras; y, en este caso en particular afectando principalmente a la actividad agropecuaria.

5.2. Impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales

El impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales es un impuesto que, al igual que el impuesto de Patente Municipal tratado anteriormente, grava el patrimonio del contribuyente. En su tratado de Derecho Municipal, el tratadista Suing Nagua nos dice:

El impuesto del 1.5 por mil anual grava los activos totales de las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, así como de las sociedades mercantiles. (Suing Nagua, 2017, pág. 83).

El COOTAD dedica su Sección Décima para establecer los parámetros para este impuesto e identifica que:

(...) son sujetos pasivos las personas naturales, jurídicas, sociedades nacionales o extranjeras, domiciliadas o con establecimiento en la respectiva jurisdicción municipal, que ejerzan permanentemente actividades económicas y que estén obligados a llevar contabilidad, de acuerdo con lo que dispone la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento. (COOTAD, 2010, p. 208).

De igual forma en el literal e) del artículo 554 del COOTAD se establece que están exentos de este impuesto, las personas naturales o jurídicas que se

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

dediquen a la actividad agropecuaria, exclusivamente respecto a los activos totales relacionados directamente con la actividad agropecuaria.

Ahondando en la motivación apreciada en la resolución del caso Huesca, referida en líneas anteriores, es importante resaltar lo que mencionaban los tratadistas franceses Hamel, Lagarde y Jauffret en su tratado de derecho comercial hace ya más de 50 años; esto es que el término agropecuario se refiere a las actividades agrícolas y pecuarias, sean estas practicadas de manera simultánea o excluyente. (Hamel, Lagarde, & Jauffret, 1954, pág. 553)

Ante esta situación, es importante analizar el vocablo agropecuario. La Real Academia Española (2017) menciona que viene de agro- y pecuario, que tiene relación con la agricultura y la ganadería. En consecuencia, podemos conceptualizar la actividad agropecuaria como una actividad de carácter económico, la cual consiste en la explotación de la tierra y el ganado, comúnmente relacionadas. Respecto de ello, no hay duda de los dos componentes del vocablo. Lo que debe determinarse es si la dedicación a una sola de dichas actividades se puede entender comprendida en dicha palabra compuesta.

Por otro lado, el objeto de la controversia se fija en determinar si el ejercicio de la actividad agrícola exclusivamente se encasilla o no, en el supuesto establecido en el artículo 554 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, esto es la dedicación a la actividad agropecuaria, para estar exento del impuesto del 1.5 por mil sobre activos totales. Al respecto los catedráticos César Montaña y Juan C. Mogrovejo (2014) nos dicen "... el COOTAD es categórico cuando exige para el otorgamiento del beneficio tributario, que el sujeto obligado, sea persona natural o jurídica, realice efectivamente

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

actividad ‘agropecuaria’, misma que conjuga elementos que corresponden tanto a la actividad ‘agrícola’ como a la ‘pecuaria’”. (C. Montaña & J.C. Mogrovejo, 2014, pág. 180)

De esta manera, las empresas dedicadas solo a la actividad agrícola son notificadas por parte de la autoridad municipal alegando que no realizan la actividad pecuaria y por tanto no son admitidas para obtener la exoneración del impuesto del 1.5 por mil sobre activos totales, como por ejemplo le sucedió a la Compañía ORODELTI S.A. que mediante Oficio No. 050-DF-GADMCET-17 el Municipio de El Triunfo le negó la exoneración del impuesto, mientras que a la Corporación María Elena Cía. Ltda. el Municipio de Machala mediante Oficio No. 083-CR-DFMM acogió su solicitud y le exoneró el pago del impuesto.

Al respecto, es evidente las posiciones contradictorias de los diferentes municipios ante un mismo requerimiento, respecto del cual la Ley tiene una clarísima posición, sin embargo los municipios de los lugares pequeños deciden interpretar arbitrariamente la Ley y resolver conforme a su conveniencia, inobservando lo consagrado en nuestra Constitución, esto es que toda autoridad administrativa o judicial debe garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de los ciudadanos.

Además, para establecer el alcance de la expresión “agropecuaria” es preciso atender el artículo 13 del Código Tributario, que señala lo siguiente:

Art. 13.- Interpretación de la ley.- Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de las mismas y su significación económica. Las palabras empleadas en la ley tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

menos que se las haya definido expresamente.- Cuando una misma ley tributaria contenga disposiciones contradictorias, primará la que más se conforme con los principios básicos de la tributación (Art. 13, CT, 2005, p. 4).

De la revisión de las normas jurídicas del país, comenzando por la Constitución, se aprecia que cuando se emplea el vocablo “agropecuario” se procura abarcar a un ámbito productivo, el mismo que de acuerdo a la clasificación de mercado de generación de bienes, corresponde al “sector primario de la economía” (Santandreu, 2002, pág. 176), asociado a lo rural, sin que ello implique que los agentes de ese sector deban necesariamente ejercer ambas actividades (la agrícola y la pecuaria), puesto que al trabajar una de ellas, estarían incluidos en ese ramo.

Otra forma de interpretar las disposiciones contenidas en los artículos 263 numeral 6, 281 numeral 3 y vigesimoséptima disposición transitoria de la Constitución de la República del Ecuador, sería que el fomento que deben brindar los gobiernos provinciales sea dirigido solo a quienes se dedican a las actividades agrícolas y pecuarias en forma simultánea, y no a quienes desarrollen dichas actividades de manera individual.

En consecuencia, los elementos individuales agrícola y pecuario de la expresión compuesta “agropecuario”, se entienden contenidos en esta última, de tal suerte que una y otra en forma independiente, pueden ser consideradas como actividades agropecuarias; es decir, cada especie está comprendido en el género (compuesto).

A pesar de todo este análisis existen tratadistas que sostienen que, al igual que el impuesto de Patente Municipal, el impuesto de 1.5 por mil debe eliminarse,

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

puesto que se trata de un ejemplo claro de doble tributación; al respecto el tratadista José M. Pérez (2015) menciona:

“... la capacidad económica gravada por este impuesto es la renta obtenida por las personas físicas o jurídicas que realicen actividades económicas, por lo que se trata de un ejemplo claro de doble imposición, agravada, si cabe, por el pago adicional de un Impuesto anual de Patentes Municipales que también tiene en cuenta, de un modo y otro, la renta del sujeto pasivo...”
(Pérez J., 2015, pág. 193)

Finalmente, sobre esta temática existe un antecedente importante presentado en la misma solicitud de la compañía COCOPLANT S.A. que se menciona en párrafos anteriores, se exoneró del pago del impuesto del 1.5 por mil de los activos totales que se dedican directamente a la actividad agropecuaria debido a que la compañía requirente, se encuentra inmersa en lo estipulado en el artículo 554 del COOTAD literal e). Luego de lo expuesto, se concluye que el irrespeto por parte de algunos GADs municipales a nivel nacional a lo consagrado en el literal e) del artículo 554 del COOTAD, viola el principio de legalidad antes desarrollado. (Dirección Financiera del M.I. Municipio de Guayaquil, 20 de noviembre de 2015)

6. Conclusiones:

1. La actividad agrícola es considerada una de las más importantes en el sector productivo del país por los ingresos que genera, pero también es una de las actividades que se encuentra afectada por la carga impositiva que sin sustento legal alguno, imponen algunos de los Gobiernos Autónomos Descentralizados municipales, inobservando lo claramente establecido por la Ley.

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

2. Algunos Gobiernos Autónomos Descentralizados municipales, en especial los de los cantones pequeños como El Triunfo, Baba, Yaguachi, Marcelino Maridueña, obligan el pago de tributos a los productores del sector agrícola, haciendo una extensiva interpretación de la Ley, en razón de su potestad discrecional lo que desencadena en un abuso de su poder público, siendo evidente pues los municipios de otros cantones como Guayaquil, Quito y Machala actúan de manera diferente y correcta, es decir acorde a la Ley.
3. De la investigación efectuada para la elaboración del presente trabajo y de las resoluciones aquí analizadas, se desprende que algunos Gobiernos Autónomos Descentralizados municipales en especial los de los cantones pequeños como El Triunfo, Baba, Yaguachi, Marcelino Maridueña, califican de comerciantes a los productores agrícolas, obligándolos a pagar la patente municipal de manera equívoca, cuando se ha demostrado que la intención del legislador de manera general, ha sido el fomento de exoneraciones para volver más competitiva a esta actividad por los costos de producción que enfrentan generalmente los pequeños y medianos productores.
4. Queda evidenciado que el término agropecuario, involucra tanto la actividad agrícola y la actividad pecuaria.

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

Referencia bibliográfica

Banco Central del Ecuador. Producto Interno Bruto. B.C.E. Boletín de Prensa. 17 de febrero 2017, At. 1.

Ramon Bonell. Principio de Igualdad y Deber de Contribuir. Pág. 177-208. Anuario Jurídico y Económico Escurialense, (2005)

Dirección Financiera del M.I. Municipio de Guayaquil. Expediente No. 357.621-2015. 20 de noviembre de 2015

Ecuador. Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con Sede en el Cantón Guayaquil. Proceso núm. 09501 – 2017 – 00014 de 16 de junio.

Ecuador. Código de Comercio, de 20 de agosto de 1960

Ecuador. Código Tributario, de 10 de mayo de 2005

Ecuador. Constitución de la República del Ecuador, de 25 de julio de 2008

Ecuador. Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, de 11 de agosto de 2010

Ecuador. Ley Orgánica de Incentivos Tributarios para Varios Sectores Productivos e Interpretativa del Artículo 547 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, de 6 de octubre de 2016.

Ecuador. Ley Orgánica para Evitar la Especulación Sobre el Valor de las Tierras y Fijación de Tributos, de 29 de diciembre de 2016

Ecuador. Código Orgánico de la Función Judicial, de 9 de marzo de 2009

Israel Flores Rodríguez. El Principio de Legalidad Tributaria en la Jurisprudencia Mexicana. Revista del Instituto de la Judicatura Federal. Noviembre de 2015. At 221.

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A
PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

Joule Hamel. ET AL. Traité de Droit commercial. Pág 445-762. Ed. DC.
(1954).

Jorge O. Herrera Ramírez. Patentes Municipales. Editorial Jurídica Conosur
Ltda. Enero de 2001. At. 162.

Roberto Islas. Sobre el principio de legalidad. Anuario de derecho
constitucional latinoamericano. Diciembre 2009. At. 97-108.

Arthur Kaufmann. Filosofía del derecho. Pág. 351, 352. Ed. Universidad
Externado de Colombia (1999).

José Luis Mezquita del Cacho. Seguridad Jurídica y Sistema Cautelar para
su Protección Preventiva en la Esfera Privada (Vol. I). Pág. 156. Ed. BOE. (1990)

César Montaña Galarza y Juan Carlos Mogrovejo Jaramillo. Derecho
Tributario Municipal Ecuatoriano. Pág. 180. Ed. CEN. (2014)

Alfredo Morles Hernández. Curso de Derecho Mercantil. Pág. 97, 237. Ed.
Caracas: Universidad Católica Andrés Bello. (2007)

Manuel Ossorio y Florit. Diccionario de Derecho Tomo II. Pág. 695. Ed.
Heliasta. (2013)

Harold Parra Ortiz. El Impuesto de Industria y Comercio. Pág. 7. Ed. Temis.
(2004)

Antonio E. Pérez Luño. La Seguridad Jurídica. Pág. 46. Ed. Ariel. (1994)

Karla Pérez Portilla. Principio de igualdad: alcances y perspectivas. Pág. 55.
Ed. UNAM. Instituto de Investigaciones Jurídicas. (2005)

José María Pérez Zúñiga. La Organización Territorial y los Sistemas
Tributarios de Ecuador y España. Pág. 193. Ed. Aranzadi S.A. (2015)

ABUSO DE PODER EN COBRO DE IMPUESTOS SECCIONALES A
PRODUCTORES DEL SECTOR AGROPECUARIO

Jaime Rodrigo Machicao, La patente municipal de actividades económicas,
en Memorias II Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, La Paz, Pág. 348

Eliseu Santandreu. Economía y Finanzas al Alcance de Todos. Pág. 176. Ed.
Granica. (2002)

Oswaldo H. Soler. Tratado de Derecho Tributario. Pág. 201-202. Ed.
FEDYE. (2014)

José Suing Nagua. El Derecho Municipal. Pág. 83. Ed. Corporación de
Estudios y Publicaciones. (2017)

Rolando Tamayo y Salmorán. Los publicistas medievales y la formación de
la tradición política de occidente. Excursus II, 214. febrero 2005. At. 214.

Alexandra Zambrano. La Agricultura: EL MOTOR VERDE de la economía
ECUATORIANA. Revista El Agro. Julio 2016. At. 1.