

Oficio N° 14906

Quito. D.M., 28 de julio de 2021

Señor

Guillermo Lasso Mendoza,

PRESIDENTE CONSTITUCIONAL DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR.

Ciudad. -

De mi consideración:

Me refiero a su oficio No. T.23-SGJ-21-0064 de 8 de julio de 2021, ingresado en la Procuraduría General del Estado al siguiente día, mediante el cual formuló la siguiente consulta:

“¿Puede el Presidente de la República, conforme un dictamen previo del ente rector de las finanzas públicas, reducir gradualmente el ISD por sectores u –otras variables– tomando en cuenta la balanza de pagos y el estado de las finanzas públicas?”

1. Antecedentes.-

1.1. A fin de contar con mayores elementos de análisis, previo a atender su consulta, mediante oficios Nos. 14675 y 14676 de 9 de julio de 2021 esta procuraduría solicitó al Ministerio de Economía y Finanzas (en adelante MEF) y al Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI) que remitan su criterio jurídico institucional sobre la materia objeto de consulta. Con oficio No. 14860 de 26 de julio de 2021 se insistió en el pedido al MEF.

1.2. Los requerimientos que dejo señalados fueron atendidos, por la Directora General del SRI con oficio No. 917012021OJUR001159 sin fecha, recibido en el correo institucional único de la Procuraduría General del Estado el mismo día; y, por el titular del MEF mediante oficio No. MEF-MINFIN-2021-0337-O de 27 de julio de 2021 ingresado a través del correo institucional único de esta procuraduría el mismo día, a los cuales se adjuntó el Informe Técnico No. MEF-SP-SPF-SGEI-2021-017; el criterio jurídico y su alcance contenidos en los memorandos Nos. MEF-CGJ-2021-0797-M y MEF-CGJ-2021-0802-M de 22, 23 y 26 de julio del presente año, respectivamente.

1.3. El informe jurídico adjunto a su solicitud de consulta suscrito por el abogado Fabián Pozo Neira, Secretario General Jurídico de la Presidencia de la República (en adelante SJP), citó el artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador¹ (en adelante LRETE); y, la Disposición General Segunda de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal² (en adelante Ley Orgánica de Fomento Productivo), con fundamento en los cuales analizó y concluyó:

¹ LRETE, publicada en el Registro Oficial 3er. S No. 242 de 29 de diciembre de 2007.

² Ley Orgánica de Fomento Productivo, publicada en el Registro Oficial S. No. 309 de 21 de agosto de 2018

“2.3 Si bien la supresión total del impuesto tendría que provenir de una ley con iniciativa presidencial, es claro que en 2018, se vio la necesidad de otorgar al Presidente de la República, la oportunidad para modular mediante decreto, rápida y dinámicamente, la tarifa y efectos de un impuesto indirecto que influye sobre el desarrollo económico del país. Por esto, el legislador ha facultado al Presidente a reducir esta tarifa vía decreto, mas no a elevarla, lo cual requeriría de una ley.

3. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

(...)

3.2 Considerando la naturaleza del ISD, **el legislativo ha facultado al Presidente para disponer su reducción gradual vía decreto**, esto a fin de que se pueda maximizar el beneficio que se puede obtener al graduar la tarifa **en función de las recomendaciones que dictamine el Ministerio de Economía y Finanzas**.

(...)

3.5 La Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Equilibrio Fiscal, prevé ya posibilidades de devolución sectorizada del ISD, sin embargo, la devolución requiere de tiempo e implica una erogación previa de recursos que afecta los flujos de caja de los sectores productivos.

3.6. El artículo objeto de esta consulta prevé la posibilidad de una **reducción gradual de la tarifa, sujeta a un dictamen que bien podría recomendar una reducción sectorizada, conforme el análisis que realice de la balanza de pagos y de las finanzas públicas**.

3.7. Concluimos entonces que **la reducción gradual a la que está facultado el Presidente abarca tanto una reducción pura y simple de la tarifa para todos los sectores, como una reducción sectorizada de dicha tarifa, siempre que tal reducción gradual sectorizada se funde en el pronunciamiento del Ministerio de Economía y Finanzas**, siendo esta la interpretación que consideramos corresponde al correcto entendimiento de la ley en cuestión” (el resaltado me corresponde).

1.4. El criterio jurídico del SRI, además de las normas invocadas por la Presidencia de la República, citó los artículos 147, 226 y 300 de la Constitución de la República del Ecuador³ (en adelante CRE); 70 y 74 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas⁴ (en adelante COPLAFIP); 2 de la Ley de creación del Servicio de Rentas Internas⁵ (en adelante LSRI); 3, 4, 6 y 7 del Código Tributario⁶ (en adelante CT); 155 y

³ CRE, publicada en el Registro Oficial No. 449 de 20 de octubre de 2008.

⁴ COPLAFIP, publicado en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No.306 de 22 de octubre 2010.

⁵ LSRI, publicada en el Registro Oficial No. 206 de 2 de diciembre de 1997.

⁶ CT, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 38 de 14 de junio 2005.

162 de la LRETE; y, la sentencia No. 0004-11-SIN-CC⁷ emitida por la Corte Constitucional, con base en los cuales concluyó:

“El artículo 147 de la Constitución de la República del Ecuador establece cuáles son las atribuciones y deberes del Presidente de la República, a las que se agregan otras que determine la ley, como el contenido en la Disposición General Segunda de la Ley de Fomento Productivo; esto es: ‘... reducir gradualmente, la tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas, previo dictamen favorable del ente rector de las finanzas públicas’.

Es así que, **el Decreto Ejecutivo que llegare a emitir el Señor Presidente Constitucional de la República**, una vez cumplidos los requisitos y condiciones establecidos por la Disposición General Segunda de la Ley ibídem, **tiene la aptitud jurídica para reducir de forma gradual la tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD). Esta competencia se encuentra prevista en la ley, por lo tanto, no se vulnera el principio de reserva de ley**, previsto en el Código Tributario.

Finalmente, atendiendo la amplitud de la normativa legal mencionada, **el Señor Presidente Constitucional de la República podría decretar la reducción de la tarifa del ISD, en atención a la motivación, consideraciones y justificaciones que señale el informe del ente rector de las finanzas públicas, de acuerdo a lo establecido en la Disposición General Segunda de la Ley de Fomento Productivo”** (el resaltado me corresponde).

1.5. Por otro lado, el señor Ministro de Economía y Finanzas remite a este organismo los informes técnico y jurídico de esa Secretaría de Estado sobre el tema materia de consulta, y expone *“la necesidad de que para tener un criterio que cuente con una adecuada certeza y con la respectiva solvencia técnica y jurídica, es necesario que la consulta sea realizada al Banco Central del Ecuador (...).*

El informe técnico de las Subsecretarías de Presupuesto, de Política Fiscal, y de Gestión y Eficiencia Institucional del MEF observa que el ISD es una importante fuente de ingresos para el Presupuesto General del Estado, por lo que *“cualquier cambio al ISD debería contemplar medidas compensatorias que mitiguen los efectos sobre la recaudación total”*, y agrega:

⁷ Sentencia No. 0004-11-SIN-CC, emitida en el caso No. 0069-09-IN, de 18 de agosto de 2011, dictada por la Corte Constitucional para el período de Transición, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 572 de 10 de noviembre de 2011.

“El principio constitucional de equidad en el sistema tributario ecuatoriano fue introducido con la vigencia de la Constitución del 2008; guarda relación con los principios de generalidad, igualdad, capacidad contributiva y progresividad, pudiendo afirmarse entonces que la equidad, por su connotación de justicia e igualdad social con responsabilidad, consiste básicamente en que la carga tributaria sea repartida de una manera justa.

En el ámbito tributario, la equidad atiende a dos ámbitos: el horizontal y vertical. Por el primer ámbito se entiende que las personas con capacidad económica igual deben contribuir de igual manera, es decir, se relaciona con los principios de generalidad e igualdad formal; y por el ámbito de equidad vertical se entiende que las personas con mayor capacidad económica deben contribuir en mayor medida, lo que tiene relación con los principios constitucionales de igualdad material y progresividad del sistema tributario (...), (el resaltado me pertenece).

“(…) la inquietud en cuestión, está enfocada a la aclaración del procedimiento jurídico para la aplicación de la normativa legal vigente. No obstante, se debe considerar que la reducción de la tarifa del ISD generaría una disminución de los ingresos que percibe el Presupuesto General del Estado, lo que a su vez provocaría la necesidad de identificar nuevas fuentes de financiamiento externas para compensar esta pérdida de ingresos. Situación que complicaría el cumplimiento de las reglas fiscales, en especial la referente al plan de convergencia del ratio de deuda pública sobre PIB establecido en la Disposición Transitoria Vigésima Quinta del COPLAFIP.

En función de lo expuesto, las Subsecretarías que suscriben el presente documento, emiten el presente informe técnico, a fin de que sea considerada en la respuesta institucional que corresponda”.

Por su parte, el informe de la Coordinadora General Jurídica del MEF, además de las normas invocadas por la entidad consultante y el SRI, cita los artículos 156 de la LRETE; 5 del CT y la Disposición Transitoria Vigésimo Quinta del COPLAFIP, luego de lo cual manifiesta y concluye que:

“3.1.

(…) La Ley de creación del ISD determina el 5% como tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas; de igual forma, la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, dispone que el Presidente de la República pueda, en base a las condiciones de las finanzas públicas y de balanza de pagos, reducir gradualmente, la tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas, previo dictamen favorable del ente rector de las finanzas públicas.

(…)

3.2.

Por lo expuesto, considerado el criterio de las áreas técnicas de esta Cartera de Estado, esta Coordinación General, pronunciándose desde el ámbito estrictamente jurídico, concluye que conforme lo dispuesto en la Disposición General Segunda de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, el Presidente de la República puede, en base a las condiciones de las finanzas públicas y de balanza de pagos, reducir gradualmente la tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas; en ese sentido, sería viable jurídicamente el proceder a la reducción gradual a la tarifa del referido impuesto, observando aspectos de orden técnico, cumpliendo con las exigencias legales respectivas y considerando los principios tributarios en especial el principio de igualdad”.

En su informe aclaratorio, la Coordinadora General Jurídica del MEF concluye que:

“(…) el Presidente de la República podría proceder a la reducción gradual a la tarifa del referido impuesto, por sectores u otras variables observando estrictamente aspectos de orden técnico, cumpliendo con las exigencias legales respectivas y considerando los principios tributarios, de manera especial el principio de igualdad”.

1.6. De los criterios jurídicos citados se observa que coinciden en precisar que, de conformidad con lo establecido en la Disposición General Segunda de la Ley Orgánica de Fomento Productivo, el Presidente de la República tiene facultad para decretar la reducción gradual de la tarifa del impuesto a la salida de divisas (en adelante ISD), siempre que se fundamente, previamente, en el dictamen del MEF, en calidad de ente rector de las finanzas públicas. Agrega el SRI que dicha competencia, al encontrarse establecida en la ley, no vulnera el principio de reserva de ley previsto en el CT.

Por su parte, el MEF enfatiza que, además del procedimiento jurídico, se debe considerar la necesidad de examinar los aspectos técnicos que la reducción de la tarifa del ISD produzca, relacionados con la disminución de la recaudación tributaria, la identificación de fuentes que compensen la pérdida de ingresos y la situación de la balanza de pagos, por lo que estima que será necesario contar con el aporte del Banco Central del Ecuador, en el ámbito de sus competencias.

2. Análisis.-

De acuerdo con lo previsto en el numeral 15 del artículo 83 de la CRE, constituye un deber y responsabilidad de los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley, el *“Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley”* (el resaltado me corresponde).

El numeral 1 del artículo 154 de la CRE prevé que a los ministros de Estado, además de las atribuciones establecidas en la ley, les corresponde: *“Ejercer la rectoría de las políticas públicas del área a su cargo y expedir los acuerdos y resoluciones administrativas que requiera su gestión”* (el resaltado me corresponde).

En este orden de ideas, el numeral 5 del artículo 261 de la CRE prescribe que el Estado Central tendrá competencia exclusiva sobre *“Las políticas económica, tributaria, aduanera, arancelaria; fiscal y monetaria; comercio exterior y endeudamiento”*.

Conforme el artículo 285 de la CRE, la política fiscal tiene como objetivos específicos:

1. El financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos.
2. La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados.

3. 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”.

En este sentido, el artículo 286 de la CRE, en su inciso primero, determina que las finanzas públicas deben manejarse de forma *“sostenible, responsable y transparente y procurarán la estabilidad económica”*.

Por otro lado, el artículo 300 de la CRE establece que el régimen tributario se regirá bajo los principios de *“generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria”*, con la priorización de *“impuestos directos y progresivos”*. Agrega dicho artículo que *“La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”* (el resaltado me corresponde).

Sobre el principio de reserva de ley en materia tributaria, contemplado por el artículo 301 de la CRE, el artículo 4 del CT dispone que las *“Leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones, los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley”* que deban concederse de acuerdo con dicho Código (el resaltado me corresponde).

El artículo 5 del CT reitera los principios del régimen tributario establecidos por el artículo 300 de la CRE; y el artículo 6 ibídem prevé 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”* y precisa que *“atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional”* (el resaltado me corresponde).

Por otra parte, el artículo 74 del COPLAFIP incluye entre las atribuciones y deberes del MEF, como ente rector del Sistema Nacional de Finanzas Públicas (en adelante SINFIP)⁸, las siguientes:

“4. Analizar las limitaciones, riesgos, potencialidades y consecuencias fiscales que puedan afectar a la sostenibilidad de las finanzas públicas y a la

⁸ COPLAFIP, “Art. 70.- Sistema Nacional de Finanzas Públicas (SINFIP).- El SINFIP comprende el conjunto de normas, políticas, instrumentos, procesos, actividades, registros y operaciones que las entidades y organismos del Sector Público, deben realizar con el objeto de gestionar en forma programada los ingresos, gastos y financiamiento públicos, con sujeción al Plan Nacional de Desarrollo y a las políticas públicas establecidas en esta Ley.

Todas las entidades, instituciones y organismos comprendidos en los artículos 225, 297 y 315 de la Constitución de la República se sujetarán al SINFIP, en los términos previstos en este código, sin perjuicio de la facultad de gestión autónoma de orden administrativo, económico, financiero, presupuestario y organizativo que la Constitución o las leyes establecen para determinadas entidades”.

consistencia del desempeño fiscal e informar al respecto a las autoridades pertinentes de la función ejecutiva;

(...)

15. Dictaminar en forma previa, obligatoria y vinculante sobre todo proyecto de ley, decreto, acuerdo, resolución, o cualquier otro instrumento legal o administrativo que tenga impacto en los recursos públicos o que genere obligaciones no contempladas en los presupuestos del Sector Público no Financiero, exceptuando a los Gobiernos Autónomos Descentralizados. Las Leyes a las que hace referencia este numeral serán únicamente las que provengan de la iniciativa del Ejecutivo en cuyo caso el dictamen previo tendrá lugar antes del envío del proyecto de ley a la Asamblea Nacional; (...)

38. Las demás que le fueren asignadas por la ley o por actos administrativos de la Función Ejecutiva” (el resaltado me corresponde).

El artículo 155 de la LRETE, ubicado en su Capítulo I, Título Cuarto, “*CREACIÓN DEL IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS*”, estableció el ISD sobre “*el valor de todas las operaciones y transacciones monetarias que se realicen al exterior, con o sin intervención de las instituciones que integran el sistema financiero*”.

Según el artículo 156 de la LRETE, el hecho generador⁹ del ISD constituye la transferencia o traslado de divisas¹⁰ “*al exterior en efectivo o a través de el (sic) giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza*” con excepción de las compensaciones realizadas con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero.

De conformidad con el artículo 157 de la LRETE, el sujeto activo del ISD es el Estado ecuatoriano que lo administrará a través del SRI, en tanto que, de acuerdo con el inciso primero del artículo 158 ibídem, son sujetos pasivos de este impuesto:

“(…) **las personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades privadas**, en los términos de la Ley de Régimen Tributario Interno, **nacionales o extranjeras, que transfieran o envíen dinero al exterior en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero**” (el resaltado me pertenece).

⁹ Código Tributario, Art. 16.- “Hecho generador.- Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”.

¹⁰ Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, publicado en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 336 del 14 de mayo de 2008. “Art. 1.- Divisas.- Para efectos de la aplicación de este impuesto entienda por divisa cualquier medio de pago o de extinción de obligaciones, cifrado en una moneda, aceptado internacionalmente como tal”.

El artículo 162 de la LRETE señala que, el valor tarifario del ISD corresponde al 5% del monto de las operaciones y transacciones referidas en el artículo 155 y el artículo 163 ibídem prevé que *“el producto de este impuesto se depositará en la cuenta del Servicio de Rentas Internas en el Banco Central del Ecuador”* con fines de registro contable, para posteriormente ser transferidos a la Cuenta Única del Tesoro Nacional y destinados al financiamiento del Presupuesto General del Estado.

Por otro lado, la Ley Orgánica de Fomento Productivo, en su considerando penúltimo, determina que esa ley:

“(…) busca dinamizar la economía, fomentar la inversión y el empleo, así como la sostenibilidad fiscal de largo plazo, a través de un ajuste en el marco jurídico que rige la actividad económica, financiera y productiva en el país, a fin de garantizar la certidumbre y seguridad jurídica, como mecanismo para propiciar la generación de inversiones, empleo e incremento de la competitividad del sector productivo del país” (el resaltado me corresponde).

En este contexto, la Disposición General Segunda de la Ley Orgánica de Fomento Productivo, objeto de su consulta, establece que: *“El Presidente de la República podrá, en base a las condiciones de las finanzas públicas y de balanza de pagos, reducir gradualmente, la tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas, previo dictamen favorable del ente rector de las finanzas públicas”* (el resaltado me corresponde).

La mencionada Disposición General Segunda de la Ley Orgánica de Fomento Productivo faculta al Presidente de la República a reducir la tarifa del ISD mediante Decreto Ejecutivo y, por tanto, según el artículo 4 del CT, regula la forma de establecer la cuantía del tributo. La oportunidad de la reducción de la tarifa del tributo está sujeta a la situación de las finanzas públicas y de la balanza de pagos, y está supeditada, además, al dictamen técnico, previo y favorable del MEF.

De lo manifestado se desprende que: *i)* la creación y extinción de tributos es materia sujeta al principio de reserva de ley; *ii)* corresponde a la ley establecer o señalar la forma en que se establezca la cuantía del tributo; *iii)* el Estado Central tiene competencia exclusiva sobre las políticas económica, tributaria, aduanera, arancelaria, fiscal y monetaria; comercio exterior y endeudamiento; *iv)* la política fiscal tiene entre sus objetivos específicos la generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios; *v)* la política tributaria está orientada a la promoción de la redistribución y la estimulación del empleo, la producción de bienes y servicios y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables; *vi)* el Presidente de la República está expresamente facultado por la Ley Orgánica de Fomento Productivo para reducir la tarifa del ISD de manera gradual, con base en las condiciones de las finanzas públicas y de la balanza de pagos; y, *vii)* corresponde al MEF dictaminar en forma previa, obligatoria y vinculante, sobre todo proyecto de instrumento administrativo

que tenga impacto en los recursos públicos y, específicamente, emitir el dictamen que permita la reducción de la tarifa del ISD, para lo cual deberá considerar los aspectos técnicos pertinentes.

3. Pronunciamiento

En atención a los términos de su consulta se concluye que, de acuerdo con el tenor de la Disposición General Segunda de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, el Presidente de la República tiene la facultad legal para disponer, mediante Decreto Ejecutivo, la reducción gradual de la tarifa del impuesto a la salida de divisas (ISD), es decir, establecer la cuantía de ese tributo con base en las condiciones de las finanzas públicas y de la balanza de pagos, previo dictamen favorable del Ministerio de Economía y Finanzas. En consecuencia, la reducción sectorizada o focalizada de ese tributo está sujeta a idénticas condiciones.

El presente pronunciamiento deberá ser entendido en su integridad y se limita a la inteligencia y aplicación general de normas jurídicas, siendo de exclusiva responsabilidad de la entidad consultante, su aplicación a los casos institucionales específicos.

Atentamente,

**IÑIGO FRANCISCO
ALBERTO
SALVADOR
CRESCO**

Firmado digitalmente por IÑIGO FRANCISCO
ALBERTO SALVADOR CRESCO
Nombre de reconocimiento (DN): c=EC,
serialNumber=1706388855, sn=SALVADOR
CRESCO, cn=IÑIGO FRANCISCO ALBERTO
SALVADOR CRESCO, givenName=IÑIGO
FRANCISCO ALBERTO,
email=isalvador@intelego.com.ec,
st=PICHINCHA, l=QUITO, ou=Certificado de
Clase 2 de Persona Física EC (FIRMA)
Fecha: 2021.07.28 18:09:49 -05'00'

Dr. Íñigo Salvador Crespo
PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO

C.c. Dr. Simón Cueva Armijos,
MINISTRO DE ECONOMÍA Y FINANZAS

Eco. Marisol Andrade Hernández,
DIRECTORA GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS