

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Programa de Maestría en Derecho

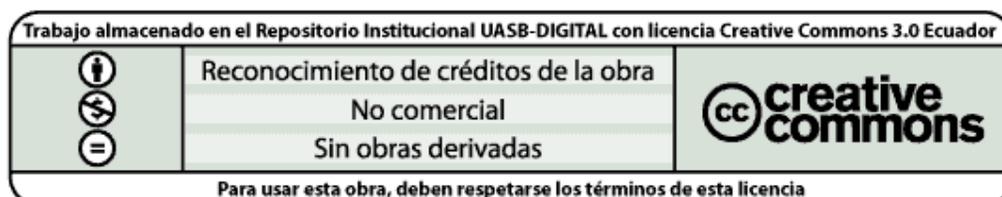
Mención en Derecho Tributario

Afectación a los derechos a las exenciones tributarias de los contribuyentes con capacidades especiales en el Ecuador

Autor: Ronald Fabricio Borja Barragán

Tutor: Édison René Toro Calderón

Quito, 2016



Cláusula de cesión de derecho de publicación de tesis

Yo, Ronald Fabricio Borja Barragán, autor de la tesis intitulada “Afectación a los Derechos a las Exenciones Tributarias de los Contribuyentes con Discapacidad en el Ecuador”, mediante el presente documento dejo constancia que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magíster en Derecho con mención en Derecho Tributario en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo, por lo tanto, la Universidad utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en formato virtual, electrónico, digital u óptico, como usos en red local y en internet.

2. Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autora de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.

3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

Fecha: de septiembre de 2016

Firma:

Resumen

El presente trabajo realiza un análisis a profundidad de la situación tributaria de los contribuyentes con discapacidad en torno a las exenciones tributarias que tienen derecho por mandato constitucional y su posible vulneración por los constantes cambios en la legislación ecuatoriana que han mermado de manera directa el cálculo del impuesto a la renta de las personas con discapacidad.

Mediante un orden cronológico se estudió los avances de inclusión de las personas con discapacidad en la sociedad ecuatoriana, así mismo se pone en evidencia los claros retrocesos en cuanto a materia tributaria y el tema de exenciones a las que tienen derecho.

Los resultados de la presente tesis confirman la vulneración de derechos a exenciones tributarias de los contribuyentes con discapacidad. Finalmente se plantean las posibilidades de solución, confirmadas en base del éxito en otros regímenes a partir de la línea comparada.

Dedicatoria

A mi Señor y Pastor Dios, que me ha bendecido con la vida, con una bonita familia y con la suerte de poder seguirme preparando.

A mi querida, estimada y bien ponderada madre Marianita, quien me apoya desde mis primeros años escolares y lo sigue haciendo con el mismo afán y entrega de siempre.

A mi padre Vinicio que es mi ejemplo académico a seguir, más que un padre un amigo chévere.

A mis hermanos Marcelo y Rubén para los cuales espero ser un buen ejemplo de vida; para mis queridas hermanas Emilia y Betinna las cuales son las flores que adornan y llenan de color mi vida.

A mi novia y compañera Nathaly que me apoya en todos los aspectos de mi vida, siempre con dulzura, optimismo y amor.

Al Doctor José Vicente Troya Jaramillo (+) y a la Dra. Carmen Amalia Simone quienes me incentivaron a realizar y desarrollar el presente trabajo.

Agradecimientos

Agradezco a mi tutor el Doctor Édison Toro Calderón, por su acertada dirección en el presente trabajo.

A mis amigos y compañeros de Maestría en especial a Juan Diego Reyes, quien no midió esfuerzos en ayudar y ser solidario para la consecución de la presente tesis.

A mis amigos que de una u otra forma colaboraron para llegar a buen puerto con mi proyecto.

A mi querida, prestigiosa, importante e independiente alma mater Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador; quien me acogió y me preparó con excelencia académica, inculcándome y fortaleciendo los más altos valores que debe poseer un profesional en cualquier rama, y sobre todo institución que ha hecho de mí un mejor ser humano.

TABLA DE CONTENIDOS

INTRODUCCIÓN.....	8
Capítulo primero:.....	11
Discapacidad y exenciones.....	11
1.1 Discapacidad.....	12
1.2 Antecedentes históricos de las personas con discapacidad	19
1.2.1 Antecedentes históricos de las políticas de tratamiento e inclusión de las personas con discapacidad en el Ecuador.....	22
1.3 Políticas tributarias pro personas con discapacidad en el Ecuador	24
1.4 Capacidad Contributiva	27
1.5 Principio de Igualdad.....	28
1.6 Discriminación Negativa	33
1.7 Discriminación positiva.....	35
1.7.1 Exenciones.....	39
1.7.2 Deducciones	42
1.8 Situación de las personas con discapacidad en el Derecho Comparado.....	45
Capítulo segundo	52
Exenciones tributarias inaplicadas.....	52
2.1 Fines Fiscales y Extra Fiscales de la tributación en el Ecuador y su incidencia tributaria respecto de los contribuyentes con discapacidad	52

2.2 Leyes que contemplan exenciones tributarias a favor de los contribuyentes con discapacidad en el Ecuador.....	53
2.2.1 No Sujeción	53
2.3 Continuos cambios y reajustes en la legislación tributaria sobre las exenciones y deducciones de los contribuyentes con discapacidad en el Ecuador	61
2.4 Beneficios tributarios de los contribuyentes con discapacidad en el Ecuador	66
2.5 La limitación a las exenciones y deducciones tributarias de los contribuyentes con discapacidad por parte del Reglamento de la Ley Orgánica de Discapacidades.....	70
2.6 El Pago del Impuesto a la Renta para el Discapacitado según Ley Orgánica de Equilibrio y Finanzas Públicas 2016.	73
2.7 Ejemplo de cálculo del Impuesto a la Renta a pagar utilizando la Tabla elaborada en el reglamento de la ley orgánica de discapacidades.	74
CONCLUSIONES.....	82
BIBLIOGRAFÍA	84

Índice de Tablas

Tabla 1	76
---------------	----

Índice de Cuadros

Cuadro 1	77
Cuadro 2	79

INTRODUCCIÓN

Las exenciones tributarias implementadas en el Ecuador se constituyen y afianzan en el principio de equidad, el cual busca justicia social y redistribución de la riqueza, aplicadas de manera correcta han logrado una discriminación positiva que genera un incentivo tributario en este caso para las personas con discapacidad que generan recursos que sobrepasan la base imponible anual. En un principio su funcionamiento estuvo acorde a la posición vanguardista que asumió nuestro país en cuanto a derechos de personas con discapacidad se refieren, más sin embargo, los continuos cambios jurídicos y normativos han ido en desmedro de los avances logrados en las políticas de inclusión impuestas por el presente régimen.

Se trata de demostrar que la nueva forma de calcular la base imponible desgravada del impuesto a la renta se ha transformado en un cuadro comparativo que discrimina a los contribuyentes discapacitados, según su grado de afectación lo que conlleva a que el artículo 6 del Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades aplique la tabla de una manera progresiva y refleja, a mayor discapacidad mayor exención.

El presente trabajo se enmarca en puntos concretos de la inequidad tributaria respecto de las personas con discapacidad, por este motivo se ubica coordinar y centralizar el estudio desde su punto de nacimiento, evolución y problemática central, los cuales se encuentran en el campo tributario pasando por el derecho material y aterrizando finalmente en el ámbito social, dentro de un compendio concreto, compacto de fácil asimilación y comprensión; para que en pocas páginas se pueda entamar toda la problemática y su desenlace.

Se realiza una introspección completa a la normativa actual así como también al sistema político que la promociona, ya que por una parte se demuestra que el Estado es un ente ecuánime, inclusivo, equitativo, protector e intermediario entre las políticas fiscales y los grupos vulnerables, por otro la normativa que nace y cambia por mandato de este, que

prácticamente excluye, quita, denigra y perjudica en cuanto a beneficios tributarios de los contribuyentes con discapacidad.

Este vaivén normativo y jurídico afecta a varios principios como equidad, capacidad contributiva, y la seguridad jurídica; bases fundamentales para una correcta aplicación y ejecución tributaria a nivel nacional.

La metodología es la dogmática, ya que por medio de esta se recaba información esencial dentro de las diferentes obras que han escrito tratadistas acerca del tema planteado, son la fuente principal, ya que han dado un concepto claro de lo que es una exención, discriminación, discapacidad, tipos de impuesto y equidad tributaria; también está presente el método comparativo, que ayuda a entender los bruscos y continuos cambios en la legislación tributaria ecuatoriana, el uso de este método es necesario para llevar a cabo la confrontación de las leyes anteriores con las vigentes, la elaboración de cuadros comparativos, y la comparación con otras legislaciones a nivel internacional para poder llegar a una conclusión al final del trabajo.

La tesis posee la siguiente estructura. En el capítulo primero se realiza una revisión general del concepto de discapacidad, historia de su tratamiento a nivel mundial y de manera particular en el Ecuador, y tratamiento del principio de igualdad, discriminación positiva y negativa, terminando con derecho comparado muy puntual. El capítulo segundo contempla las exenciones tributarias a las que tienen derecho las personas con discapacidad, los problemas y continuos cambios en la legislación, la afectación práctica demostrada por medio de un ejercicio contable de declaración del impuesto a la renta aplicando la legislación anterior en primer lugar y la legislación vigente al final.

Por último, se busca aportar varios argumentos que revelen que existe perjuicio en cuanto a la aplicación de las exenciones tributarias a las personas con discapacidad en el Ecuador, sobre todo en el impuesto a la renta, denotando que los continuos cambios en la legislación responden a políticas netamente recaudatorias inobservando las exenciones a las que tiene derecho el contribuyente con discapacidad.

La presente tesis se opone al principio de homogenización de los contribuyentes, la capitación que convierte al ser humano en una simple cifra y por lo tanto no toma en cuenta las necesidades de cada uno y sus diferencias, dejando de lado la realidad económica en la que se desenvuelven las personas con discapacidad que por su estado necesariamente tienen gastos superiores a un contribuyente que no adolece de discapacidad alguna.

Capítulo primero:

Discapacidad y exenciones

Para iniciar con el presente trabajo que trata sobre la relación entre discapacidad y exenciones tributarias, es necesario aclarar ciertos conceptos los cuales han sido confundidos o mal utilizados, así como también tratar y explicar ciertos principios legales los cuales harán más fácil la comprensión del problema que se va a tratar en la tesis planteada.

Necesariamente debemos empezar por la comprensión de la discapacidad a nivel técnico, ya que por sus connotaciones médicas nos obliga a tener una noción de las múltiples causas que la originan y las consecuencias que tienen las personas que las padecen, así como la respuesta que tiene la sociedad para tratar de hacer más llevadera y digna la vida de una persona con discapacidad.

Entender los principios que sustraen a este grupo vulnerable del común y que generan una discriminación positiva en todas las áreas, incluyendo la materia tributaria que es la que más nos interesa abarcar, para detectar posibles falencias en la legislación, por lo que nos centraremos en especial en la normativa desde los tratados y convenios hasta la legislación ecuatoriana y su constante evolución y cambios a veces no tan acertados.

En este primer capítulo se tratará de manera introductoria el concepto médico-técnico sobre la discapacidad, diferencias entre deficiencia, incapacidad y minusvalía, la evolución histórica y legal referentes al trato a las personas con discapacidad, luego se explicará los principios de igualdad y discriminación positiva aplicados al ámbito tributario, así como las exenciones y demás beneficios tributarios a los que tienen derecho los contribuyentes con discapacidad por ley.

1.1 Discapacidad

Tratándose de un tema de deficiencia física o mental, originada por diversas causas, que limita el normal funcionamiento del cuerpo humano, relegándolo a una movilidad reducida o nula en casos más severos, la cual en la actualidad tiene varios estudios, hay que abarcarla en su conjunto, esto es desde el punto de vista médico, social y legal.

La sociedad humana siempre en constante evolución, se ha ido adaptado a las diferentes realidades que se le han presentado, lo que ha despertado la expectativa de todos sus miembros que la componen, ya que se trata de incluir a todos los miembros con igualdad de condiciones, es así que, hemos atravesado la barrera física del concepto de ser humano, y se ha adecuado y elevado a un plano supra corpóreo, mucho más allá del cuerpo físico, dotándole al ser humano de atribuciones que en el contexto netamente morfológico o anatómico son un agregado sin una funcionabilidad material, estos agregados son los valores, principios fundamentales, dogmas e incluso espiritualidad que dotan de un principio fundamental en el ser humano, el de la dignidad. “En los umbrales del nuevo milenio, la integración de la discapacidad en la vida colectiva representa más que la mera incorporación de los discapacitados a todos los ámbitos del quehacer humano”.¹

De lo antes acotado, podemos rescatar que fruto de este empoderamiento del ser a su máxima expresión surgen los derechos humanos, en el que dejamos de ser un simple medio y nos convertimos en un fin.² Esto nos implanta la idea de que las personas no deben ser valoradas por su utilidad física o mental para generar riqueza o que sean partícipes de una actividad económica encaminada al desarrollo colectivo, como un engranaje más dentro de una maquinaria productiva, sino que, le da otro valor intrínseco por el mero hecho de ser un ente humano. “La evolución en cuanto al reconocimiento de los derechos

¹ Ignacio Campoy Cervera (Ed.), *Los derechos de las personas con discapacidad: Perspectivas sociales, políticas, jurídicas y filosóficas*. Instituto de Derechos Humanos “Bartolomé de las Casas” (Madrid: Editorial DYKINSON, 2004), 187-188.

² Emanuel Kant, *Metafísica de las Costumbres* (Madrid: Editorial Tecnos, 1989), 38.

de las personas con discapacidad aunque han sido firmes y sostenido progresos en el último siglo han sido más lentos y pausados que los deseados y necesarios”.³

Dentro del objeto de investigación que desarrollaremos a futuro, se muestra realmente vital el realizar una concreta pero cabal apreciación respecto del sentido en sí de discapacidad, por lo que manifestaremos que esta categorización “ha experimentado una evolución a lo largo de la historia lo cual se ha plasmado en la naturaleza de las actuaciones desarrolladas y en las respuestas que han dado los distintos países para intentar resolver los problemas a los que se enfrentan las personas con discapacidad en todos los ámbitos de la vida.”⁴ Estas intervenciones estatales vienen de la mano de la sociedad en sí que desde su seno reclama atención para cada uno de los segmentos que la conforma, para “la realización efectiva de los derechos de las personas con discapacidad”.⁵

Dentro de la autodeterminación de los pueblos, se desprende el concepto de autonomía, pero ante tal término cabe realizarnos las siguientes interrogantes: ¿Qué quiere decir este concepto ¿Cómo debemos acuñarlo? y, una de las cuestiones que más relevancia tendría es el preguntarse ¿Cómo lo ejerce una persona con discapacidad? para responder a estas incógnitas antes planteadas, debemos tener claro el concepto de discapacidad desde los diferentes puntos de vista con sus variaciones y diferencias.

Desde el punto de vista médico es una condición limitante dentro de la calidad de vida del paciente, es tratada como un “problema”, que afecta la funcionalidad motriz, visual, auditiva, sensorial, mental, cognoscitiva y psicológica; para esto, la Organización Mundial de la Salud, organización que en adelante la conoceremos con las siglas de OMS, emitió una Clasificación Internacional del Funcionamiento de la Discapacidad y de la Salud (CIF), en el cual se definió a la discapacidad de una manera suscita y clara; informe que

³ Rodolfo González Rissotto, *Las personas con discapacidad y el acceso a los procesos electorales en América*. 47 cuadernos de Capel (Costa Rica: Instituto Interamericano de Derechos Humanos, 2002), 16.

⁴ A.L. Aguado Díaz, *Historia de las deficiencias*, (Madrid: Escuela Libre Editorial, 1995), 13.

⁵ Rafael de Lorenzo, *Discapacidad, sistemas de protección y trabajo social* (Madrid: Editorial Alianza, 2007), 53.

tiene como objeto el estudio y análisis de “cualquier pérdida o anormalidad del funcionamiento psicológico, fisiológico o de la estructura anatómica.”⁶

Una vez realizada la acotación manifiesta en párrafos anteriores, a continuación, procedemos a discernir un primer avistamiento técnico; encontrando así una clasificación preliminar que tiende a distinguir tres conceptos que muchas veces podemos confundir o se pueden emplear de forma indiscriminada, como si de sinónimos se trataran:

Deficiencia: Es toda pérdida o anormalidad, permanente o transitoria de carácter psicológico, fisiológico o anatómico, de alguna estructura o función. Las deficiencias pueden llegar a ser intelectuales, psicológicas, de lenguaje, auditivas, visuales, viscerales, músculo-esqueléticas y desfiguratorias.⁷

Ejemplos: Retraso mental y el autismo.

Incapacidad: Es cualquier restricción o impedimento del funcionamiento de una actividad, ocasionado por una deficiencia, dentro del ámbito considerado normal para el ser humano. Se caracteriza por la concientización del individuo de que ya no puede desempeñarse total, parcialmente o con la suficiente destreza en las diferentes facetas de su vida. En este sentido, las incapacidades son clasificadas en definitivas o transitorias, curables o incurables y avanzar o no hacia estados más graves.⁸

Minusvalía: Es aquella incapacidad que constituye una desventaja para una persona, ya que limita o impide el cumplimiento de una función que es normal según la edad, el sexo y los factores sociales y culturales. Representa una situación de inferioridad objetivamente analizada siendo consecuencia de una deficiencia o incapacidad.⁹

⁶ DEFENSORÍA DEL PUEBLO, “Situación de la educación especial en Perú: Hacia una educación de calidad” (Lima: 2001), 21.

⁷ Este texto constituye una revisión de la Clasificación Internacional de Deficiencias, Discapacidades y Minusvalías (CIDDM), que fue publicada inicialmente por la OMS con carácter experimental en 1980.

⁸ *Ibídem*

⁹ *Ibídem*

Esta clasificación viene dada muy puntual y objetivamente por parte de la OMS, esta diferenciación hace notar que cualquier persona aparentemente normal en sus funciones puede tener un grado de incapacidad, por ejemplo el uso de lentes, el uso de muletas, entre otras, que si bien en el primer caso es un accesorio que pasa prácticamente desapercibido, es sinónimo de incapacidad, ya que limita al individuo en muchas actividades y profesiones, como llegar a ser piloto por ejemplo; sin embargo no lleva al individuo a la minusvalía y su calidad de vida se desenvuelve con tranquilidad.

Tenemos claro que la deficiencia e incapacidad son dos conceptos distintos, y la minusvalía es el resultado del grado o avance de estas dos condiciones, ahora también tenemos otro tipo de clasificación y es la forma de adquirir una deficiencia o incapacidad, esta se divide en:

Congénita: Cuando desde la concepción y en el desarrollo del embrión podemos advertir algún tipo de anomalía, esta puede presentarse de forma inmediata al nacer, a corto, mediano o largo plazo, por el mismo origen son muy pocos los tratamientos que puedan dejar sin secuelas al afectado.

Adquirida: Cuando por un accidente independientemente de su origen o clase, se pierde parcial o totalmente la funcionalidad de un órgano que incida directamente con la anatomía, autonomía y psique de la persona afectada.¹⁰

Una vez explicado conceptualmente el tema de la discapacidad, es necesario tratarla desde el punto de vista de los derechos humanos, los cuales ponen por encima a la dignidad como valor fundamental, sobre cualquier tipo de diferencia sea económica, social, formativa, y en este caso física, esto dado, por el solo hecho de existir como ser humano y estar imbuido por todos los derechos y obligaciones que esta condición dota a sus portadores, por este motivo la Convención Interamericana para la eliminación de todas las formas de Discriminación contra las personas con Discapacidad, ratificado por el Ecuador el 06 de agosto de 1999, en el cual se emitió el siguiente concepto: “Discapacidad es toda

¹⁰ Vanesa Cordero Gordillo *“Igualdad y no discriminación de las personas con discapacidad en el mercado de trabajo”* (Valencia: Editorial TIRANT LO BLANCH, 2011), 18.

deficiencia física, mental o sensorial, ya sea de naturaleza permanente o temporal, que limita la capacidad de ejercer una o más actividades esenciales para la vida diaria, que puede ser causada o agravada por el entorno económico y social.”¹¹

Con el objeto de conceptualizar la discapacidad, no se deben olvidar los factores culturales, institucionales y sociales, que la hacen más llevadera y libre de obstáculos a esta condición, por medio de incentivos, o en su defecto acentúan más la problemática de la discapacidad en los que la padecen, haciéndola mucho más difícil de sobrellevar. El factor más importante es el social ya que de ella parten los demás, una política social comprometida con sus miembros más vulnerables generará leyes, incentivos, normas, costumbres, comportamientos, trato, accesibilidad, desarrollo médico técnico, investigación, con el fin de proteger, incentivar, integrar, ayudar y equiparar a sus ciudadanos con discapacidad.

Dentro de la legislación ecuatoriana encontramos la definición de discapacidad en el artículo 1 del Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades que manifiesta lo siguiente:

Para efectos de este Reglamento y en concordancia con lo establecido en la Ley, se entenderá por persona con discapacidad a aquella que, como consecuencia de una o más deficiencias físicas, mentales, intelectuales o sensoriales, con independencia de la causa que la hubiera originado, ve restringida permanentemente su capacidad biológica, psicológica y asociativa para ejercer una o más actividades esenciales de la vida diaria, en una proporción equivalente al cuarenta por ciento de discapacidad, debidamente calificada por la autoridad sanitaria nacional.¹²

De lo antes citado podemos observar que indistintamente del origen de la deficiencia está se considerará como discapacidad por una restricción permanente en sus capacidades físicas básicas, lo que para temas tributarios debemos entender como una limitación para obtención de recursos económicos en cualquier oficio o profesión, por lo

¹¹ A-65: Convención Interamericana Para la Eliminación De Todas Las Formas de Discriminación contra las Personas con Discapacidad; Adoptado en la Ciudad de Guatemala, Guatemala; 07 de junio de 1999 CONF/ASAM/REUNION: Vigésimo Noveno Periodo Ordinario de Sesiones de la Asamblea General de la Organización de los Estados Americanos; Entrada en Vigor el 14 de septiembre del 2001 trigésimo día a partir de la fecha de depósito del sexto instrumento de ratificación por un estado miembro de la OEA (ARTICULO VIII,3) DEPOSITARIO: Secretaria General de la OEA (instrumento original y ratificaciones)

¹² Reglamento a la Ley Orgánica De Discapacidades de la República del Ecuador Decreto Ejecutivo 171 Registro Oficial Suplemento 145 de 17-dic.-2013 Ultima modificación: 08-jun.-2016 Estado: Reformado

que, respecto de las incapacidades que al no ser permanentes o no calificar con el cuarenta por ciento no serían tomadas en cuenta para contar con los beneficios tributarios establecidos en la citada ley.

El Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades en su artículo 2 toma en cuenta y define la incapacidad como un tema informativo ya que no cumple con lo establecido en el artículo 1 del Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades:

Se entenderá por persona con deficiencia o condición discapacitante, aquella que presente disminución o supresión temporal de alguna de sus capacidades físicas, sensoriales o intelectuales, en los términos que establece la Ley, y que aún siendo sometidas a tratamientos clínicos o quirúrgicos, su evolución y pronóstico es previsiblemente desfavorable en un plazo mayor de un (1) año de evolución, sin que llegue a ser permanente.¹³

A continuación haremos un comparativo de las personas con alguna deficiencia, incapacidad o minusvalía que accederían a los beneficios tributarios y quienes quedarían fuera de las mismas.

Las deficiencias congénitas generalmente que afectan facultades intelectuales son de carácter permanente, como ejemplo el síndrome de Down y el autismo, por lo que, cumplen con los que manifiesta el artículo 1 del Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades, ahora bien su porcentaje generalmente está dentro del 30% al 100%, por lo que dependiendo de su grado de discapacidad estarían dentro de las exenciones tributarias expresadas en el artículo 6 del reglamento y que más adelante abordaremos con mayor énfasis y profundidad.

Por otra parte las personas con incapacidad temporal, gozarían de las exenciones tributarias mientras dure su incapacidad, es por esto que el carné emitido por el Ministerio de Salud Pública tiene una duración de cinco años, en los cuales los factores incapacitantes, pueden mantenerse, disminuir, aumentar e incluso desaparecer, por lo que la exenciones tributarias en caso de incapacidad temporal durará cinco años, puesto que no existe un seguimiento de cada caso de personas con discapacidad y la forma de actualizar datos es la caducidad del documento que acredita la discapacidad y su porcentaje.

¹³ Ibídem

Las deficiencias, incapacidades, y minusvalías sean congénitas o adquiridas, tiene que ser calificadas por el órgano pertinente en este caso el Ministerio de Salud Pública quienes tiene la obligación por la ley y reglamento de discapacidades de conformar un equipo técnico para la evaluación y calificación a petición de parte este equipo técnico según el artículo 7 inciso final Reglamento de la Ley Orgánica de Discapacidades está conformado por:

(...) al menos por un psicólogo clínico, psicólogo educacional, un educador especial, un terapeuta de lenguaje o un terapeuta ocupacional, según la discapacidad a ser atendida. En caso de no existir profesionales en esas áreas se podrá incluir a otros especialistas.¹⁴

Como se observa no sólo se toma en cuenta el factor discapacitante en sí, sino también el entorno socioeconómico de la persona con discapacidad, de esta manera conformaríamos un pequeño cuadro de los beneficios tributarios para cada rango de discapacidad, sin poder definir porcentajes, ya que cada caso es diferente, todas las pruebas y evaluaciones generan un puntaje, este dependerá no sólo de la discapacidad sino de los factores antes mencionados, ya que no es lo mismo una persona con una discapacidad del 40% en su función auditiva que cuente con familia, trabajo y en fin recursos económicos para poder sobrellevar esta condición a otra que tenga un treinta por ciento de similar discapacidad pero que carezca de una fuente de ingreso y se encuentre en estado de abandono.

En resumen una incapacidad adquirida como una enfermedad profesional a nivel de disminución de cualquiera de los sentidos sensoriales alcanzarían entre el veinte al treinta por ciento de discapacidad por lo que no serían candidatos a ser calificados por el Ministerio de Salud Pública y no se beneficiarían de las exoneraciones tributarias. Las personas con deficiencias congénitas generalmente con enfermedades huérfanas o sin opción a un tratamiento eficaz estarían dentro del cincuenta al cien por ciento, casos como el autismo y los diferentes síndromes que generalmente son muy agresivos y degenerativos.

¹⁴ Reglamento a la Ley Orgánica De Discapacidades de la República del Ecuador Decreto Ejecutivo 171 Registro Oficial Suplemento 145 de 17-dic.-2013 Última modificación: 08-jun.-2016 Estado: Reformado

En cuanto a la incapacidad adquirida por accidentes en su mayoría están las temporales de las que ya tratamos anteriormente y las permanentes es aquí donde el Reglamento deja por fuera a las personas que tienen un nivel de discapacidad que no alcanza el cuarenta por ciento, como por ejemplo una persona que sufre la amputación de una pierna hasta la rodilla, situación que le impide su normal desenvolvimiento y para mejorar su calidad de vida se ve en la obligación a adquirir equipos de prótesis y órtesis a más de rehabilitación, no gozaría de los beneficios tributarios, ya que, ahora el cuarenta por ciento de discapacidad es el porcentaje mínimo para poder acceder al carnet otorgado por el Ministerio de Salud Pública.

Estas definiciones en tema netamente tributario nos hacen notar que cada una se encuentra considerada o no dentro de las exenciones que por ley tienen las personas con discapacidad, y que no todos pueden beneficiarse de las mismas pese a sufrir limitaciones físicas, psicológicas, biológicas y asociativas que afectan su calidad de vida.

1.2 Antecedentes históricos de las personas con discapacidad

Haremos un recorrido histórico muy breve de como la sociedad ha ido cambiando y evolucionando hacia una cultura de inclusión social y respeto para con las personas con discapacidad, así tenemos como antecedentes históricos que la discapacidad física se veía de diferentes puntos de vista dependiendo de la sociedad y el sitio geográfico de cada una de las culturas, en algunas era trágica y en otras completamente diferente, ya que “en la larga evolución de la humanidad es posible apreciar los progresos constantes para reconocer al ser humano, al hombre en el sentido genérico, una serie de derechos vinculados al reconocimiento del valor ético de la persona”.¹⁵

Dentro del ámbito cronológico de nuestra investigación, se tiene conocimiento de que en tiempos muy remotos a nuestra civilización actual, el sufrir de discapacidad era sinónimo de no sobrevivir a las inclementes condiciones de una época temprana o de hacerlo el periodo de vida serían de algunos meses o unos pocos años, puesto que dentro de

¹⁵ Rodolfo González Rissotto, *Las personas con discapacidad y el acceso a los procesos electorales en América. 47 cuadernos de Capel* (Costa Rica: Instituto Interamericano de Derechos Humanos, 2002) 13.

la insipiente sociedad de ese tiempo se encargaba de eliminarlos, por medio de la eugenesia que en sí no se daba por un trato discriminatorio o de lesa humanidad hacia las personas con discapacidad, sino, por una necesidad práctica de supervivencia individual y/o de grupo.

En la Grecia antigua, Platón menciona a “los caricatos”, los cuales muchas de las veces los envolvían la mitología transformando a estas personas con discapacidad en seres mágicos, cuya presencia denotaba el capricho de los dioses como regidores de la humanidad, su nacimiento se interpretaba como un mensaje del Olimpo, dependiendo de la discapacidad se lo adecuaba a un buen o mal presagio. En la misma Grecia en la región de Lacedemonia o más conocida como la ciudad estado de Esparta en el siglo IX a.C. las leyes de Licurgo dictaminaban que los recién nacidos débiles o deformes fueran arrojados desde lo alto del monte Taigeto, luego de ser exhaustivamente examinados por parte del consejo de ancianos.¹⁶

Por otro lado, en Roma continuaban con la práctica del infanticidio para mantener una sociedad elite basada en la guerra y la expansión, el circo también estaba en sus inicios por lo que, no era extraño el comercio de personas con deformidades para exhibirlos como atracción y en casos extremos se mutilaba a personas sanas para que estas mendiguen, sin embargo de estos hechos atroces también se incorporó medidas para la asistencia para los necesitados, entre ellos las personas con discapacidad, creando el primer hospital del que se tenga información¹⁷. Posteriormente, ya en la edad media, inspirados en el cristianismo que propulsó un cambio en la ideología del hombre hacia un sentido un poco más humanista o moral, se dejó de excluir a estas personas, sin embargo eran sujetos de burla, generaban lástima o peor aún, repulsión, por su situación de discapacidad.¹⁸

¹⁶, Antonio León Aguado Díaz, *Historia de las Deficiencias. Colección Tesis y Praxis* (Madrid: Escuela Libre Editorial, Fundación ONCE, 1993), 25.

¹⁷ Estudios en homenaje a José Julián Luna Bravo. 2da Ed., *La imagen social de las personas con discapacidad*. Comité Español de representantes de personas con discapacidad “Colección CERMI” (Madrid: Editorial CINCA, 2009), 182.

¹⁸ *Ibíd*em, 186.

En América, la situación de las personas con discapacidad era similar a la de los griegos, pues al estar rodeados de misticismo y magia, veían en estas personas manifestaciones divinas ya sea de presagios como buenos augurios, y fatídicos vaticinios, no eran sacrificados y se los mantenía vivos con comodidades para que su estancia en la tierra sea placentera a pesar de la adversidad, ejemplo de esto fueron Incas en donde por su naturaleza bélica era común la amputación de extremidades enfermas o con limitaciones, y se realizaban esfuerzos por compensar la discapacidad.

Por otra parte en Europa la llamada “Reforma”, con sus máximos representantes Martín Lutero (1483 - 1546) y Joan Calvino (1509 - 1564) manifestaban que las personas con discapacidad estaban “habitadas por el demonio”¹⁹. En Alemania específicamente en Hamburgo y Frankfurt existían las “jaulas de los idiotas”. Las colonias inglesas en Norteamérica los tenían a las personas con discapacidad mental los catalogaban de bufones o “tonto del pueblo”.²⁰

En la Primera Guerra Mundial (1914 - 1918), se desató una oleada de personas excombatientes que debido a sus heridas de guerra adquirieron diversos tipos de discapacidad tanto físicas como psíquicas es así que en Gran Bretaña, al finalizar la guerra, unas 120 mil personas recibían subsidios por discapacidad²¹. La Organización Internacional del Trabajo²² (OIT), fundada en 1919 ya creó normativas en pos de proteger los derechos de las personas con discapacidad congénita y adquirida, y en la promoción y desarrollo de Programas de Rehabilitación²³. En la Segunda Guerra Mundial en 1945 un número no inferior a 12 países concentraron sus esfuerzos médicos y científicos en la integración de

¹⁹ *Ibíd*em, 188

²⁰ https://es.wikipedia.org/wiki/Tonto_del_pueblo: El tonto del pueblo o bobo del pueblo es, en sentido estricto, una persona conocida localmente por su ignorancia o estupidez, pero es también un término común para una persona estereotípicamente tonta o sin sentido común. El término también se utiliza como un estereotipo de las personas con discapacidad mental.

²¹ Estudios en homenaje a José Julián Luna Bravo. 2da Ed., *La imagen social de las personas con discapacidad*. Comité Español de representantes de personas con discapacidad “Colección CERMI” (Madrid: Editorial CINCA, 2009), 192.

²² Fundada el 11 de abril de 1919, Tratado de Versalles. Constitución, sancionada en 1919, en la Declaración de Filadelfia de 1944.

²³ Ignacio Campoy Cervera (Ed.), *Los derechos de las personas con discapacidad: Perspectivas sociales, políticas, jurídicas y filosóficas*. Instituto de Derechos Humanos “Bartolomé de las Casas” (Madrid: Editorial DYKINSON, 2004), 187-188.

personas con limitaciones físicas y psíquicas lo que facilitó el desarrollo formal de la rehabilitación.²⁴

El periodo postguerra impuso un nuevo planteamiento el de la “Rehabilitación”²⁵, el cual no visibilizó a las personas con discapacidad como sujetos, sino como objetos que necesitaban ser adaptados y aproximados a lo considerado normal y capacitado, es decir moldearlos para que encajen dentro de la sociedad acoplándose ellos y no el entorno al tema de la discapacidad; en Latinoamérica la preocupación por la rehabilitación de personas con discapacidad comenzó en 1955, por medio de servicios médicos y educacionales especializados, sin embargo esto era desde un punto más asistencialista es decir caritativo, no se trataba de una política de estado, ya que, la mayoría de instituciones que se crearon eran de carácter privado.

1.2.1 Antecedentes históricos de las políticas de tratamiento e inclusión de las personas con discapacidad en el Ecuador

En el año de 1950 el Ecuador comenzó a preocuparse por sus ciudadanos con discapacidad, por el brote de poliomielitis que para esa época se convirtió en una epidemia, la cual lamentablemente no se pudo controlar a tiempo, y a la postre traería consecuencias, por lo que, de la prevención se tuvo que pasar a la rehabilitación veinte años más tarde. Los ciudadanos afectados por esta enfermedad incapacitante se encontraban en edad de formar parte de la sociedad económicamente activa, teniendo el estado ahora que insertarlos de alguna manera en el ámbito laboral, justamente en la década de los setenta comienza la explotación del petróleo en nuestro país, con estos inesperados pero abundantes ingresos económicos, se pudo desarrollar acciones reales para la atención, cuidado y desarrollo integral de las personas con discapacidad en los campos educativo, salud y bienestar social.

²⁴ Vanesa Cordero Gordillo *“Igualdad y no discriminación de las personas con discapacidad en el mercado de trabajo”* (Valencia: Editorial TIRANT LO BLANCH, 2011), 16.

²⁵ Rafael de Lorenzo, *Discapacidad, sistemas de protección y trabajo social* (Madrid: Editorial Alianza, 2007), 53.

Al principio en el Ecuador la atención a personas con discapacidad comienza como iniciativa privada, bajo criterios de caridad y beneficencia, es decir, no existía una política estructurada por parte del Estado, esto conllevó a la organización social y el surgimiento de las asociaciones y agremiaciones, en donde las personas con discapacidad, se apoyaban y compartían sus vicisitudes; el “estado por su lado atendió necesidades a través del Ministerio de Educación proveyendo de escuelas de educación especial”²⁶, las cuales se preocupaban de una educación muy básica y orientada a la rama artesanal, puesto que, no se proyectaba a una persona con discapacidad a que pueda desenvolverse en otro tipo de profesión.

Con la entrada de nuevos recursos el Estado decide tomar partido y crea en 1973 el Consejo Nacional de Rehabilitación Profesional (CONAREP), cuya misión era la inclusión laboral de personas con discapacidad²⁷; esto en contraparte con la labor de la ONU a favor de la integración social de las personas con discapacidad que se inicia en la década de 1970²⁸, así mismo los “movimientos sociales de personas con discapacidad surgieron en la década de 1970”²⁹, su objetivo era luchar por mejorar la calidad de vida de las personas con discapacidad, asegurar la accesibilidad al medio físico y social.

Siete años más tarde se expide la Ley General de Educación que expresa que la educación especial es una política de Estado, en 1979 se crea la Unidad de Educación Especial. En 1982 las Naciones Unidas aprobaron el Programa de Acción Mundial para las Personas con Discapacidad.³⁰

Ya en 1980 nace la División Nacional de Rehabilitación en el Ministerio de Salud entidad que organiza e implementa la rehabilitación física en los cuatro años subsiguientes

²⁶ Ramiro Cazar Flores, Derechos y discapacidad de las palabras a los hechos, Primera edición (Quito: Editorial PPL Impresores, 2003), 64.

²⁷ Ramiro Cazar Flores, Derechos y discapacidad de las palabras a los hechos, Primera edición (Quito: Editorial PPL Impresores, 2003), 64.

²⁸ Vanessa Cordero Gordillo, Igualdad y no discriminación de las personas con discapacidad en el mercado de trabajo (Valencia: Editorial Tirant Lo Blanch, 2011), 20.

²⁹ Ramiro Cazar Flores, Derechos y discapacidad de las palabras a los hechos, Primera edición (Quito: Editorial PPL Impresores, 2003), 63.

³⁰ Resoluciones 37/52, de 3 de diciembre de 1982, en la que aprobó el Programa de Acción Mundial para los Impedidos. A/37/351/Add.1 y Corr.1, anexo, secc. VIII, recomendación I (IV).

se amplió la cobertura asistencial y se une la Seguridad Social a la causa. Con la Expedición de la Ley de Protección del Minusválido (1982) se crea el DINARIM (Dirección Nacional de Rehabilitación Integral del Minusválido³¹), la cual contemplaba prevención y atención de las personas con discapacidad.

En 1992 en la Ley 180 de Discapacidades se crea el Consejo Nacional de Discapacidades (CONADIS), en 1993, organismo con personería jurídica, de derecho público, autónomo, con patrimonio y presupuesto propio; ente que subsiste hasta la actualidad y es el encargado de dictar políticas, coordinar acciones del sector público y privado e impulsar investigaciones para el desarrollo de nuevas forma de inclusión y mejoramiento de calidad de vida de las personas con discapacidad.

1.3 Políticas tributarias pro personas con discapacidad en el Ecuador

En cuanto a la tributación siendo una rama del Derecho público, también se ha preocupado de este segmento de la población, puesto que su fin es la redistribución de la riqueza, a través de normativas que permiten determinar la capacidad contributiva de cada uno de los ciudadanos, además de la inversión y destino de estos recursos financieros; por lo que en esta área se ha previsto la forma de discriminar positivamente a este segmento de los contribuyentes exentándolos de la carga tributaria, y así beneficiándolos e integrándolos al proceso productivo económico de la sociedad.

Estas exenciones fueron de la mano con la normativa que se iba implementando en el Ecuador, así tenemos que la Constitución Política del Ecuador de 1998 en su artículo 23 numeral 3 que textualmente manifestaba:

Sin perjuicio de los derechos establecidos en esta Constitución y en los instrumentos internacionales vigentes, el Estado reconocerá y garantizará a las personas los siguientes:

(...)La igualdad ante la ley. Todas las personas serán consideradas iguales y gozarán de los mismos derechos, libertades y oportunidades, sin discriminación en razón de nacimiento, edad, sexo, etnia, color, origen social, idioma; religión, filiación política, posición

³¹ Acuerdo Ministerial No 916 publicado en Registro Oficial No 417 del 24 de enero de 1983.

económica, orientación sexual; estado de salud, discapacidad, o diferencia de cualquier otra índole.(...).³²

Es así que la normativa tributaria también se va acoplado como veremos más adelante, por primera vez reconoce a la población discapacitada como un grupo vulnerable que requiere de la atención del Estado, siendo éste el avance más destacable de la época.

Observamos que pese a todos los avances en materia de discapacidad y derechos, no se tenía un horizonte claro por lo que en el año 2005, se llevó a cabo una nueva investigación sobre el tema y se elaboró el "II Plan Nacional de Discapacidades", cuyo principal objetivo fue hacer efectivas todas aquellas medidas adoptadas en el país sobre éste tema, lo cual jamás sucedió.³³ Es en el año 2007 cuando ingresa a la palestra política un vicepresidente con discapacidad, adquirida por un hecho delictivo, se instaura el plan "Ecuador sin Barreras"³⁴, el cual apunta a la inserción laboral y a la equiparación de oportunidades para las personas de éste significativo grupo de la población.

En el Ecuador el modelo económico “no ha estado acompañado del desarrollo social”³⁵, por lo que se incluye una propuesta realizada a partir de la firma en Washington de la Convención sobre los derechos de las personas con discapacidad el 30 de marzo del año 2007, para que las personas con discapacidad sean visibilizadas por la nueva constitución del año 2008, en relación a la premisa que manifiesta que: “En el derecho moderno las enfermedades físicas no tienen influencia sobre la capacidad de obrar, porque el impedimento material que producen puede ser remediado aunque la enfermedad sea crónica”³⁶, de esta forma se tutela la equidad en cuanto al trato de personas con discapacidad frente a la Ley, dentro del convenio sobre los derechos de las personas con

³² Constitución Política de la República del Ecuador (1998), capítulo 2, “De los derechos civiles”.

³³ CONSEJO NACIONAL DE DISCAPACITADOS (CONADIS), “II Plan Nacional de Discapacidades”, Gobierno Nacional del Ecuador, Quito, Noviembre 2005, 13.

³⁴ El 28 de octubre de 2009, la Vicepresidencia de la República presentó las nuevas Guías Técnicas sobre Accesibilidad e Implementación de Unidades Básicas de Rehabilitación, las cuales contienen alternativas para que, en el campo de la construcción, los gobiernos seccionales del país puedan aplicar las normas INEN, que establecen modelos universales de accesibilidad física para las personas con discapacidad.

³⁵ CONSEJO NACIONAL DE DISCAPACIDADES (CONADIS), “Desarrollo social Inclusivo”, Vicepresidencia de la República del Ecuador, Quito, 2007, 1

³⁶ Carmen Mingorance Gosálvez, *Estudios sobre la Protección Patrimonial de las personas con discapacidad* Navarra, Editorial Aranzadi, 2015. 25

discapacidad indirectamente se refirió a las llamadas “acciones positivas de discriminación”³⁷, como una estrategia para instaurar la igualdad de oportunidades para las personas con discapacidad, dando un trato diferenciado mediante “ajustes razonables”, los cuales buscan la equidad en todas las actividades de la sociedad.

Luego de este recuento histórico en el que hemos visto como poco a poco la mentalidad de la sociedad va cambiando desde el rechazo a la inclusión, tenemos varias conclusiones y respuestas a las preguntas planteadas al inicio de este acápite, ya hablamos de su concepto, el cual es muy sencillo y práctico desde el punto de vista médico, teniendo que acotar de nuestra parte que la ley le atribuye “capacidades especiales”, a las personas que adolecen discapacidad, por medio de la discriminación positiva y los ajustes razonables, que los vuelven ya no un grupo vulnerable, sino un grupo de atención prioritaria, brindándole no las mismas oportunidades que a los demás, sino reafirmando sus necesidades lo que se traduce en oportunidades mejoradas, tal cual se refirió en la Convención Interamericana:

...las acciones positivas de discriminación no constituye discriminación la distinción o preferencia adoptada por un Estado parte a fin de promover la integración social o el desarrollo personal de las personas con discapacidad y que los individuos con discapacidad no se vean obligados a aceptar tal distinción o preferencia.³⁸

Debemos acuñar este concepto, ya no como una referencia a una persona diferente, sino como un atributo que no sólo le imbuye de más privilegios, sino que despierta en cada uno de nosotros ese sentimiento de solidaridad que conlleva a un trato de preferencial tanto a nivel arquitectónico, como legal, tratando de lograr equidad dentro de la sociedad; la forma en la que las personas con discapacidad ejercen este concepto es que “son los protagonistas de sus propias vidas”,³⁹ ya se han visibilizado, ya no por lástima, sino por valía, se han profesionalizado, y están capacitados para formar parte importante dentro del

³⁷ Rodolfo González Rissotto, *Las personas con discapacidad y el acceso a los procesos electorales en América. 47 cuadernos de Capel* (Costa Rica: Instituto Interamericano de Derechos Humanos, 2002), 19.

³⁸ Rodolfo González Rissotto, *Las personas con discapacidad y el acceso a los procesos electorales en América. 47 cuadernos de Capel* (Costa Rica: Instituto Interamericano de Derechos Humanos, 2002), 19

³⁹ Rafael de Lorenzo, *Discapacidad, sistemas de protección y trabajo social* (Madrid: Editorial Alianza, 2007), 30

país como protagonistas del desarrollo, por medio de políticas inclusivas que mejoren la calidad de vida y prestaciones sociales de las personas con discapacidad.

“En el derecho moderno las enfermedades físicas no tienen influencia sobre la capacidad de obrar, porque el impedimento material que producen puede ser remediado aunque la enfermedad sea crónica”,⁴⁰ de esta forma se tutela la equidad en cuanto al trato de personas con discapacidad frente a la Ley.

1.4 Capacidad Contributiva

El principio de capacidad contributiva dentro del orden jurídico, nace de la necesidad de contribuir al gasto público y del principio de igualdad de las cargas públicas. Todos los ciudadanos están obligados de manera unilateral a contribuir en la medida de sus posibilidades al financiamiento del gasto público, ya que, esta recaudación y posterior redistribución hacen posible satisfacer las necesidades públicas; este es el espíritu en sí de la tributación y su fin más purista.

La solidaridad es un principio en cual todos arrimamos el hombro para sostener y desarrollar al estado, más sin embargo no todos poseemos características similares, por lo que, aportamos acorde a nuestra capacidad económica, ya que, como veremos más adelante la igualdad no puede contravenir el principio de equidad, en el cual todos estamos obligados por igual, pero no todos tenemos idénticos ingresos ni la capacidad contributiva.

El Dr. Gabriel Galán hace una diferenciación en cuanto a la capacidad contributiva y la capacidad económica es así que manifiesta:

La capacidad económica se convierte en el criterio para determinar si dos situaciones son iguales o no, y en dicho caso, si el tratamiento que demandan es de igualdad o de desigualdad, y la proporción en que debe admitirse dicha diversidad.⁴¹

De esta manera queda claro que la capacidad contributiva es la aptitud económica personal para soportar la carga tributaria, sea en mayor o en menor grado dependiendo de la

⁴⁰ Carmen Mingorance Gosálvez , *Estudios sobre la Protección Patrimonial de las personas con discapacidad* Navarra, Editorial Aranzadi, 2015. 25

⁴¹ Gabriel Santiago Galán Melo, *La igualdad jurídica y la no discriminación en el régimen tributario*, Quito, Corporación de estudios y publicaciones, 2013. 70

capacidad económica, en donde se debe tener en cuenta las condiciones particulares de cada uno de los contribuyentes. Este principio busca que los contribuyentes de un Estado aporten a su sostenimiento en proporción a sus posibilidades; subyace entonces a sus ingresos y rentas percibidos por su actividad económica.

1.5 Principio de Igualdad

El primer artículo de la Declaración Universal de los Derechos Humanos manifiesta:

“Todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos”, partiendo de esta premisa la sociedad global, ha querido eliminar cualquier tipo de discriminación, encasillando a todos los seres humanos en un solo concepto, poniendo en claro que por el mero hecho de ostentar esta calidad es sujeto a todos los derechos civiles, políticos, sociales, económicos y culturales, así mismo La Convención Internacional de los Derechos Humanos en su artículo 12, reconoce que las personas con discapacidad tienen capacidad jurídica en igualdad de condiciones que las demás, lo que implica un cambio fundamental en el tratamiento jurídico de la discapacidad.⁴²

Los derechos Humanos son como la sombra al cuerpo, es decir que siempre que brille la justicia y equidad social estarán presentes, para que un ser humano está en gozo y disfrute de estos derechos, debe existir necesariamente un desarrollo integral, abarcando puntos como: el social, cultural, servicios básicos, libertad, economía, entre otros. “Los derechos Humanos son aquellos valores que cada hombre posee por el hecho de serlo”⁴³, dentro de estos aspectos, tenemos a la libertad económica la misma que genera el status social, la que muchas de las veces ha sido mal interpretada y sobre explotada en desmedro de las clases menos pudientes.

El término igualdad se configura en un principio del derecho, un concepto normativo que manifiesta que todos los hombres somos iguales, “queremos significar que los hombres tienen más o menos las mismas capacidades o el mismo talento, sin distinción

⁴² Bariffi Francisco; Palacios Agustina, “Capacidad Jurídica, discapacidad y derechos humanos”, Buenos Aires, 2012, Ediar,, pág. 13

⁴³ CAMPOY CERVERA IGNACIO, “Los derechos de las personas con discapacidad: Perspectivas sociales, políticas, jurídicas y filosóficas”, Quito, 2003, Instituto de Derechos Humanos “Bartolomé de las Casas”, Editorial Dykinson, pág. 39.

de razas ni de sexos”⁴⁴; sin embargo este principio se manifiesta de forma proporcional, es decir no se trata de una igualdad uniforme, puesto que es imposible a menos de la existencia de un doble, que dos personas tengan cualidades idénticas esta acepción tomada de la manera más textual se trataría de una igualdad matemática entre dos expresiones algebraicas, sin embargo no puede ser tratada de igual forma en seres humanos ya que dependemos de dos propiedades que nos individualizan la unicidad y la unidad.⁴⁵

Cada persona es única y diferente a la vez, en cada una radica un universo que lo conforman factores endógenos como exógenos, dentro de los primeros tenemos el carácter, astucia, perspicacia, la actitud y la aptitud y en el segundo plano tenemos factores socioeconómicos, lugar geográfico, entorno familiar, social, educativo, entre otros factores que determinarán el individuo que somos y llegaremos a ser, así como nuestra profesión y ocupación la que se traduce en potencial económico o capacidad económica.

Por lo que siendo este un principio más general, intrínseco y universal, la igualdad no puede ser homogénea, no es de aplicación universal, aunque suene a paradoja, ya que cada individuo tiene necesidades diferentes, aptitudes y actitudes únicas los cuales deben ser tomados en cuenta.

El Dr. Justino Jiménez de Aréchaga manifiesta que: “El sentido de igualdad ante la ley significa idéntica protección ante la ley; sin que pueda asimilarse el concepto de protección al de tratamiento”.⁴⁶ No tiene por qué ser el tratamiento igual, ya que ningún ser humano es igual a otro⁴⁷, cada uno tenemos necesidades diferentes que deben ser satisfechas.

De origen revolucionario, el principio de igualdad engloba la aspiración que tiene la humanidad de una sociedad perfecta, “en primer lugar fue de alcance político y

⁴⁴ Rafael de Lorenzo, *Discapacidad, sistemas de protección y trabajo social* (Madrid: Editorial Alianza, 2007), 76.

⁴⁵ Gabriel Santiago Galán Melo, *La igualdad jurídica y la no discriminación en el régimen tributario*, Quito, Corporación de estudios y publicaciones, 2013. 2

⁴⁶ Rodolfo González Rissotto, *Las personas con discapacidad y el acceso a los procesos electorales en América. 47 cuadernos de Capel* (Costa Rica: Instituto Interamericano de Derechos Humanos, 2002), 20

⁴⁷ *Ibidem*

Sólo seres iguales en igualdad de situación, harán coincidir ambos términos pero sólo en esa hipótesis

posteriormente jurídico en la Revolución Francesa”⁴⁸, los ideales que la gestaron, ya estaban presentes hace mucho tiempo en la “obra como las de Adam Smith *Wealth of Nations*”⁴⁹; este sentimiento de injusticia que se apoderó de los revolucionarios, creó un principio incompleto e imperfecto, es decir “surge y se aplica con fuertes dosis de rigidez y formalismo”, el estado pregonaba la igualdad de derechos ante la ley pero alejándose de intervenir activamente en corregir las diferencias existentes entre sus ciudadanos.

Hubiese sido muy diferente si la gestación de este principio y su implantación evolucionaba pacífica, ordenada y racionalmente; ya que este principio no es “descriptivo de la realidad social, sino una exigencia”⁵⁰, de esta manera no refleja el ser, sino que pregona el deber ser de la sociedad, lo que lo aleja de un supuesto símil con el principio de generalidad, ya que si bien parte de un mismo ideal tiende a diferenciarse en cuanto a la individualidad del ser y sus necesidades especiales; la aplicación del principio de igualdad en el tema de discapacidades se bifurca y así tenemos: “si está justificado tratar de igual manera a las personas con discapacidad o si por el contrario, existen argumentos para un trato diferente”.⁵¹

Sobre este contexto, debemos ser claros y tener en cuenta que, la homogenización del trato, se convierte de por sí en un tipo de desigualdad, negando oportunidades incluso las de movilidad y vida digna para las personas con discapacidad, y esta no es la finalidad del derecho, que busca dar a cada quien lo que le corresponde, por lo cual, es necesario establecer diferencias dentro de la igualdad, en este sentido como ejemplo fáctico tenemos que todos tenemos derecho a la vida, sin embargo en una eventualidad o peligro como un naufragio, el principio de igualdad subyace a la realidad y se convierte en el clásico “mujeres y niños primero”, por el hecho de ser el grupo más vulnerable y el que menos probabilidades tendría de sobrevivir en igualdad de condiciones que los otros náufragos.

⁴⁸ Andrea Amatucci, *Tratado de Derecho Tributario*, Bogotá, Editorial Temis S.A., 2001. 224

⁴⁹ *Ibíd*em

⁵⁰ Rafael de Lorenzo, *Discapacidad, sistemas de protección y trabajo social* (Madrid: Editorial Alianza, 2007), 76.

⁵¹ *Ibíd*em

El derecho tributario no podía alejarse de esta premisa, por más técnico que pudo haberse intentado crear, ya que la simple lógica hacía que estas converjan, lo que trataba de implementar el novel principio era un trato justo ante la ley, sin discriminaciones supone una paridad de tratamiento, se aplica la norma tributaria sin ningún tipo de excepción y sin discriminación por razón de nacimiento, religión, raza, sexo y sobre todo de clase en aquel tiempo; sin embargo somos iguales pero a la vez distintos, y esto se traduce en materia tributaria en que no todos por cualquier motivo somos capaces de generar igual riqueza, por lo que, “en segundo lugar, la igualdad supone también criterio de medida y cuantificación de las obligaciones tributarias”.⁵²

Concatenando al párrafo anterior, podemos estar claros como opera este principio, por un lado se opone a la discriminación, y por otro la utiliza como herramienta para ser coherente, eficaz y justa al momento de exigir tributos, teniendo que seleccionar acorde a la capacidad económica y contributiva quienes pagan más y quienes menos, realizando un análisis exhaustivo de sus realidades y como ésta determina su óptimo o precario sistema de producir riqueza, por lo tanto tenemos la existencia de una dualidad dentro de la discriminación, ya que esta puede ser negativa o positiva según sea el caso.

Dentro de la tributación existe un término acuñado sobre todo por autores argentinos denominado la “capitación” que no es más que la igualdad aritmética, la cual consiste en fijar una suma como recurso del estado, que se distribuye entre la población del país a tanto por habitante, estaríamos hablando de la “igualdad más desigual”, ya que no tomaría en cuenta las diferencias, las economías, y en nuestro caso a la capacidad contributiva de las personas con discapacidad, simplemente porque en la mayoría de los casos es necesario para llevar una calidad de vida digna la ingente compra de medicamentos, inversión en equipos de órtesis y prótesis, el gasto continuo en transporte adecuado en caso de deficiencias físicas severas entre otros gastos que merman la economía del contribuyente.

⁵² Andrea Amatucci, *Tratado de Derecho Tributario*, Bogotá, Editorial Temis S.A., 2001. 224

Si nos basamos en los más puristas, podemos observar una contradicción dentro del principio de igualdad, el cual en su intencionalidad trata de que no exista un trato discriminatorio, pero tampoco se establezcan excepciones y privilegios, por lo tanto no debería existir distingos entre unos y otros y a igual capacidad contributiva igual obligación impositiva, pero para no caer en esta igualdad a raja tabla, nuestra constitución tiene un apartado especial en el cual sustrae a un segmento de la población marginada y le embiste de derechos especiales, asume un trato diferenciado y preferencial, así lo señala el artículo 47 de la Constitución de la República del Ecuador 2008:

En el ámbito público y privado recibirán atención prioritaria, preferente y especializada los niños y adolescentes, las mujeres embarazadas, las personas con discapacidad (...).⁵³

El mejor ejemplo de igualdad aplicada como capitación es el porcentaje aplicado a los diferentes impuestos como IVA 12%, el cual no es susceptible de diferenciarse y todos pagan por igual, más la proporcionalidad hará que ese valor varíe acorde al poder adquisitivo de cada contribuyente; dado este aspecto podemos diferenciar entre una igualdad uniforme y una igualdad justa, lo que nos lleva a explicar este concepto más conocido como la proporcionalidad, el cual no es más que a mayor riqueza, mayor impuesto, parte más de un enunciado de justicia social, y que según el “igual sacrificio” uno de los tres sistemas de Dalton “Propone para medir la capacidad contributiva, y según el cual la carga pecuniaria directa de la imposición debería ser distribuida de modo tal que resultara igual la carga real directa para todos los contribuyentes”.⁵⁴

¿Pero cuál es la manera de poder aplicar correctamente el principio de igualdad?, al parecer la respuesta a esta interrogante se convierte en una paradoja bastante peculiar, pero necesaria para que este principio fundamental surta efecto, y es así que hablamos de la discriminación, como instrumento de clasificación de contribuyentes, de esta manera primero debemos topar el tema de la “capacidad contributiva” la cual es un producto de esta discriminación; la misma que es aceptada por el derecho financiero como “*causa*

⁵³ Constitución de la República del Ecuador 2008

⁵⁴ Jorge Héctor Damarco, "El principio de capacidad contributiva como fundamento y medida de los impuestos", 7. Consulta: 22 de junio 2016. http://www.econ.uba.ar/www/institutos/epistemologia/marco_archivos/ponencias/Actas%20XIII/Trabajos%20Episte/Damarco_trabajo.pdf

objetiva, de la imposición”⁵⁵, esta definición se aleja de la capacidad jurídica tributaria, ya que todos sin distingo la ostentamos, “es muy posible la posesión de capacidad jurídica tributaria no acompañada de capacidad contributiva”.⁵⁶

Por lo que un contribuyente con discapacidad, está totalmente obligado por la relación jurídico tributaria a contribuir con el fisco, sin embargo no posee la capacidad contributiva económica, por su misma limitación o si la tiene esta debe beneficiarse con una rebaja o exención, con el finalidad de llegar a la equidad la cual se supra pone inclusive de norma escrita, se trata de la justicia perfecta e integral, aquella que se aplica observando todas y cada una de las circunstancias que rodean al hecho o sujeto, está en su acepción más pura devenida de la antigua Grecia y Roma, ya que, con ella venían a llenar los vacíos de sus leyes no tan especializadas como ahora y que se obnubilaban en lo genérico y abstracto. Stammler la define de la siguiente manera: “Consiste en una armonía, conforme a la cual ordenamos la materia jurídica, y en cuya virtud del derecho positivo se orienta hacia esa idea de justicia, constituyendo lo que se llama el derecho”.⁵⁷

En definitiva podríamos decir que es el querer ser de la Justicia, enmarcada más que en el derecho positivo, en valores los cuales ante determinados actos fácticos y reales tratan de convertir lo sublime en un elemento pragmático, pudiendo incluso ir por encima de norma escrita expresa, sin importar su rango legal, si esta norma se opone a la percepción de justicia en esto cabe que lo legal no siempre es lo justo y lo justo no siempre tiene porque ser legal, sin embargo, este es el motor y la fuente que va nutriendo a la normativa y la acopla a las necesidades actuales y circunstancias que en otro tiempo no se tomaron en cuenta, siempre habrá la necesidad de reformar lo erróneo y fortalecer lo acertado.

1.6 Discriminación Negativa

Discriminación negativa está determinada por el trato tanto individual como colectivo, que un determinado grupo social da a un individuo o individuos que por

⁵⁵ Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero Volumen 1 (Buenos Aires: Editorial Depalma, 1984), 437.

⁵⁶ Héctor B. Villegas, Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, Tomo 1, (Buenos Aires: Editorial Depalma, 1984), 221.

⁵⁷ Adalberto Reyes Olivares, "La teoría jurídica de Stammler", 31. Consulta: 24 de junio 2016. <http://ciruelo.uninorte.edu.co/pdf/derecho/1/3%20La%20teoria%20juridica%20de%20Stammler.pdf>

cualquier tipo de características tanto físicas, ideológicas, raciales, de sexo y entre otras, aíslan, vejan, entorpecen, invisibilizan, temen, odian o evitan el trato con las mismas; el término discriminación “se utiliza para hacer referencia a una diferenciación subjetiva, irrazonable y desproporcionada, por tanto una diferenciación injustificada”⁵⁸, todo esto provoca una marcada desventaja social, que con el tiempo o bien logra fortalecer al grupo o más bien volverlo tan vulnerable, que prácticamente la lástima haga que se los catalogue como necesitados, e incapaces de valerse por sí mismos y hacerse valer como individuos.

De este modo, la discriminación se clasifica en un doble sentido: considera al individuo como perteneciente a un grupo en particular, en razón del cual se le discrimina; y en segundo lugar, que tal distinción coloca al individuo o grupo en una situación peyorativa, lo que lleva a negar el principio de igualdad configurando una afrenta a la propiedad humana.⁵⁹

Si bien es cierta la aseveración de oposición entre discriminación e igualdad, “en la medida que toda discriminación atribuye desigualdades y toda igualdad implica omitir discriminaciones”⁶⁰, no olvidemos la dualidad de la igualdad que tiende a ser positiva y negativa, por lo tanto la discriminación también goza de esta característica y de hecho es la forma de propender el no caer en la generalidad, lo que conlleva no sólo a la problemática antes expresada para con las personas con discapacidad, sino que llevaría a un problema más hondo cuando la combinamos con la tributación.

En el ámbito tributario podemos observar la discriminación, en sentido de la imposición en al que se pueda observar “privilegios ilegítimos”⁶¹, esto es por ejemplo declarar zona franca a un sector en el cual funcionen fábricas o empresas pertenecientes a ciudadanos que ostenten el poder político y/o parlamentario, fomentando la competencia desleal con otros productores fuera de esta zona franca, y que esta política económica se haya tomado sin motivo de reactivación económica o incentivo a la producción de zonas

⁵⁸ Rafael de Lorenzo, *Discapacidad, sistemas de protección y trabajo social* (Madrid: Editorial Alianza, 2007), 80.

⁵⁹ SHEILAH VERENA JOYAY MUNGUÍA, “Los derechos de las personas con discapacidad” Comisión andina de Juristas. Lima, Primera Edición. Pag. 16

⁶⁰ *Ibíd*em

⁶¹ Gabriel Santiago Galán Melo, *La igualdad jurídica y la no discriminación en el régimen tributario*, Quito, Corporación de estudios y publicaciones, 2013. 113

deprimidas. Este sería el ejemplo más claro de discriminación tributaria al que podríamos denominarla negativa.

1.7 Discriminación positiva

Es el momento que para determinar todo lo dicho anteriormente definamos la discriminación positiva, las mismas que se trata de una “acción afirmativa”, que son “deberes constitucionales sugeridos como deseables y éticos tanto para el estado como para la sociedad civil con el fin de alcanzar la igualdad de hecho”⁶², en materia tributaria se busca la equidad, por lo que, es indispensable esta discriminación inversa, es decir darles mayor prioridad, facilidades, deducciones, rebajas, exenciones y no sujeciones a este segmento de la población contribuyente, que antes era invisibilizada y ahora sobresale de las demás; no busca favorecerse en desmedro de los otros contribuyentes, son sus acepciones especiales lo que hace que se tenga este trato preferencial.

Esto se apuntala muy bien con la definición que nos da la Real Academia de la Lengua y que textualmente manifiesta:

Protección de carácter extraordinario que se da a un grupo históricamente discriminado, especialmente por razón de sexo, raza, lengua o religión, para lograr su plena integración social.⁶³

Teniendo que ser muy crítico con este concepto, ya que no se trata de acciones de carácter extraordinario, sino de acciones afirmativas, que conlleven a que el estado no retribuya o se castigue por una razón histórica o social, sino que más bien sus políticas vayan encaminadas a la apertura social, y hacer que la calidad de vida de este grupo social tenga oportunidades similares a la del resto, por medio de políticas que les dote de igualdad de oportunidades y reconocimiento social.

De tal manera que este tipo de discriminación tiene dos momentos, el primero cuando se toman las acciones, en este caso cuando el legislador constituyente acuñó y potenció dentro de la carta magna los derechos de las personas con discapacidad, y más aún

⁶² CLAUDIA MOSQUERA, RUBY LEÓN, “Acciones afirmativas y ciudadanía diferenciada étnico-racial negra, afrocolombiana, palenquera y raizal”, Bogotá, 2009, Universidad Nacional de Colombia, Panamericana formas e impresiones S.A., Primera edición. I

⁶³ Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española

cuando lo dotó de exenciones tributarias, por el hecho de poseer discapacidad, que posteriormente fue implementado en los demás cuerpos legales como el Código Tributario, la Ley de Régimen Tributario interno y entre otras que analizaremos a profundidad más adelante; toda esta legislación se denomina “Acción Positiva”, ya que se está aplicando medidas desde el punto de partida; en cambio la discriminación positiva viene a ser las formas o modalidades aplicadas mediante resolución del SRI para hacer valer estos derechos; se trata del punto de llegada o meta alcanzada.

Por lo tanto, podemos observar que en determinadas circunstancias la discriminación puede ser positiva o inversa, la misma que ha sido utilizada recientemente sobre todo en la lucha por derechos civiles de minorías afroamericanas en Estados Unidos en la década de los 60, en este caso lo que se logró fue que acciones ilegales contra el grupo más numeroso sean aplaudidas por estos mismos, ya que lo veían como una política necesaria, más sin embargo esta discriminación en ciertos aspectos sí afecta a un grupo para beneficiar a otro; en el caso de las personas con discapacidad, podemos observar en materia laboral que si se transgrede el derecho del ciudadano que no tiene algún grado de discapacidad así lo manifiesta el artículo 33 del Código del Trabajo:

El empleador público o privado, que cuente con un número mínimo de veinticinco trabajadores, está obligado a contratar, al menos, a una persona con discapacidad, en labores permanentes que se consideren apropiadas en relación con sus conocimientos, condición física y aptitudes individuales, observándose los principios de equidad de género y diversidad de discapacidad, en el primer año de vigencia de esta Ley, contado desde la fecha de su publicación en el Registro Oficial. En el segundo año, la contratación será del 1% del total de los trabajadores, en el tercer año el 2%, en el cuarto año el 3% hasta llegar al quinto año en donde la contratación será del 4% del total de los trabajadores, siendo ese el porcentaje fijo que se aplicará en los sucesivos años. (...) ⁶⁴

De esta manera se le niega una plaza de trabajo a una persona que no adolezca de algún tipo de discapacidad, y de ser contratada el empleador será sometido a sanciones pecuniarias equivalente a diez remuneraciones básicas mínimas unificadas del trabajador en general y en el caso de empresas y entidades del Estado, la autoridad nominadora, será sancionada administrativa y pecuniariamente con un sueldo básico; y no se detiene la

⁶⁴ (Sustituido por el Art. 1, num. 2 de la Ley 2006-28, R.O. 198, 30-I-2006; y, reformado por el num. 2 del Art. 9 de la Ley s/n, R.O. 483-3S, 20-IV-2015)

sanción hasta que se cumpla con lo establecido en la Ley, es decir es una medida coercitiva, pero a la vez positiva por el tema de la inclusión laboral.

En materia tributaria, prácticamente no existe este beneficio sobre afectación, no se discrimina a los demás contribuyentes, los mismos que gozan de igualdad ante la ley, pueden recurrir administrativa y judicialmente cuando crean que sus derechos han sido conculcados y contribuyen acorde a su capacidad contributiva, aquí las figura de la exoneración, exención, rebajas, deducciones y no sujeciones no afectan o merman derechos de los demás contribuyentes, sino que es la misma administración tributaria la que asume este “perjuicio”, con el fin de cumplir con el principio de equidad tributaria y repartición de la riqueza.

En definitiva y como para finalizar este acápite, podemos denotar que no sólo se trata de un principio, sino de un valor este el de igualdad, “si bien puede considerarse como una exigencia constante de la vida colectiva, ha variado en lo referente a la intensidad de su reivindicación, así como respecta a su alcance y contenido a lo largo del periodo histórico”⁶⁵; el derecho tributario no es ajeno a esta premisa, sin embargo, no encuentra una forma completamente eficaz para aplicarlo, por lo que continuamente tiene que amoldarse apalancado de las diferentes ramas del derecho, o incluso corrientes sociales y doctrinarias; pero la más influyente ha de ser siempre la problemática económica, ya que es la realidad fáctica sobre la cual el derecho tributario debe acoplarse, e inclusive estar atento a los desequilibrios cíclicos que puedan presentarse y alterar el desarrollo económico, de una nación.

Las políticas tomadas a través de la tributación para aplacar cambios negativos, se traducen en menor y rigor y flexibilización, en cuanto la economía se encuentre solvente y activa se observa una aplicación mucho más enfocada a la justicia social a través de la redistribución de la riqueza, dando a notar que las finanzas extra fiscales son el nuevo motor económico estatal para alcanzar sus objetivos como es el bienestar y justicia social. Así lo define Ramón Valdés Costa.- “La nota característica del derecho contemporáneo está

⁶⁵ CAZAR FLORES RAMIRO, “Derechos y discapacidad de las palabras a los hechos”, Quito, 2003, PPL Impresores, Primera edición. 15

dada por las transformaciones fundamentales registradas en todas sus ramas. Muchas de ellas han reorganizado sustancialmente la convivencia y cooperación humanas y otras han surgido al amparo de nuevas necesidades”.⁶⁶

En esa transformación han influido indudablemente las nuevas doctrinas sociales y las grandes conmociones políticas de este siglo. Pero como lo enseña dicho autor, en ese proceso parecería existir un rasgo común constituido por la incorporación a todos los derechos, incluso a los de los países conservadores, de soluciones inspiradas en el principio de “Bienestar para todos”. El Principio de Igualdad se sustenta fundamentalmente en el principio de dignidad humana, estos principios se contraponen a medidas discriminatorias volviéndolas ilegítimas, es en este particular donde radica la importancia de los tratados y convenciones que en primera instancia buscan una igualdad plana, pero que con el tiempo la han vuelto integral convirtiéndose en equitativa.

En cuanto a la aplicación de estos principios, de manera más evidente se lo puede observar en materia internacional tributaria, ya que estos principios están textualmente intrínsecos en las constituciones de cada país, estos se afianzan al momento de firmar convenios y tratados internacionales, en el que cada estado miembro dispense un trato igualitario para con los demás estados, es así que si existe un tratado de doble imposición, los países firmantes aseguren que sus conciudadanos serán tratados de forma homogénea, sin discriminación de ninguna clase y los beneficios sean recíprocos entre los habitantes de los estados involucrados.

Se beneficia y se nutre la legislación tributaria, ya que la aplicación de medidas más favorables y avances en la ley dan un punto de partida al país con menos desarrollo normativo en temas tributarios, sobre todo los de aplicación a grupos vulnerables como lo son los contribuyentes con discapacidad.

En conclusión y como generalidad salvo excepciones todas consagran el derecho a la propiedad que tienen sus conciudadanos y la capacidad contributiva de cada uno de ellos

⁶⁶ Susana Camila Navarrine directora, DERECHO TRIBUTARIO, DOCTRINAS ESENCIALES, Revista jurídica Argentina, revista de impuesto, Buenos Aires, editorial fondo editorial de derecho y economía.61

teniendo que respetar el derecho que tienen a una vida digna tanto individual como familiar, por lo que la aplicación de tributos no puede violar el derecho a la propiedad, es decir no pueden ser confiscatorios, por lo que los estados partes con el fin de incentivar la inversión crean un sistema tributario progresivo en concordancia con lo que manifiesta El art. 21, 2 de la Convención Interamericana sobre Derechos Humanos:

Derecho a la Propiedad Privada

2. Ninguna persona puede ser privada de sus bienes, excepto mediante el pago de indemnización justa, por razones de utilidad pública o de interés social y en los casos y según las formas establecidas por la ley.

Por lo que impuestos altos se pueden traducir en confiscatorios.

Dentro de nuestro estudio asemejaremos a la persona con discapacidad como un negocio en dificultades financieras, al cual se le impone una cuantiosa contribución, la cual por su situación se le hace difícil de solventar, lo que lleva a que este quiebre, lo que ocurre con el aumento sin fundamento del rango de discapacidad, los igualó al resto de contribuyentes sin discapacidad, dejando de lado sus necesidades individuales, es decir dejaron de padecer una discapacidad para el régimen tributario, quedándose sin derechos a las exenciones de las que antes se beneficiaban, por lo que el impuesto a la renta en su caso se torna confiscatorio.

1.7.1 Exenciones

Es generalizada la fórmula que permite en la mayoría de las estructuras que conforman el poder público nacional, establecer medidas que faciliten algún tipo de ayuda o beneficio de carácter económico a cierta parte de la población, para el pago de los impuestos como medida obligatoria en el campo tributario. Esto se lleva a cabo, con el fin de impulsar la realización de determinadas actividades que se estiman de interés público, y que al mismo tiempo tengan un impacto en favor de los ciudadanos y del desarrollo social y económico de un país.

Estas medidas que son conocidas como benéficos de carácter fiscal pueden comprender varios mecanismos tales como exoneraciones de carácter fiscal, reducciones del pago de impuestos o el otorgamiento de subvenciones de diversas formas. Algunos autores como Soler nos dicen que estas medidas pueden entenderse como “ el estímulo que en relación con una determinada conducta puede provocar el reconocimiento de un beneficio fiscal.”⁶⁷ Es así, como este tipo de medidas son conductas que el Estado fomenta para lograr que un determinado beneficio, se convierta en un hecho imponible exento de toda obligación desde la óptica del derecho tributario.

Con respecto a este tema, podemos decir que la exoneración en materia tributaria consiste en una determinada técnica que puede tener varios efectos de caracteres jurídicos fundamentales, como por ejemplo impedir el nacimiento de la obligación tributaria exención total, cuando se reduce su cuantía exención parcial del pago de tributo y a través de bonificaciones o deducciones.⁶⁸

Por otra parte Lanziano nos dice que las exenciones tributarias:

...consiste en la dispensa legal de pago o en la no exigibilidad del tributo. Es decir, expresado de una manera diversa, que en toda situación exentiva, se produce la relación tributaria y como consecuencia, nace la deuda tributaria, la carga obligacional, la cual no puede ser exigida por el ente público acreedor, en mérito al precepto legal.⁶⁹

En este sentido, podemos mencionar que la exenciones de determinadas obligaciones tributarias componen un mandato de carácter legal, manifestado a través de dos preceptos el primero de ellos, la sujeción y el segundo la exención propiamente dicha, de manera que la obligación tributaria puede nacer pero no ser exigible. De esta forma hay que dejar claro que la naturaleza de la exención en materia tributaria no afecta de ningún modo el nacimiento de la misma, sino el de su exigibilidad. Por ello, debe existir una debida separación entre el hecho que la genera, que está establecido en la Ley y que a su vez tipifica el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación, y aparte el

⁶⁷ Soler Roch. Incentivos a la inversión y justicia tributaria Civitas. Madrid. 1983. p.20.

⁶⁸ Herrera Molina. Pedro Manuel. La Exención Tributaria. Editorial Colex, Madrid 1990 Op. Cit. p. 85

⁶⁹ Lanziano. Teoría general de la exención tributaria, Buenos Aires, De palma, 1979, p. 14. Citado por Torrealba A. La exención: ¿dispensa legal de la obligación tributaria o modalidad del hecho generador .

presupuesto de hecho de la exención cuya ejecución determina la no exigibilidad de la obligación tributaria del hecho generador.

La moderna doctrina concibe que las exenciones como figura tributaria tienen una doble modalidad, la del hecho que da lugar al nacimiento de la obligación tributaria que son los llamados supuestos gravados, y la llamada supuestos exentos que dan lugar al nacimiento pleno o parcial de la obligación tributaria. Es así como, la exención genera un efecto de carácter negativo de no nacimiento pleno de la obligación de carácter tributario para lo cual Herrera nos dice:

la obligación tributaria está exenta (o derogada), o surge con un monto más reducido, de conformidad como está lo define la norma tributaria (hecho imponible). Por ello, la mayoría de la doctrina concluye que la exención no constituye un derecho subjetivo, sino una situación objetiva, configuradora del tributo.⁷⁰

Ahora bien, Ecuador se define en palabras de su Constitución como un Estado democrático de justicia, que busca ante todo la atención especial de grupos que se consideran de atención prioritaria dentro de la sociedad. En atención a esta disposición de carácter constitucional, se encuentran las personas con discapacidad que dada a su condición médica, se les garantiza derechos y garantías que están recogidas en la carta magna como por ejemplo las establecidas en el artículo 47 que en su numeral 4.

Se reconoce a las personas con discapacidad, los derechos a:

(...)4. Exenciones en el régimen tributario.⁷¹

Esta norma de carácter constitucional busca incorporar un sentido de justicia social a las personas con alguna discapacidad en un todo de acuerdo a lo establecido en la Constitución del Ecuador (2008) a lo que Serrano nos dice:

(...) la norma de exención incorpora un contenido de justicia que se proyecta sobre el hecho imponible, configurándolo y codefiniéndolo, y, en segundo lugar, la norma de exención no es una norma excepcional o de negación del tributo, sino una norma que

⁷⁰ Herrera M. La Exención Tributaria. Editorial Colex, Madrid 1990 Op. Cit. p. 36

⁷¹ Constitución del Ecuador (2008). Congreso Nacional

incorpora un contenido positivo cuyo fundamento válido se encuentra en la proyección de los principios de justicia o de los fines concretos de la política social, económica (...) ⁷²

En este sentido, el Código Tributario del Ecuador, como norma que regula la acción de función tributaria, en su artículo 31 determina que la “exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social”. ⁷³

Por su parte El artículo 9 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno de Ecuador, enumera cada uno de los casos en los cuales opera este beneficio fiscal, consagrando su numeral 12, el caso específico de los contribuyentes con discapacidades que establece lo siguiente:

Artículo 9.Exenciones. Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos:

12) Los obtenidos por discapacitados, debidamente calificados por el organismo competente, en un monto equivalente al triple de la fracción básica exenta del pago de impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley; así como los percibidos por personas mayores de sesenta y cinco años, en un monto equivalente al doble de la fracción básica exenta del pago del impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley.

Como hemos podido observar, el principio de universalidad de las cargas públicas debe ser acatado por todos los sujetos que integran el supuesto contemplado en las normas de carácter tributario, exceptuando a aquellas que por disposición de la ley representan el punto de quiebre de este principio, dando pie al nacimiento de la denominada exención tributaria. Figura de naturaleza excepcional tributaria que encuentra su origen desde la óptica constitucional tributaria para la búsqueda del interés o bien público en aras de que su cumplimiento los principios de igualdad, convivencia y política económica de las personas con discapacidad.

1.7.2 Deducciones

⁷² Serrano L. Citado por Martínez de Pisió, Juan Arrieta. Op. Cit. p. 14

⁷³ Código Tributario. Congreso Nacional.

Las deducciones pueden tener 2 acepciones, por lo que es necesario citar al autor Diego Valadéz quien claramente diferencia los dos tipos de deducciones que existe y estas son las contables y las de carácter tributario⁷⁴, la diferencia es necesaria señalarla, ya que, la contable se la realiza al momento de una liquidación o declaración de impuestos en la que se refleja los gastos incurridos por parte del contribuyente ya sea en el giro del negocio o sus gastos personales deducibles; por otra parte van las deducciones tributarias las cuales se aplican al tributo y se aplican en casos determinados por la ley, en nuestra realidad son los que se aplican a las personas con discapacidad.

Ahora bien debemos definir qué se entiende por deducción, según Dino Jarach las deducciones “son gastos necesarios para obtener las ganancias o mantener la fuente de las mismas”⁷⁵, el autor José Francisco Plascencia define a la deducción como aquellas partidas que la ley permite restar de los ingresos gravados del contribuyente, para así conformar la base imponible sobre la cual se paga impuesto⁷⁶, en conclusión son valores que son restados, rebajados o descontados del valor del ingreso obtenido para precautelar la producción y obtener una base imponible más justa.

El Derecho tributario o Derecho fiscal en Ecuador se ejerce a través de los órganos que componen el Estado con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público en aras a la consecución del bien común. Esta realidad está sujeta al mismo tiempo, al otorgamiento de beneficios de carácter fiscal que pueden comprender varios mecanismos tales como devoluciones, exoneraciones de carácter fiscal, reducciones del pago de impuestos o el otorgamiento de subvenciones de diversas formas. En el caso del Ecuador esta política guarda armonía con lo establecido en la Constitución del Ecuador (2008), y demás leyes de carácter especial en la materia que han determinado una serie de normas orientadas a favorecer a las personas con discapacidad.

Ecuador a través de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno establece dentro de su articulado una serie de normas orientadas a favorecer a las personas con discapacidad,

⁷⁴ Valadéz, Diego, *Enciclopedia jurídica mexicana*, tomo III, México, Fondo Editorial Unam, 1996, p. 32.

⁷⁵ Jarach, Dino *Finanzas Públicas y derecho Tributario*, Buenos Aires, AbeledoPerrot, 1999, p 574.

⁷⁶ Plascencia Rodríguez, José Francisco, *Las Deducciones*, México, Fondo Editorial UNAM, 1996, 33

en el Pago del Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado, y a los Consumos especiales. Estas disposiciones de carácter doctrinal se encuentran tipificadas en el artículo 74 que establece lo siguiente:

El IVA pagado por personas con discapacidad. El IVA pagado por personas con discapacidad, que estén calificadas por el organismo competente, en la adquisición de vehículos ortopédicos o no ortopédicos importados o adquiridos localmente, siempre que estén destinados para el uso y traslado de personas con discapacidad; aparatos médicos especiales, materia prima para órtesis y prótesis, tienen derecho a que ese impuesto les sean reintegrados, sin intereses en un tiempo no mayor a noventa días, a través de cheque u otro medio de pago. Se reconocerá intereses si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el IVA reclamado. El Servicio de Rentas Internas determinará el trámite a seguir para su devolución.⁷⁷

Como puede observarse según lo refleja la normativa legal antes mencionada para hacer efectiva la devolución del IVA, las personas con discapacidad tendrán que ser calificadas como discapacitadas por el organismo competente es decir, el Consejo Nacional de Discapacitados (CONADIS) que es el órgano ejerce políticas generales en materia de discapacidades dentro de las cuales se encuentran prevención de discapacidades, y la atención e integración social de las personas con discapacidad.

Luego de la evaluación y posterior calificación del discapacitado por parte de CONADIS el discapacitado para hacer efectivo la devolución del IVA, tendrá que realizarlo vía digital por internet, basta que el solicitante se acerque una sola vez personalmente a las dependencias del Servicio de Rentas Internas solicitar la devolución del IVA pagado por medio del formulario de solicitud de devolución de IVA Personas con Discapacidad, copia del carné emitido por el Ministerio de Salud, copia de la cédula de ciudadanía del beneficiario, copia del certificado de votación y los originales de los comprobantes de venta e importación

Las sociedades por su parte, también obtienen los incentivos tributarios de las deducciones, contempladas por ejemplo en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión y su artículo 24, literal C contiene “Las deducciones adicionales para el cálculo del impuesto a la renta, como mecanismos para incentivar la mejora de productividad,

⁷⁷ Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Congreso Nacional

innovación y para la producción eco-eficiente” y el literal F, prevé “La deducción para el cálculo del impuesto a la renta de la compensación adicional para el pago del salario digno” y finalmente, el numeral 3, determina que “Para zonas deprimidas: Además de que estas inversiones podrán beneficiarse de los incentivos generales y sectoriales antes descritos, en estas zonas se priorizará la nueva inversión otorgándole un beneficio fiscal mediante la deducción adicional del 100% del costo de contratación de nuevos trabajadores, por cinco años.”⁷⁸

1.8 Situación de las personas con discapacidad en el Derecho Comparado.

La protección de los derechos de las personas con discapacidad se ven directamente relacionadas con el tema de los Derechos Humanos. Es evidente, que esta situación ha sido tomada en cuenta por la Comunidad Internacional a través de su normativa al consagrar y garantizar principios fundamentales y universales que permitan la protección de las personas con discapacidad fundamentalmente en base a los principios de no discriminación, igualdad de trato y de oportunidades ante la sociedad. Dentro de las disposiciones de carácter internacional para la protección de los Derechos de los Discapacitados están por ejemplo Declaración Americana de los Derechos del Hombre (1948), Declaración Universal de los Derechos Humanos (1969), Pacto Internacional de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales (1966).

Sobre este tema las Naciones Unidas, en su artículo 15 establecen que:

Los estados tienen la obligación de crear las bases jurídicas para la adopción de medidas encaminadas a lograr los objetivos de la plena participación y la igualdad de las personas con discapacidad. (...) 3. La legislación nacional relativa a las personas con discapacidad, puede adoptar dos formas diferentes. Los derechos y deberes pueden incorporarse en la legislación general o figurar en una legislación especial.⁷⁹

Esta situación ha permitido que algunos Estados en la actualidad hayan otorgado al tema de los discapacitados la importancia que amerita realizando sucesivas reformas de

⁷⁸ Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión (2010), Título III, “De los Incentivos para el Desarrollo Productivo”.

⁷⁹ Normas Uniformes sobre la igualdad de oportunidades para las personas con discapacidad de las Naciones Unidas, Resolución No. [A/RES/48/96], de 4 de marzo de 1994, recuperado el 15 de marzo de 2015 de <http://www.un.org/documents/ga/res/48/ares48-96s.htm>

carácter legislativo, aplicación de políticas públicas en esta materia como a su vez la implementación de planes o programas de ayuda para este tipo de personas que representan un grupo vulnerable para las sociedades en esta era.

En este contexto, algunos países se han pronunciado sobre la aplicación de beneficios de carácter tributario para estas personas que suelen tener menos oportunidades económicas, peor acceso a la educación y tasas de pobreza más altas. Eso se debe principalmente a la falta de servicios que les puedan facilitar la vida (como acceso a la información o al transporte) y porque tienen menos recursos para defender sus derechos.

En este sentido, se realizara una evaluación de la situación de los discapacitados en los países de América del sur bajo el criterio del cambio constitucional que se ha ido emancipado en los textos constitucionales de muchos de los países que encuentran puntos de convergencia en la limitación del poder y un fuerte contenido democrático con especial atención a lo social.

En las Constituciones Políticas de Bolivia y Colombia, en la actualidad se mantiene el uso de términos inadecuados cuando se hace referencia a las personas con discapacidad se les denomina “personas inutilizadas, disminuidos físicos, sensoriales y psíquicos, personas con limitaciones físicas y mentales, persona incapacitada, inválidos, impedidos o minusválidos” es por ello, que esta situación es preocupante ya que se hace una diferencia de las personas en función de la dificultad que podrían tener para realizar ciertas actividades.

Por otro lado, es pertinente señalar que la Constitución Política de Colombia en su artículo 13 en concordancia con la Constitución de la República del Ecuador artículos 47, 48, 49, 51 numeral 6, 61 numeral 7, 66 numeral 3 literal b, 81, 156, 330, 341, 369, 381 contemplan a la discapacidad como una causal de no discriminación. Es por ello, que Ecuador prevé como disposición de carácter constitucional la obligación que tiene la sociedad y la familia de hacer todo lo posible para alcanzar la igualdad de oportunidades para las personas con discapacidad. De igual manera, el principio de integración social bajo el que está incluido en las Constituciones de Colombia artículo 47, Ecuador artículos 50 y 53 y la de Venezuela artículo 81.

Respecto a los derechos que han sido mencionados en el marco constitucional, el derecho a la salud, a la educación y al trabajo son los que más atención han recibido de parte de algunos países de la región, sobre todo el primero en donde 5 países a excepción de Chile que contemplan una atención especial para la persona con discapacidad; mientras que los otros dos derechos han sido previstos constitucionalmente en Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela. Así, se puede concluir que en el marco constitucional, que Bolivia es el país que limita la protección de las personas con discapacidad al sector salud, en tanto que la Constitución del Ecuador establece más ámbitos de protección al disponer medidas que eliminen barreras de comunicación, urbanísticas, arquitectónicas y de accesibilidad en el transporte (art. 53°), además de señalar un tratamiento preferente en la obtención de créditos, exenciones y rebajas tributarias de conformidad con la ley (art. 53°) y una atención preferente para las personas con discapacidad tanto en el sector público y privado (artículos 47° y 50°), como en el deporte (art. 82°).

En el caso particular de Chile en cuya Constitución no se prevé ninguna norma a favor de las personas con discapacidad, lo cual no implica que se haya dejado de atender a este sector de la población, como se podrá apreciar más adelante.

Teniendo en cuenta esta disposición, la Constitución Política y las normas especializadas, son las principales referentes en el marco normativo para determinar el grado de protección jurídica que establece el estado en favor de las personas con discapacidad en el ámbito latinoamericano.

En este contexto el año 2004 por la XIII Cumbre de jefes de estado y de gobiernos de la comunidad iberoamericana de naciones (Declaración de Santa Cruz de la Sierra, Bolivia, de noviembre del 2003) como el Año Iberoamericano de las personas con discapacidad, con el objetivo de avanzar en la implementación de normas y sobre todo de políticas públicas en favor de este sector de la población.

Al respecto, los países de la región andina, han estado implementando políticas a fin de lograr la integración de las personas con discapacidad, las mismas que varían según la forma en que han sido incorporadas en las acciones de interés público, así por ejemplo en

Ecuador se encuentra el I plan Nacional de discapacidades de 1991, II plan nacional de discapacidades 2004.

En la región andina, todos los países han adoptado medidas que de una u otra forma prevén el fomento del trabajo de las personas con discapacidad además de una protección especial a la labor que desempeñan. Así, se ha previsto de inserción de personas con discapacidad en el trabajo a través del establecimiento de un número de vacantes en el sector público y la implementación de programas sobre la capacitación laboral para las personas con discapacidad o de entidades que cumplen la función de intermediación laboral entre trabajador con discapacidad y el empleador.

En Ecuador, a través del Ministerio del Trabajo, el estado coordina con los servicios de educación, salud y bienestar social para llevar a cabo una formación profesional y ocupacional a fin de posibilitar una adecuada inserción laboral de la persona con discapacidad. Así mismo garantiza la formación adiestramiento y readaptación profesional de las personas con discapacidad que no pueden obtener y conservar un empleo en los sectores formal e informal de trabajo, o como una forma autónoma, previa a la integración laboral estable.

En algunos países de la región andina, se han desarrollado y se viene desarrollando planes nacionales que tratan el tema de la discapacidad desde una visión más integral que las políticas públicas establecidas en determinados sectores, ya que han sido trabajados de manera conjunta por los ministerios relacionados con la temática social y que a su vez son coordinados por los organismos ejecutores de las políticas de discapacidad.

Estos planes nacionales se caracterizan por establecer políticas que tienen como fin la integración y hasta la inclusión de las personas con discapacidad en un marco de equiparación de oportunidades.

Sobre la base de un análisis de derecho internacional, de los derechos humanos y del derecho interno de los países andinos es posible constatar que la tutela de los derechos de las personas con discapacidad tiene serias deficiencias y limitaciones tanto en el ámbito normativo como en el de las políticas públicas.

La situación de discriminación y exclusión de las personas con discapacidad va acompañada de la falta de sensibilización de parte de la sociedad. La combinación de ambos factores provoca la existencia de distintos niveles de discriminación y estigmatización entre el mismo grupo de referencia, lo cual nos permite identificar casos de discriminación múltiple por razón de género y discapacidad y casos de grupos segregados dentro del universo de las personas con discapacidad. Ejemplo de ello es el caso de las personas con discapacidad mental, así como el empleo de una terminología inadecuada para hacer referencia a este sector de la población. Sobre este tema, Stang manifiesta que:

El monitoreo Internacional sobre el derecho a las personas con discapacidad en las Américas, realizado por la red internacional sobre Discapacidad (IDRM) sostiene que aunque la información estadística sobre la cantidad de niños con discapacidad que asisten a la escuela es poco confiable, en general puede sostenerse que ellos suelen ser excluidos, discriminados del sistema educativo de la Región.⁸⁰

En el sistema universal de protección de los derechos humanos, a pesar de que en la década de los años 70 se empezó a establecer un marco de protección para las personas con discapacidad, fue recién en 1993, con la aprobación de normas uniformes sobre la igualdad de oportunidades para las personas con discapacidad, que se dio inicio a la constitución de un sistema de protección especial para este sector de la población, siendo la adopción de una convención internacional que tutele los derechos de las personas con discapacidad, uno de sus principales objetivos.

Por otro lado, en el sistema interamericano de protección de los derechos humanos es de destacar la adopción de la convención interamericana para la eliminación de todas las formas de discriminación contra las personas con discapacidad, la cual complementa el marco de protección establecido de manera general en este sistema. Sin embargo, llama la atención que el comité para la eliminación de todas las formas de discriminación contra las personas con discapacidad, establecido por la convención, aún no haya celebrado su primera reunión. Esta situación genera un retroceso en la tutela de los derechos de las personas con discapacidad ya que de poco sirve tener un instrumento convencional si no se sabe si los estados parte cumplen con los compromisos adquiridos.

⁸⁰ Stang M. Las Personas con discapacidad en América Latina: del reconocimiento jurídico a la desigualdad real. Chile (2011)

En el ámbito de la región andina, el tratamiento a los discapacitados en materia jurídica ha evolucionado en los últimos años así, lo colige la sucesiva reforma y aprobación de normativas constitucionales y leyes de caracteres especial que tratan la materia. Esta realidad ha permitido que la inserción en los ordenamientos jurídicos internos se materializara de forma armónica con las disposiciones y acuerdos de carácter internacional en materia de Derechos Humanos que han suscrito la mayoría de los países. Sobre este tema Vásquez menciona lo siguiente:

Existe legislación específica en 62% de los países; cada país cuenta con una serie de normas y leyes propias que, directa o indirectamente, tratan el tema de la discapacidad. La legislación sobre las discapacidades ha ido evolucionando gracias a la preocupación de los propios discapacitados y de las instituciones que les prestan servicios y atención. Estas comprenden a las organizaciones de personas con discapacidad o que les prestan apoyo y abogan por la sanción de legislación específica a nivel nacional; los consejos nacionales que tienen como función garantizar la aplicación de esas leyes y la creación de programas y actividades nacionales relacionadas con el tema, y, por último, las instituciones que establecen las políticas generales a nivel nacional.⁸¹

Estas consideraciones permiten hoy en día tener una visión más clara del papel de los discapacitados en la sociedad que al tenor de ser considerados personas con características vulnerables o con discapacidad ha conseguido un posicionamiento diferente en la actualidad.

Bajo este escenario, las personas con discapacidad hoy en día no solo han conseguido ser posicionadas dentro de los sistemas normativos de carácter internacional y nacional de los países que se han estudiado, sino que además de ello, las mismas han conseguido beneficios de carácter tributario que le permiten la exoneración de impuestos como por ejemplo lo establecido en las Constitución del Ecuador que en su artículo 47, consagra:

El Estado garantizará políticas de prevención de las discapacidades y, de manera conjunta con la sociedad y la familia, procurará la equiparación de oportunidades para las personas con discapacidad y su integración social.

⁸¹ Vásquez. A. La discapacidad en América Latina.

Se reconoce a las personas con discapacidad, los derechos a:

(...)4. Exenciones en el régimen tributario.⁸²

Por su parte Venezuela en la Constitución de la República Bolivariana establece en su artículo 21 lo siguiente

La ley garantizará las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad ante la ley sea real y efectiva; adoptará medidas positivas a favor de personas o grupos que puedan ser discriminados, marginados o vulnerables; protegerá especialmente a aquellas personas que por alguna de las condiciones antes especificadas, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se cometan.⁸³

Al respecto Venezuela en la actualidad cuenta con una Ley para las personas con Discapacidad que establece en su artículo 45 lo siguiente:

La importación al país de medicamentos, ayudas técnicas, equipos, aparatos, utensilios, instrumentos, materiales y cualquier producto tecnológico o recurso útil y necesario que posibilite la integración personal, familiar o social de las personas con discapacidad, podrá ser exonerada del pago de aranceles, tasas y otros derechos aduanales, a solicitud de personas naturales con discapacidad para uso propio o por medio de familiar o de persona natural a cuyo cargo esté, personas jurídicas sin fines de lucro u organizaciones de personas con discapacidad. El Poder Ejecutivo podrá establecer otros requisitos y las condiciones para conceder la exoneración.⁸⁴

⁸² Constitución del Ecuador (2008). Congreso Nacional.

⁸³ Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Asamblea Nacional

⁸⁴ Ley para las Personas con Discapacidad. Asamblea Nacional

Capítulo segundo

Exenciones tributarias inaplicadas

2.1 Fines Fiscales y Extra Fiscales de la tributación en el Ecuador y su incidencia tributaria respecto de los contribuyentes con discapacidad

Antes de entrar en materia, es necesario implementar este acápite con el fin de poner en claro cómo se están aplicando los beneficios tributarios para con las personas con discapacidad. En materia tributaria existen dos tipos de impuestos o tributos, los cuales son los ortodoxos y heterodoxos, los primeros con fines netamente fiscales, es decir de recaudación para las arcas del estado, entre los que encontramos impuesto a la Renta, IVA, Impuesto Predial, entre otros. En cambio los heterodoxos lo que buscan es cambiar o erradicar un hábito o comportamiento de la población, e inclusive con lo recaudado invertirlo en programas para tratar las consecuencias de dichos comportamientos, para ser más específicos y claros a continuación un ejemplo, en Inglaterra se introdujo un impuesto a las bebidas azucaradas, el cual tiene dos finalidades las cuales no tienen nada que ver con fines fiscales, en primer lugar desincentivar el consumo de bebidas altas en azúcar y por otro invertir lo recaudado en programas de actividades deportivas en los centros educativos para fomentar el deporte y la recreación en los niños y adolescentes.

En Ecuador se planteó una idea similar al querer gravar la comida “chatarra” o “rápida”, lo cual buscaba disminuir el consumo de este tipo de alimentos altos en calorías y grasas, y crear un fondo para tratar los problemas de salud que genera la ingesta continua y a largo plazo de este tipo de productos. En estos ejemplos hemos podido tener un acercamiento claro a los conceptos de Fiscalidad y Extrafiscalidad, ahora bien en cuales de estos dos tipos tributarios podemos ubicar a las exenciones o beneficios tributarios para las personas con discapacidad.

Si bien una exención conlleva pérdidas para las arcas fiscales ya que deja de percibir dicho tributo, en el caso de las personas con discapacidad, no se ha configurado una exención como tal, sino más bien una especie de descuento o rebaja, y de lo que se paga no se han creado fondos para el tratamiento, rehabilitación o algún tipo de beneficio de acción directa, por lo que se debe tener y establecer como ortodoxo o Fiscal, ya que persigue fines

recaudatorios para el erario nacional, lo que conlleva a que de manera unilateral impone dicha erogación pecuniaria al sujeto pasivo, y en el caso que nos compete al contribuyente con discapacidad basándose en su capacidad contributiva de la cual hará el descuento de dos puntos por la base desgravada del año fiscal que corresponda, el resultado de esta operación será el tributo a pagar el cual irá a parar a las arcas como el impuesto de cualquier otro contribuyente cumpliendo su fin fiscal y recaudatorio.

El presente trabajo no busca adentrarse en estos conceptos para los cuales se han escrito infinidad de obras voluminosas, simplemente buscamos posicionarnos respecto de las exenciones tributarias de los contribuyentes con discapacidad, y entender el fin que buscan las políticas tributarias respecto de este segmento de la población ecuatoriana.

2.2 Leyes que contemplan exenciones tributarias a favor de los contribuyentes con discapacidad en el Ecuador.

Sin embargo de mencionar las diferentes leyes que contemplan beneficios tributarios para con las personas con discapacidad, el presente trabajo va encaminado en un estudio más profundo y focalizado en cuanto al impuesto a la renta, antes de entrar en materia propiamente dicha, se ha visto conveniente aclarar y mencionar conceptos que por su naturaleza deben ser citados para el mejor entendimiento de la tesis planteada, se tratará también sobre la limitación sobre la devolución del Impuesto al Valor Agregado IVA, como mención de interés sin focalizarnos en el mismo.

2.2.1 No Sujeción

Antes de poner en conocimiento las leyes que exoneran de impuestos a las personas con discapacidad debemos tener claro un concepto que no ha sido tratado pero que su importancia para iniciar el presente acápite es relevante, el concepto de no sujeción muchas veces no entendido, se trata simplemente de cuando no se ha realizado el hecho imponible, no nace la obligación tributaria, sin embargo esta puede ser objeto de estudio a manera de

normativa y fines didácticos "en aras de una delimitación didáctica más precisa del hecho imponible, se declara expresamente la no sujeción".⁸⁵

Esta no sujeción es de dos tipos: la simple, que trata del caso más sencillo, y que se da cuando no existe norma tributaria que contemple la existencia de un hecho imponible; la no sujeción expresa, es cuando explícitamente existe una norma expresa que declara la no sujeción al tributo.

La diferencia entre exenciones y deducciones con las no sujeciones realmente son muy sencillas ya que, ya que la no sujeción no nace a la vida jurídica tributaria por lo que no cabe ni deducción ni exención "... no cabe eximir o liberar de deberes que no han nacido."⁸⁶

Por lo que es muy difícil confundir estos tres conceptos e invocarlos indiscriminadamente, ahora bien, el legislador en su búsqueda de justicia social en todos los aspectos y atención prioritaria a los grupos vulnerables por medio de la discriminación positiva de la que ya conceptualizamos en líneas anteriores, busca aplicar las denominadas técnicas desgravatorias, la misma que podemos definir como un mecanismo que busca atenuar, reducir o suprimir un tributo, cuidándose de no erosionar la base imponible del tributo ni crear subterfugios para la evasión tributaria, dentro de los cuales trataremos unos pocos y los asimilaremos a la realidad ecuatoriana.

En primer lugar tenemos el mínimo exento que doctrinariamente se trata de:

El mínimo exento ha sido entendido doctrinalmente como la no tributación de una determinada cantidad por estar destinada, inefablemente, a la atención de las necesidades mínimas vitales, de manera que se conceptualizan como la posibilidad jurídica de excluir de la tributación, aquellos supuestos relativos a una figura impositiva concreta, caracterizados por no alcanzar en su valoración económica, un límite determinado.⁸⁷

En nuestro país se ha tomado muy en cuenta esta técnica al momento de declarar el impuesto a la renta, se permite al contribuyente restar de la base imponible los gastos personales en los que se incluyen cinco ítems importantes como es el caso de alimentación, salud, vivienda, educación y vestimenta, los cuales tienen un máximo de tope para ser

⁸⁵ MARTÍNEZ DE PISÓN, Juan Arrieta. Técnicas desgravatorias y deber de contribuir. Mc.Graw Hill/Interamericana de España. Madrid. España. 1999. p. 1.

⁸⁶ MARTÍNEZ DE PISÓN, Juan Arrieta. Op. Cit. p. 4.

⁸⁷ Ídem. p. 34.

tomados en cuenta, lo que configura en sí el mínimo exento, en el caso de las personas con capacidades especiales no se ha tomado en cuenta mínimos exentos en cuanto a equipos especiales de prótesis y órtesis, además de tratamientos convencionales de rehabilitación, los cuales deberían ser tomados ya que estos gastos son costosos y merman la economía del contribuyente con discapacidad.

Ley de Régimen Tributario Interno

Art. 10.- Deducciones.- En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.

En particular se aplicarán las siguientes deducciones:

(...) 16.- Las personas naturales podrán deducir, hasta en el 50% del total de sus ingresos gravados sin que supere un valor equivalente a 1.3 veces la fracción básica desgravada de impuesto a la renta de personas naturales, sus gastos personales sin IVA e ICE, así como los de su cónyuge e hijos menores de edad o con discapacidad, que no perciban ingresos gravados y que dependan del contribuyente.

Los gastos personales que se pueden deducir, corresponden a los realizados por concepto de: arriendo o pago de intereses para adquisición de vivienda, educación, salud, y otros que establezca el reglamento. En el Reglamento se establecerá el tipo del gasto a deducir y su cuantía máxima, que se sustentará en los documentos referidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y

Retención, en los que se encuentre debidamente identificado el contribuyente beneficiario de esta deducción.

Los costos de educación superior también podrán deducirse ya sean gastos personales así como los de su cónyuge, hijos de cualquier edad u otras personas que dependan económicamente del contribuyente. (...)⁸⁸

Por la norma legal antes transcrita observamos que la idea plasmada en el texto constitucional del Ecuador en cuanto a la filosofía de equidad con responsabilidad social que valora lo colectivo y lo individual fue reconocida por el constituyente cuando abordó el tema del sistema tributario. Esta realidad plasmada en la Constitución del Ecuador (2008), consagra el principio de progresividad para la ejecución de tal fin, pues la aplicación de este principio guarda armonía plena con los grandes objetivos de la política económica que esta instaurada en el Ecuador desde la aprobación del texto constitucional, el cual busca la justa redistribución de la riqueza en concordancia con el sistema económico social y solidario. En este contexto podemos inferir que la aplicación de este principio en la imposición de las

⁸⁸ Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, de la República del Ecuador, Codificación 26, Registro Oficial Suplemento 463 de 17-nov.-2004, Última modificación: 12-oct.-2016, Estado: Reformado

cargas fiscales le otorga a cierto grupo de personas beneficios desde el punto de vista tributario que por sus condiciones de vulnerabilidad son consideradas como grupos especiales de acuerdo a lo establecido por la Carta Magna.

Ahora bien, el marco normativo constitucional Ecuatoriano rige de manera directa la actuación de todas las acciones de los poderes públicos que conforman el Estado de modo que el Derecho tributario encuentra su nacimiento, ejecución y accionar de acuerdo a los parámetros que fije la Constitución como norma fundamental. Es así, que al estudiar la rama del derecho tributario constitucional, nos remitimos a los principios fundamentales que rige la misma que se han construido y consolidado como contrapeso jurídico doctrinario de las administraciones tributarias, en el interés de sujetarlas al respeto de los derechos fundamentales, en el marco de la dinamia y ejecutividad que tiene su misión recaudatoria.

Con respecto a este tema, es válido mencionar que los derechos fundamentales representa de alguna forma un límite al poder que se desprende del Estado en ejercicio de sus funciones es por ello, que es interesante tener en cuenta que si la Constitución en materia tributaria consagra ciertos beneficios en la materia los mismos, deben ser tomados en cuenta por los organismos encargados en la ejecución de la normativa tributaria.

Otro principio de relevante importancia para nuestro tema en estudio es el referido al principio de solidaridad que busca un salto de lo cuantitativo a lo cualitativo es decir, la búsqueda de mejores condiciones de vida que permitan un desarrollo económico sostenible con un mejor ambiente y naturaleza en favor de la construcción paulatina de un mejor sistema tributario que otorgue derechos y garantías en armonía con lo dispuesto en la Constitución como norma fundamental.

Por otra parte, cabe destacar que la Republica del Ecuador ha experimentado varias reformas a su normativa tributaria desde el año 2007, las cuales han permitido modificar, derogar y promulgar nuevas normas en la materia tributaria las cuales dentro de otros fines han contemplado beneficios fiscales para las personas con discapacidad. Es por ello, que en nuestro tema actual de estudio nos remite considerablemente a revisar las normativas que contienen estos tributos para las personas con discapacidad.

Es oportuno aclarar antes de comenzar la revisión doctrinal que las personas con discapacidad constituyen un sector de población heterogéneo, que precisan una protección singularizada en el ejercicio de los derechos humanos y libertades básicas, debido a las necesidades específicas derivadas de su situación de discapacidad y de pervivencia de barreras que evitan su participación plena y efectiva en la sociedad en igualdad de condiciones con las demás personas. Sobre este tema, el Reglamento general de las personas con Discapacidades en su artículo 3 establece:

Se considera persona con discapacidad o toda persona que, como consecuencia de una o más deficiencias físicas, mentales y/o sensoriales, congénitas o adquiridas, previsiblemente de carácter permanente se ve restringida en al menos un treinta por ciento de su capacidad para realizar una actividad dentro del margen que se considera normal, en el desempeño de sus funciones o actividades habituales.⁸⁹

Dentro de este contexto, la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad (CDPD) en el año 2006 establece:

La discapacidad es un concepto que evoluciona y que resulta de la interacción entre las personas con deficiencias y las barreras debidas a la actitud y al entorno que evitan su participación plena y efectiva en la sociedad, en igualdad de condiciones con las demás.⁹⁰

Ahora bien, la Constitución del Ecuador (2008), ha determinado una serie de normas que están orientadas a favorecer a las personas con discapacidad, que como ya se mencionó son preceptos de carácter de obligatorio cumplimiento que contribuyen a ayudar he incentivar el desarrollo integral dentro de la sociedad a estas personas como elementos activos de la misma.

Es por ello, que en materia tributaria la carta Magna del Ecuador establece en su artículo 48 los siguientes principios constitucionales sobre las personas discapacitadas.

En materia de exenciones el texto constitucional establece que las personas con discapacidad están exentas del pago del mismo según lo establecido en el artículo 47 numeral cuarto de la Carta Magna.

⁸⁹ Asamblea Nacional. *Reglamento General de las Personas Discapacitadas*, artículo 3

⁹⁰ Organización de las Naciones Unidas. *Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad*

Art. 47 El Estado garantizará políticas de prevención de las discapacidades y, de manera conjunta con la sociedad y la familia, procurará la equiparación de oportunidades para las personas con discapacidad y su integración social.⁹¹

Se reconoce a las personas con discapacidad, los derechos a:

4) Exenciones en el régimen tributarlo.

Esta norma de carácter constitucional busca incorporar un sentido de justicia social a las personas con alguna discapacidad a lo que Serrano nos dice:

la norma de exención incorpora un contenido de justicia que se proyecta sobre el hecho imponible, configurándolo y codefiniéndolo, y, en segundo lugar, la norma de exención no es una norma excepcional o de negación del tributo, sino una norma que incorpora un contenido positivo cuyo fundamento válido se encuentra en la proyección de los principios de justicia o de los fines concretos de la política social, económica (...)⁹²

El Código Tributario del Ecuador como cuerpo de carácter legal que establece la normativa general en materia de tributación y regula la acción de función tributaria en su artículo 31 define la exención de la siguiente manera “exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social”.⁹³

Por su parte el artículo 9 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno de Ecuador enumera cada uno de los casos en los cuales está contemplado este beneficio fiscal, consagrando su numeral 12, el caso específico de los contribuyentes con discapacidades que establece lo siguiente:

Art. 9.- Exenciones.- Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos:

12.- Los obtenidos por discapacitados, debidamente calificados por el organismo competente, en un monto equivalente al doble de la fracción básica gravada con tarifa cero

⁹¹ Asamblea Nacional. *Constitución del Ecuador*, artículo 47 tomado de http://www.asambleanacional.gov.ec/documentos/constitucion_de_bolsillo.pdf el 25 de agosto; 1:00pm

⁹² Fernandez Silvia. *Las exoneraciones y desgravaciones Tributarias a la luz de los Principios Constitucionales*. Tomado de <http://e-archivo.uc3m.es/bitstream/handle/10016/19183/FCI-2004-8-fernandez.pdf?sequence=1>.Pp.8, el 25 de agosto del 2016, 1:00 pm

⁹³ Asamblea Nacional. *Código Tributario.*, artículo 31 Tomado de http://www.consultorasdelecuador.com/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=53, l 25 de agosto del 2016, 2:30 pm

del pago del impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley; así como los percibidos por personas mayores de sesenta y cinco años, en un monto equivalente al doble de la fracción básica exenta del pago del impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley;

Se considerará persona con discapacidad a toda persona que, como consecuencia de una o más deficiencias físicas, mentales y/o sensoriales, congénitas o adquiridas, previsiblemente de carácter permanente se ve restringida en al menos un treinta por ciento de su capacidad para realizar una actividad dentro del margen que se considera normal, en el desempeño de sus funciones o actividades habituales, de conformidad con los rangos que para el efecto establezca el CONADIS.⁹⁴

La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno establece dentro de su articulado una serie de normas orientadas a favorecer a las personas con discapacidad, en el pago del Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado, y a los Consumos especiales. Estas disposiciones de carácter doctrinal se encuentran tipificadas en el artículo 74 que establece lo siguiente:

Art. 74.- El IVA pagado por personas con discapacidad.- Las personas con discapacidad tienen derecho a que el impuesto al valor agregado que paguen en la adquisición de bienes y servicios de primera necesidad de uso o consumo personal, les sea reintegrado a través de la emisión de cheque, transferencia bancaria u otro medio de pago, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa (90) días de presentada su solicitud de conformidad con el reglamento respectivo.

Si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el impuesto al valor agregado reclamado, se reconocerán los respectivos intereses legales.

La base imponible máxima de consumo mensual a la que se aplicará el valor a devolver podrá ser de hasta dos salarios básicos unificados del trabajador, vigentes al 1 de enero del año en que se efectuó la adquisición, de conformidad con los límites y condiciones establecidos en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

En los procesos de control en que se identifique que se devolvieron valores indebidamente, se dispondrá su reintegro y en los casos en los que ésta devolución indebida se haya generado por consumos de bienes y servicios distintos a los de primera necesidad o que dichos bienes y servicios no fueren para su uso y consumo personal, se cobrará una multa del 100% adicional sobre dichos valores, mismos que podrán ser compensados con las devoluciones futuras.

El IVA pagado en adquisiciones locales, para su uso personal y exclusivo de cualquiera de los bienes establecidos en los numerales del 1 al 8 del artículo 74 de la Ley Orgánica de Discapacidades, no tendrán límite en cuanto al monto de su reintegro.

⁹⁴ Asamblea Nacional. *Ley de Régimen Tributario Interno*, artículo 9 tomado de www.sri.gob.ec/...c64f.../LEY+DE+REGIMEN+TRIBUTARIO+INTERNO-2015.pdf, el 25 de agosto del 2016, 2:45 pm Numeral 12 reformado por Ley No. 00, publicada en Registro Oficial Suplemento 796 de 25 de Septiembre del 2012.

El beneficio establecido en este artículo, que no podrá extenderse a más de un beneficiario, también le será aplicable a los sustitutos (...)⁹⁵

El artículo 125 literal i del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones contempla exenciones para las personas con discapacidad, el cual expresa lo siguiente:

Están exentas del pago de todos los tributos al comercio exterior, excepto las tasas por servicios aduaneros, las importaciones a consumo de las siguientes mercancías:

i. Los aparatos médicos, ayudas técnicas, herramientas especiales, materia prima para órtesis y prótesis que utilicen las personas con discapacidades para su uso o las personas jurídicas encargadas de su protección. Los vehículos para estos mismos fines, dentro de los límites previstos en la Ley sobre Discapacidades.⁹⁶

Del anterior artículo podemos observar que se limita en dos momentos la exoneración del IVA para las personas con discapacidad en primera instancia se limita a sólo gastos de primera necesidad, y luego se impone como base máxima dos salarios básicos unificados, que antes eran cinco, limitando cada vez más las exenciones tributarias.

Se nota un fin extra-fiscal, ya que, al tratar de cerrar cualquier tipo de elusión y evasión que un tercero podría utilizar a su favor, ya sea poniendo sus gastos a nombre de la persona con discapacidad en las facturas, no por desalentar esta práctica se puede perjudicar y conculcar los derechos del contribuyente con discapacidad limitando aún más su rango de exoneración.

Por otra parte, la Ley Orgánica de discapacidades (2012) plantea en su artículo 6 lo siguiente:

Los beneficios tributarios previstos en la Ley Orgánica de Discapacidades, únicamente se aplicarán para aquellas personas cuya discapacidad sea igual o superior al cuarenta por ciento.

Los beneficios tributarios de exoneración del Impuesto a la Renta y devolución del Impuesto al Valor Agregado, así como aquellos a los que se refiere la Sección Octava del Capítulo Segundo del Título de la Ley Orgánica de Discapacidades, se aplicarán de manera proporcional, de acuerdo al grado de discapacidad del beneficiario o de la persona a quien sustituye, según el caso, de conformidad con la siguiente tabla:

⁹⁵ Asamblea Nacional. *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*, artículo 74 Tomado de http://www.espol.edu.ec/sites/default/files/archivos_transparencia/Ley%20organico%20de%20Regimen%20Tributario%20Interno%20lorti.pdf, el 23 de agosto del 2016, 3:48 pm

⁹⁶ Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones del Ecuador, COPCI, Ley 0, Registro Oficial Suplemento 351 de 29-dic.-2010, Última modificación: 18-dic.-2015, Estado: Reformado

Grado de Discapacidad Porcentaje para aplicación del beneficio
Del 40% al 49% 60%
Del 50% al 74% 70%
Del 75% al 84% 80%
Del 85% al 100% 100%.⁹⁷

Como se puede evidenciar a lo largo del estudio de la de normativa que contempla las exenciones tributarias en favor de los discapacitados podemos mencionar que dichos beneficios componen un mandato de carácter legal manifestado a través de dos preceptos constitucionales el primero de ellos, la sujeción y el segundo la exención propiamente dicha de manera que la obligación tributaria puede nacer pero no es exigible. De esta forma hay que dejar claro que la naturaleza de la exención en materia tributaria no afecta de ningún modo el nacimiento de la misma, sino el de su exigibilidad. Por ello, debe existir una debida separación entre el hecho que la genera que está establecido en la Ley y que a su vez tipifica el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación y aparte el presupuesto de hecho de la exención cuya ejecución determina la no exigibilidad de la obligación tributaria del hecho generador.

2.3 Continuos cambios y reajustes en la legislación tributaria sobre las exenciones y deducciones de los contribuyentes con discapacidad en el Ecuador

En la sociedad moderna es común los constantes cambios que se dan cada cierto tiempo en relación a las disposiciones legales que rigen la sociedad, cada cambio tiende a ser progresista y se realiza en función de mejorar la situación de vida de una determinada población, en contraposición de los regímenes dictatoriales que de manera solamente se han visto leyes y disposiciones retrogradadas que involucran en especial los grupos más vulnerables.

Sobre este tema el Derecho Tributario como rama del derecho debe estar a la par del progreso y cambios políticos, económicos y sociales de los pueblos. Esta realidad ha permitido cambios constantes en el ordenamiento jurídico tributario basado en los

⁹⁷ Asamblea Nacional. *Ley Orgánica de Discapacidades*, artículo 6 tomado de http://www.consejodiscapacidades.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2014/02/ley_organica_discapacidades.pdf, el 25 de agosto de 2016, 9:00 am

principios de igualdad, proporcionalidad y generalidad establecidos en la Constitución que han servido de base para lograr mayor equidad en la recaudación tributaria. Esta realidad ha ido evolucionando a través del tiempo creando normas que están en concordancia con la política del Estado de protección a sectores vulnerables, que han conseguido el respeto de sus derechos gracias al aporte y lucha incesante de grupos sociales que dentro del cuerpo normativo Constitucional y demás leyes que rigen la vida del país, han sabido de manera paulatina sensibilizar la política fiscal del Ecuador, permitiendo la inclusión de normas que generan beneficios tributarios a personas cuya condición social requiere de la protección permanente del Estado.

Las exenciones, devoluciones y demás beneficios tributarios para las personas con discapacidad, representan una fórmula que permite en la mayoría de las estructuras que conforman el poder público nacional establecer medidas que facilite algún tipo de ayuda o beneficio de carácter económico a cierta parte de la población para el pago de los impuestos como medida obligatoria en el campo tributario, así como también favorecer su entorno familiar y social. Esto se lleva a cabo, con el fin de impulsar la realización de determinadas actividades que se estiman de interés público, y que al mismo tiempo tengan un impacto en favor de los ciudadanos y del desarrollo social y económico de un determinado país.

Para entender este planteamiento es necesario asociar lo establecido en los preceptos constitucionales y la relación del sistema económico del país, la política fiscal, comercial, seguridad alimentaria y la protección medio ambiental, en donde se tiene como figura central al ser humano y es aquí, donde el mercado y el Estado están direccionados al bienestar de las insuficiencias del ser humano con absoluto respeto a la naturaleza.

Es cierto, que la actividad diaria del accionar del derecho tributario se pueden presentar ciertas situaciones de carácter especial que le obligan al legislador a exonerar o otorgar algún beneficio en el cobro de impuestos por parte del Estado en ejercicio de sus funciones. Es así como la Ley otorga a determinadas áreas tarifa cero en el pago de impuestos como lo son la salud, educación, vivienda, servicios públicos básicos, con el fin de facilitar el comercio o no imponer una obligación a las necesidades básicas de la población.

Sobre este tema, hay que aclarar que el beneficio de las exenciones y deducciones para las personas con discapacidad corresponde a las condiciones en las cuales estas personas se encuentran lo que le impiden de alguna manera llevar un modo de vida normal en relación a las demás personas que integran a sociedad es por ello, que el Estado Ecuatoriano está en la obligación de otorgarle ciertos beneficios a este grupo de personas.

La evolución normativa que ha mostrado el Ecuador en materia tributaria está sujeta a los cambios económicos, sociales y políticos con los que se ha tenido que enfrentar el estado ecuatoriano. Esta situación, se da bajo condiciones de acierto y desacierto en las decisiones en materia tributaria que ha adoptado Ecuador en los últimos años lo que ha dado como resultado una madurez en materia tributaria que ha permitido adoptar una nueva estructura del sistema tributario con una visión más humanista.

A través, de la historia son múltiples las leyes y reformas que en materia tributaria han permitido regular la actuación del Estado en la materia pero no es sino hasta el año 1989 con la aprobación de la Ley de Régimen Tributario Interno, publicada en el Registro Oficial 341 del 22 que por vez primera contemplaba entre otras consideraciones la exención para los ingresos percibidos por personas con discapacidades las cuales se encuentra vigentes en la legislación ecuatoriana, en el artículo 9, numeral 12 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Luego, en el año 1999 se dio una modificación de la norma donde se perfeccionó el principio de validez preexistente, es desde allí que comienza la concepción dirigida a que un organismo competente debía calificar a los beneficiarios de la exención; además de la concesión del beneficio en un monto equivalente al triple de la fracción básica exenta del pago de impuesto a la renta para los discapacitados. Igualmente, esta reforma incorporó la exención a las personas adultos mayores que superen los 65 años de edad en un monto equivalente al doble de la fracción básica exenta del pago del impuesto a la renta; reforma que se encuentra en vigencia hasta el día de hoy.⁹⁸

⁹⁸ De la Guerra Zúñiga Eddy María, *El Régimen Tributario ecuatoriano entre los años 1999 y 2010 en relación a la suficiencia recaudatoria y capacidad contributiva del IVA, ICE e Impuesto a la Renta*, Tesis para optar al

En la Constitución política del Ecuador en lo relativo al régimen Tributario tenemos lo siguiente:

Art. 256.- El régimen tributario se regulará por los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad. Los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general.⁹⁹

Sin embargo en la Constitución de la República del Ecuador del 2008 tenemos lo siguiente:

Art. 300.- 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.¹⁰⁰

Observamos cómo no se toman en cuenta los principios de igualdad y proporcionalidad, dando un retroceso en cuanto a los avances realizados por la primera carta magna, por lo que se dejaría por fuera todo lo que se ha tratado en epígrafe de igualdad, y discriminación positiva para con los contribuyentes con discapacidad, además de oponerse totalmente a los tratados y convenios internacionales en los que prepondera el trato igualitario.

Ya en un periodo reciente, se debe decir que hasta el año 2011 la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno determinaba que los ingresos obtenidos por personas con discapacidad estaban exentos hasta un valor equivalente al triple de la fracción básica gravada; sin embargo, desde el año 2012 dichos ingresos solo estarían exentos por el doble del valor la fracción básica, siendo aplicable esta modificación desde el ejercicio fiscal 2013, en los siguientes términos:

grado de Maestría en Derecho mención en Derecho Tributario, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar, 2010, p. 111.

⁹⁹ Asamblea Nacional. *Constitución del Ecuador*, artículo 256, tomado de http://www.asambleanacional.gov.ec/documentos/constitucion_de_bolsillo.pdf, el 25 de agosto; 1:00pm

¹⁰⁰ Constitución De La Republica Del Ecuador, Decreto Legislativo 0, Registro Oficial 449 de 20-oct.-2008, Última modificación: 21-dic.-2015 Estado: Reformado

Se considerará persona con discapacidad a toda persona que, como consecuencia de una o más deficiencias físicas, mentales y/o sensoriales, congénitas o adquiridas, previsiblemente de carácter permanente se ve restringida en al menos un treinta por ciento de su capacidad para realizar una actividad dentro del margen que se considera normal, en el desempeño de sus funciones o actividades habituales, de conformidad con los rangos que para el efecto establezca el CONADIS.¹⁰¹

El 17 de diciembre de 2013 entró en vigor el Reglamento de la Ley de Discapacidades y contempla dentro de su articulado los Derechos de las Personas con Discapacidad y establece lo siguiente:

Art. 6.- Beneficios tributarios.- El régimen tributario para las personas con discapacidad y los correspondientes sustitutos, se aplicará de conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica de Discapacidades, este Reglamento y la normativa tributaria que fuere aplicable. Los beneficios tributarios previstos en la Ley Orgánica de Discapacidades, únicamente se aplicarán para aquellas personas cuya discapacidad sea igual o superior al cuarenta por ciento.

Los beneficios tributarios de exoneración del Impuesto a la Renta y devolución del Impuesto al Valor Agregado, así como aquellos a los que se refiere la Sección Octava del Segundo del Título de la Ley Orgánica de Discapacidades, se aplicarán de manera proporcional, de acuerdo al grado de discapacidad del beneficiario o de la persona a quien sustituye, según el caso, de conformidad con la siguiente tabla:

Grado de Discapacidad Porcentaje para aplicación del beneficio

Del 40% al 49% 60%

Del 50% al 74% 70%

Del 75% al 84% 80%

Del 85% al 100% 100%.¹⁰²

Esta disposición de carácter normativo establece los parámetros porcentuales que se deben de tener en cuenta para que las personas con discapacidad puedan obtener el beneficio de las exenciones tributarias como un derecho plenamente consagrado por disposición constitucional.

Ahora bien, hay que tener en cuenta que la implementación de este dispositivo normativo trajo consigo desventajas en su aplicación ya que la misma está orientada a excluir de manera significativa a una parte de la población que de acuerdo al Reglamento de la Ley Orgánica de discapacidad este debe contar con una discapacitada mínima del 40 por ciento para que se le otorgue el beneficio de la exención en materia tributaria.

¹⁰¹ Ibid pg 5.

¹⁰² Ibid.

Con respecto a este tema, la implementación de esta normativa representa no solo una disminución de los derechos con los cuales contaban las personas con discapacidad si tomamos en consideración de que antes de la entrada en vigencia de este reglamento las personas con discapacidad podían contar con el beneficio de exención a partir del treinta por ciento de su discapacidad demostrada. Es por ello que esta situación amerita una revisión profunda del marco jurídico en esta materia que permita a las personas con discapacidad sincerar su estado en relación a la exoneración del pago de impuestos por parte del Estado pero que al mismo tiempo se coordine una fórmula que permita incluir a toda la universalidad de personas que padecen alguna discapacidad y ser tomadas en cuenta por parte del Estado que por disposición constitucional refiere al otorgamiento de beneficios fiscales dada su condición medida.

2.4 Beneficios tributarios de los contribuyentes con discapacidad en el Ecuador

Se iniciará este análisis desde una perspectiva del ámbito internacional, donde destacan Normas uniformes sobre la igualdad de oportunidades para las personas con discapacidad de las Naciones Unidas, que en su artículo 15 establecen que:

Los estados tienen la obligación de crear las bases jurídicas para la adopción de medidas encaminadas a lograr los objetivos de la plena participación y la igualdad de las personas con discapacidad. (...) 3. La legislación nacional relativa a las personas con discapacidad, puede adoptar dos formas diferentes. Los derechos y deberes pueden incorporarse en la legislación general o figurar en una legislación especial.¹⁰³

Es dentro del contexto expuesto que Ecuador ha planteado esta problemática desde la Constitución de la República, dejando en claro los beneficios tributarios que poseen las personas con discapacidad; es así que en la Sección Sexta, sobre las personas con discapacidad, artículo 47, consagra:

¹⁰³ Normas Uniformes sobre la igualdad de oportunidades para las personas con discapacidad de las Naciones Unidas, Resolución No. [A/RES/48/96], de 4 de marzo de 1994, recuperado el 15 de marzo de 2015 de <http://www.un.org/documents/ga/res/48/ares48-96s.htm>

El Estado garantizará políticas de prevención de las discapacidades y, de manera conjunta con la sociedad y la familia, procurará la equiparación de oportunidades para las personas con discapacidad y su integración social.

Se reconoce a las personas con discapacidad, los derechos a:

(...)4. Exenciones en el régimen tributario.¹⁰⁴

Es así que se puede verificar el surgimiento del llamado Derecho Constitucional Tributario, en donde sale a relucir la relación estrecha entre la tributación y los derechos humanos, “ya que todo estado de derecho debe garantizar la vigencia de derechos inalienables de los seres humanos, no le basta sólo con reconocerlos”¹⁰⁵, siendo necesario, en relación con el tema en estudio, constatar la efectividad de esta premisa y su real aplicación en la legislación tributaria ecuatoriana. Es de destacar que, a partir de desgarradoras guerras, la importancia de los derechos humanos se ha plasmado en diferentes instrumentos internacionales, y como ya observamos anteriormente, dieron mucha importancia a las personas con discapacidad, adquiridas generalmente en los mismos conflictos bélicos.

Ahora bien, como ya se mencionó las personas con discapacidad están exentas del pago de impuestos según la normativa constitucional cumpliendo el principio de legalidad constitucional tributaria. Este principio establece que el Estado a través de la Ley es quien se encarga del cobro y la exoneración de impuestos, garantizándole al ciudadano la confianza jurídica y respetando para ello, el principio de reserva de Ley.

El principio de legalidad constitucional en materia tributaria es uno de los más importantes conocidos en la materia ya que representa la base en la que descansa todo el sistema tributario. Es decir, que la aplicación de este principio constitucional lo que pretende es garantizar que todos derechos y garantías que se encuentran consagrados en la Constitución política del Ecuador como son la búsqueda de la igualdad y equidad que le pertenece a cada individuo en la administración tributaria. Es por ello, que este principio no

¹⁰⁴ Asamblea Nacional. *Constitución Política de la República del Ecuador* (2008), capítulo 8, de los Derechos de las personas y grupos de atención prioritaria.

¹⁰⁵ Revista de derecho Público, Directores Tomás Hutchinson, Horacio Rosatti, Derecho Tributario-I (Buenos Aires: Editorial Rubinzal - Culzoni, 2008), 13.

puede entenderse o vincularse con el de reserva de Ley. El principio de legalidad tributaria representa la seguridad jurídica y el respeto de los derechos individuales que tiene el sujeto por ejemplo las personas discapacitadas y el segundo se encarga de materias de carácter específico por ejemplo en la actualidad los municipios del Ecuador están facultados para realizar contribuciones especiales de mejoras es ahí cuando la reserva de Ley actúa.

Sobre este tema Rodrigo Patiño para el año 2009 menciona que el principio de legalidad tributaria “implica que todos los elementos esenciales, tanto objetivos como subjetivos, de la relación tributaria, exenciones, exoneraciones, deducciones, sanciones, reclamos y recursos, es decir, los derechos y obligaciones del contribuyente como de la administración tributaria, estarán sometidos imprescindiblemente a normas legales”.¹⁰⁶

Ahora bien, para que exista la relación jurídico tributaria, esta debe emanar de la Ley, ya que una vez promulgada la norma, esta debe desarrollar todas las previsiones del caso, y deben estar contenidas en la misma, de una manera clara y explícita en su contenido, existen dos fases iniciales, para que se lleve a cabo la relación jurídica tributaria esta son la ley y las disposiciones reglamentarias que “integran el ordenamiento, lo definen y ofrecen a la administración y al ciudadano una situación exacta del estado, en que, respectivamente se encuentran”.¹⁰⁷

Es así como la Ley de Régimen Tributario interno en su artículo 9 establece lo siguiente:

Art. 9.- Exenciones.-Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos:

12.- Los obtenidos por discapacitados, debidamente calificados por el organismo competente, en un monto equivalente al doble de la fracción básica gravada con tarifa cero del pago del impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley; así como los percibidos

¹⁰⁶ Rodrigo Patiño L., *El Nuevo Régimen Constitucional Ecuatoriano, la seguridad jurídica y los derechos de los contribuyentes en sus relaciones con el fisco*, IX Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario, Ecuador , Cuenca, Memoria electrónica, 2009, p. 12.

¹⁰⁷ Andrea Amatucci, *Tratado de derecho Tributario* (Bogotá: Editorial Temis, 2001), 152

por personas mayores de sesenta y cinco años, en un monto equivalente al doble de la fracción básica exenta del pago del impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley.¹⁰⁸

Desde la perspectiva anterior, el artículo 76 de la Ley Orgánica de Discapacidades determina que:

Los ingresos de las personas con discapacidad están exonerados en un monto equivalente al doble de la fracción básica gravada con tarifa cero (0) del pago del impuesto a la renta. También serán beneficiarios de la exoneración antes señalada los sustitutos. Este beneficio sólo se podrá extender, en este último caso, a una persona.¹⁰⁹

La actividad tributaria en la actualidad presenta situaciones de carácter especial como las consideradas para los discapacitados en cuanto a las exoneraciones en el régimen tributario. Pero a la par de ello, también el legislador puede contemplar otras medidas de exoneración para otro sector de la población por sus actividades comerciales. Es así como la Ley de Régimen Tributario Interno, tipifica gravados con tarifa cero a las actividades de obligación como educación, salud, vivienda, servicios básicos etc. Estas disposiciones se dan con la finalidad de no colocar obligaciones tributarias a las necesidades básicas del pueblo ecuatoriano. En sentido, el Código Tributario (2015) del Ecuador típica en su artículo 35 las exenciones del pago de impuestos más no el pago de tasas ni de contribuciones de carácter especial dentro de las cuales podemos mencionar las siguientes:

1. El Estado, las municipalidades, los consejos provinciales, las entidades de derecho público, las empresas públicas constituidas al amparo de la Ley Orgánica de Empresas Públicas y las entidades de derecho privado con finalidad social o pública;
2. Las instituciones del Estado, las municipalidades u otras entidades del gobierno seccional o local, constituidos con independencia administrativa y económica como entidades de derecho público o privado, para la prestación de servicios públicos.

¹⁰⁸ Reformado por el Art. 61 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; por el Art. 1 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII2008; y, por la Disposición Reformatoria 15 de la Ley s/n, R.O. 796-S, 25-IX-2012

¹⁰⁹ Ibid

3. Las empresas de economía mixta, en la parte que represente aportación del sector público
4. Las instituciones y asociaciones de carácter privado, de beneficencia o de educación, constituidas legalmente, siempre que sus bienes o ingresos se destinen a los mencionados fines y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos.
5. Las medidas dispuestas en el proceso de exclusión y transferencia de activos y pasivos, de una entidad del Sistema Financiero Nacional, de acuerdo con el Código Orgánico Monetario y Financiero, bajo cualquier modalidad.¹¹⁰

2.5 La limitación a las exenciones y deducciones tributarias de los contribuyentes con discapacidad por parte del Reglamento de la Ley Orgánica de Discapacidades

Las personas discapacitadas son aquellas que presentan algún impedimento de carácter físico, intelectual o mental y que ven restringida sus funciones biológicas, sociológicas y asociativas para ejercer sus actividades habituales. Este tipo de personas encuentra en el ordenamiento jurídico vigente ecuatoriano ciertos beneficios dada sus condiciones médicas que le impiden llevar un modo de vida normal en relación a las demás personas que integran la sociedad.

El régimen tributario ecuatoriano se ha manifestado creando exenciones relacionadas con el principio de capacidad contributiva es decir, que el pago de los tributos se establece de acuerdo a la situación económica con las que cuenta la persona para cumplir con alguna obligación tributaria. Es por ello, que podemos encontrar algunas personas que pagan más impuesto en contraposición de otras que se encuentran exoneradas del pago del mismo como por ejemplo las personas con alguna discapacidad.

Ahora bien, el artículo 1 del Reglamento de la Ley Orgánica de Discapacidades, establece que para los efectos de ese texto normativo y de forma concatenada a lo previsto

¹¹⁰ Asamblea Nacional. *Código Tributario*, tomado de <http://www.ecuadorlegalonline.com/biblioteca/codigo-tributario/> en 27 de agosto de 2016, a las 6:00 pm

en la Ley, se concibe que una persona tiene discapacidad, si presenta una o más deficiencias físicas, mentales, intelectuales o sensoriales, independientemente de la causa que la hubiera producido, viendo restringida de manera permanente su capacidad biológica, psicológica y asociativa para ejercer una o más actividades esenciales de la vida diaria, todo esto en una proporción equivalente al **cuarenta por ciento** de discapacidad debidamente calificada por la autoridad sanitaria nacional.

Como ya se ha manifestado las exenciones en materia tributaria se encuentran condicionadas al principio de legalidad, generalidad, igualdad y proporcionalidad que está establecido en la Constitución del Ecuador para poder concederlas. Sin embargo, el ejercicio de este beneficio no solo estará condicionado a lo dispuesto en la Carta Magna sino en las leyes de carácter especial que rigen la materia. Para el año 2011 la Ley de Régimen tributario Interno contempla lo siguiente:

Art. 9 de la Ley De Régimen Tributario Interno, de 24 Nov/2011 a 28 Dic/2011.- Exenciones.- Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos:

Numeral 12.- Los obtenidos por discapacitados, debidamente calificados por el organismo competente, en un monto equivalente al triple de la fracción básica gravada con tarifa cero del pago de impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley (...);¹¹¹

De acuerdo a esta disposición legal las personas con discapacidad eran tomadas en cuenta por el legislador para la exoneración de los impuestos en monto equivalente al triple de la fracción básica gravada con tarifa cero del pago, con esta norma se dignificaba a las personas con discapacidad dada su condición médica y el Estado Ecuatoriano cumplía esa función social de ubicar a este tipo de personas en un grupo especial o vulnerable al cual no se le podía tomar en consideración su capacidad contributiva ya que la misma estaba condicionada al pago de alimentación, consultas médicas, vestimenta, movilidad entre otros.

¹¹¹ Asamblea Nacional. *Ley de Régimen tributario Interno* (2004), Capítulo III, Exenciones

Ahora bien, un año después se produjo una reforma de la Ley de Régimen tributario Interno que represento para las personas con discapacidad una disminución del equivalente al doble de la fracción básica gravada con tarifa cero estableció lo siguiente:

Art. 9.- Exenciones.- Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos: 12.- Los obtenidos por discapacitados, debidamente calificados por el organismo competente, en un monto equivalente al doble de la fracción básica gravada con tarifa cero del pago del impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley(...);¹¹²

Ese mismo año se implementa el Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades que en su artículo 6 manifiesta:

El régimen tributario para las personas con discapacidad y los correspondientes sustitutos, se aplicará de conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica de Discapacidades, este Reglamento y la normativa tributaria que fuere aplicable.

Los beneficios tributarios previstos en la Ley Orgánica de Discapacidades, únicamente se aplicarán para aquellas personas cuya discapacidad sea igual o superior al cuarenta por ciento.

Los beneficios tributarios de exoneración del Impuesto a la Renta y devolución del Impuesto al Valor Agregado, así como aquellos a los que se refiere la Sección Octava del Capítulo Segundo del Título de la Ley Orgánica de Discapacidades, se aplicarán de manera proporcional, de acuerdo al grado de discapacidad del beneficiario o de la persona a quien sustituye, según el caso, de conformidad con la siguiente tabla:

Grado de Discapacidad Porcentaje para aplicación del beneficio

Del 40% al 49% 60%

Del 50% al 74% 70%

Del 75% al 84% 80%

Del 85% al 100% 100%.¹¹³

Siendo el cien por ciento el monto equivalente al doble de la fracción básica gravada con tarifa cero del pago del impuesto a la renta, por medio de este reglamento se vuelve a dar un retroceso mucho más marcado por dos puntos en especial, el primero que contradice gravemente el concepto de persona con discapacidad ya que ahora para gozar del cien por ciento de beneficios tributarios se tiene que tener una discapacidad en la misma proporción, reduciendo el beneficio en un cuarenta por ciento, dado que las personas con el rango mínimo de discapacidad son las que mayormente pueden ejercer una actividad económica

¹¹² Asamblea Nacional. *Ley de Régimen tributario Interno* (2013), Capítulo III, Exenciones

¹¹³ *Ibid.*

que supere la base desgravada; el segundo punto es que no se puede equiparar una deficiencia física como si una tabla de descuentos se tratara, equiparar discapacidad con descuento hace que sea por demás peyorativa e injusta esta manera a aplicar un beneficio tributario.

2.6 El Pago del Impuesto a la Renta para el Discapacitado según Ley Orgánica de Equilibrio y Finanzas Públicas 2016.

Ya hemos visto a lo largo de este estudio, que las personas con discapacidad tienen ciertos derecho, garantías y beneficios fiscales que son otorgadas de manera explícita por parte de la Constitución del Ecuador (2008), hasta las leyes de carácter especial que tratan la materia. Es por ello, que la declaración de impuestos en especial el Impuesto a la Renta tiene connotaciones de solemnidad, que trata sobre la declaración de lo que se ha producido, gastado y lo que se ha generado de una determinada actividad económica. Es decir, que la declaración de los impuestos es manifestación sobre el impuesto personal progresivo y directo que grava lo percibido por una determinada persona en un lapso de tiempo que es exigible su declaración por parte del Estado como forma de imposición fiscal.

En el caso de las personas con discapacidad se debe señalar que el pago de impuesto se realiza a través de lo establecido en la Ley Orgánica de Equilibrio y Finanzas Publicas 2016 que en su artículo 76 establece:

Los ingresos de las personas con discapacidad están exonerados hasta por un monto equivalente al doble de la fracción básica gravada con tarifa cero (0) de impuesto a la renta. Podrán beneficiarse de la exoneración antes señalada los sustitutos. Este beneficio sólo se podrá extender, en este último caso, a una persona.

El sustituto único de la persona con discapacidad debidamente acreditado como tal, podrá beneficiarse hasta por el mismo monto señalado en el inciso anterior en la proporción que determine el reglamento, siempre y cuando la persona con discapacidad no ejerza el referido derecho.

La base imponible máxima de consumo mensual a la que se aplicará el valor a devolver podrá ser de hasta dos salarios básicos unificados del trabajador, vigentes al 1 de enero del año en que se efectuó la adquisición, de conformidad con los límites y condiciones

establecidos en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (...)¹¹⁴

Según el esta disposición legal, las personas con discapacidad podrán recibir hasta dos salarios básicos unificados (SBU) por concepto de devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) causado por las compras de bienes y servicios de primera necesidad para su uso personal. Cabe mencionar que para acceder a este beneficio, el beneficiario deberá certificar en el organismo competente su discapacidad mayor al 40% según lo establecido en el Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades artículo 6.

De acuerdo a esta normativa la devolución del IVA, es aplicable tanto a la persona con discapacidad cuanto a quien la sustituya, siempre y cuando el sustituto esté calificado ante el Ministerio de Inclusión Económica y Social (MIES).

Sin embargo, el monto total de la devolución no podrá superar al máximo aplicable para la persona con discapacidad. Por otra parte, el reglamento establece que no habrá límite para la devolución del IVA causado en las compras por prótesis y órtesis; equipos para rehabilitación, trabajo, accesibilidad, movilidad, cuidado, higiene, autonomía y seguridad; y materiales para educación o deporte. A demás, el reintegro se realizara a través de la emisión de un cheque o transferencia bancaria luego de que transcurran los 90 días de la solicitud.

2.7 Ejemplo de cálculo del Impuesto a la Renta a pagar utilizando la Tabla elaborada en el reglamento de la ley orgánica de discapacidades.

La declaración de impuestos en especial el Impuesto a la Renta tiene connotaciones de solemnidad, ya que es una declaración de lo que hemos producido, lo que hemos gastado y lo que nos ha quedado de utilidad, es prácticamente confesar todo lo que hemos hecho pero tiene una particularidad, entre mejor hayamos hecho las cosas y progresado, mayor será nuestro “castigo”, es decir la imposición que el estado nos obligará a pagar.

La aseveración anterior puede parecer temeraria, más es la realidad a mayor riqueza y trabajo se produzca mayores impuestos recaerán sobre la empresa, pero como toda regla

¹¹⁴ Asamblea Nacional. *Ley Orgánica de Equilibrio y Finanzas Públicas* 2016, artículo 76 tomado de <http://www.asambleanacional.gob.ec/es/multimedios-legislativos/42639-ley-organica-para-el-equilibrio>, el 28 de agosto de 2016, a las 1: 00 am

tiene su excepción contamos con las exenciones, rebajas, tarifa cero o no sujeciones, en las que encontramos a las personas con discapacidad y personas de la tercera edad.

El Servicio de rentas internas cada año publica la tabla para el cálculo del Impuesto a la Renta, paulatinamente se han ido eliminando los formularios físicos y todo ahora se concentra en un programa denominado DIMM, en el cual encontramos los formularios automatizados, en donde se debe llenar los parámetros requeridos, por medio de este sistema los resultados son inmediatos y acorde a los valores ingresados.

Para calcular el impuesto que debe pagar un contribuyente, sobre la totalidad de los ingresos gravados se restará las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos. Este resultado se denomina base imponible.

En las personas con discapacidad se debe añadir a la resta la cantidad que resulte de multiplicar por dos la base desgravada, esto como medida de equidad tributaria, además de protección y apoyo a este grupo de contribuyentes. En este contexto presentamos la tabla que rige para el año 2014, en la misma que se encuentra la Base desgravada o exenta que en este año asciende a diez mil cuatrocientos diez dólares, es decir que el contribuyente que no perciba más de esta cantidad por concepto de sueldos o actividades económicas independientes no tendrá que pagar Impuesto sobre la Renta.

A continuación la tabla del año 2014:

Año 2014 - En dólares			
Fracción Básica	Exceso Hasta	Impuesto Fracción Básica	Impuesto Fracción Excedente
-	10.410	0	0%
10.410	13.270	0	5%
13.270	16.590	143	10%

16.590	19.920	475	12%
19.920	39.830	875	15%
39.830	59.730	3.861	20%
59.730	79.660	7.841	25%
79.660	106.200	12.824	30%
106.200	En adelante	20.786	35%

Tabla 1

Fuente: SRI

Ahora trasladaremos lo manifestado en números y operaciones, a manera de un ejemplo claro y comparativo en el que se observará si existe detrimento o no en la economía de un contribuyente discapacitado, la ejemplificación a continuación es una experimentación que nos dará resultados valederos, el contribuyente en si es una persona ficticia y los ingresos que se plasmarán también son de carácter supuesto, la operación aplicará la tabla de este año dos mil catorce, en el primero se aplicará la normativa anterior a la aparición del Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades, es decir aplicando la operación de multiplicar por 2 la base desgravada como exención, y la segunda aplicando el artículo seis del Reglamento en donde se plasma la tabla de acuerdo al grado de discapacidad, a continuación el primer ejercicio.

Juan Pérez es un profesional Ingeniero que tiene una discapacidad del cuarenta y cinco por ciento a nivel auditivo, por un accidente sufrido en el normal desenvolvimiento de su trabajo de campo, tiene una empresa de automatización de edificios y casas, es decir se encarga de sistematizar los servicios de puertas, luces, ascensores para que operen automáticamente por sensores de movimiento, reconocimiento de voz o control remoto.

Sus ingresos por la empresa son de cien mil USD más cinco mil USD de ingresos por el libre ejercicio de su profesión, hará su declaración con la normativa anterior como lo presenta en el cuadro a continuación:

DECLARACION DE IMPUESTO A LA RENTA DE CONTRIBUYENTE CON CAPACIDADES ESPECIALES			
APLICANDO LA ANTERIOR LEGISLACIÓN			
ANO 2014			
2xBASE DESGRABADA	INGRESOS	DEDUCCIONES	
INGRESOS ACTIVIDAD EMPRESARIAL CON REG INGRESOS Y EGRESOS	100000		
GASTOS EMPRESARIALES			50000
INGRESOS LIBRE EJERCICIO PROFESIONAL	5000		
GASTOS LIBRE EJERCICIO PROF			2000
GASTOS PERSONALES			
EDUCACION		1000	
SALUD		3383,25	
ALIMENTACION		2000	
VIVIENDA		800	
VESTIMENTA		500	
			7683,25
DISCAPACITADO			
45% DISCAPACIDAD REBAJA DE 2 BASES DESGRAVADAS			20360
TOTALES	105000		80043,25
BASE IMPONIBLE	24956,75		
FRACCION BASICA	19920		
IMPUESTO FRACC BASICA	875		
FRACCION EXCEDENTE	5036,75		
IMPUESTO FRACCION EXCEDENTE	755,5125		
TOTAL IMPUESTO	1630,5125		

Cuadro 1
Fuente: Autor

Descripción: Ejemplo de declaración de impuesto a la Renta con la Legislación anterior al Reglamento de la Ley Orgánica de Discapacidades.

En el presente ejemplo el impuesto a pagar por el contribuyente con discapacidad serían mil seiscientos treinta con cincuenta y un centavos USD, aplicando la reducción de la multiplicación de dos bases desgravadas que como resultado dan veinte mil treientos sesenta USD.

Este supuesto se lo realizó con la tabla del 2014, es decir haciendo de cuenta que el reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades no vio la luz o no modificó el modo de calcular con la presente tabla que se encuentra dentro del artículo 6 (Beneficios tributarios) del mencionado reglamento:

Del 40% al 49%	60%
Del 50% al 74%	70%
Del 75% al 84%	80%
Del 85% al 100%	100%

Ahora procederemos con la aplicación de la tabla anteriormente mostrada y observaremos si existe o no variación y de existir comparar el impuesto a pagar por parte del contribuyente con discapacidad.

DECLARACION DE IMPUESTO A LA RENTA DE PERSONA DISCAPACITADA		
APLICANDO LA NUEVA LEGISLACIÓN		
ANO 2014		
	INGRESOS	DEDUCCIONES
INGRESOS ACTIVIDAD EMPRESARIAL CON REG INGRESOS Y EGRESOS	100000	
GASTOS EMPRESARIALES		50000
INGRESOS LIBRE EJERCICIO PROFESIONAL	5000	
GASTOS LIBRE EJERCICIO PROF		2000
GASTOS PERSONALES		
EDUCACION		1000
SALUD		3383,25
ALIMENTACION		2000
VIVIENDA		800
VESTIMENTA		500
		7683,25
DISCAPACITADO		
45% DISCAPACIDAD REBAJA 60% DE 2 BASES DESGRAVADAS		12492
TOTALES	105000	72175,25
BASE IMPONIBLE	32824,75	
FRACCION BASICA	19920	
IMPUESTO FRACC BASICA	875	
FRACCION EXCEDENTE	12904,75	
IMPUESTO FRACCION EXCEDENTE	1935,7125	
TOTAL IMPUESTO	2810,713	

Cuadro 2
Fuente: Autor

Descripción: Ejemplo de declaración de impuesto a la Renta con la Legislación acorde al Reglamento de la Ley Orgánica de Discapacidades.

El resultado de este cálculo arroja la cifra de dos mil ochocientos diez con setenta y un centavos USD, explicando que el porcentaje tiene como tope la multiplicación por dos de la base desgravada en este caso diez mil cuatrocientos diez USD (año 2014); lo que el contribuyente se pudo deducir fue el sesenta por ciento por adolecer de una discapacidad del cuarenta y cinco por ciento, al final termina pagando mil ciento ochenta con veinte centavos, esa es la diferencia entre la anterior y la nueva normativa, yendo totalmente en detrimento del contribuyente discapacitado.

De este ejercicio podemos deducir que la exención es un descuento, una reducción o una exención parcial, sin embargo de operar en la base imponible y afectar la misma, no lo hace como manifiesta el mandato constitucional el cual es claro y explícito al referirse a las personas con discapacidad y establecer claramente que están exentos de tributos; el efecto que tiene este tipo de exención parcial es la reducción de la cuantía impositiva.

Podríamos hablar de una reducción ya que esta ópera atendiendo al sujeto pasivo, para adecuar el gravamen a la capacidad económica del mismo, como ocurre con los mínimos exentos, sin embargo estos operan a manera de deducciones es decir al momento de liquidar impuestos y deducir gastos y no al momento de ya tener el resultado como lo es la base imponible del impuesto a la renta causado por dicho año fiscal.

Es por esto menester saber si sería más lógico aplicar deducción al momento de liquidar el impuesto a la renta de una persona con discapacidad es decir crear uno o varios ítems en los que conste los gastos en los que incurre una persona con discapacidad en los que se incluya gastos de transporte, rehabilitación, adquisición de equipos de órtesis, prótesis, tratamientos convencionales entre otros propios de esta condición, o por lo contrario para evitar la complejidad de manejar contabilidad y guardar cada una de las facturas haciendo más penosa la situación del contribuyente con discapacidad, o aplicar esta “exoneración parcial”, con la que contamos actualmente.

Hay que tener muy en cuenta que con la anterior legislación el hecho que se adolezca de una discapacidad del treinta por ciento hacía que la persona con una condición discapacitante sea beneficiario del cien por ciento de los beneficios tributarios, sin diferenciación ni discriminación alguna, con la implementación de la tabla del artículo seis del reglamento, no sólo que se vulnera este derecho constitucional, sino que se busca

limitar de una manera arbitraria y absurda las exenciones tributarias en cuanto al impuesto a la renta de los contribuyentes con discapacidad.

Siendo pragmáticos, es muy complicado que una persona con el cien por ciento de discapacidad pueda generar renta que sobrepase la base desgravada, habrá casos excepcionales, pero no son la regla, en su mayoría las personas con discapacidad que llegan a sobre pasar la base desgravada son aquellas que adolecen del treinta por ciento al cincuenta por ciento de discapacidad, ya que un punto más es decir cincuenta y uno por ciento es considerada discapacidad grave, la cual limita de una manera agresiva la movilidad o percepción de esta persona requiriendo en estos caso de ayuda para desplazarse, laborar y en fin realizar las actividades normales del día a día.

Esta nueva legislación ataca proponiéndoselo o no a un segmento económicamente activo dentro del grupo de personas con discapacidad, en primer lugar dejando fuera a los que posean un treinta por ciento de discapacidad y posteriormente limitando los beneficios tributarios por medio de una exención parcial la cual tiene como límite la multiplicación de dos bases desgravadas del año fiscal en curso, y para rematar la creación de una tabla refleja peyorativa que limita aún más el derecho a exenciones que la constitución consagra y la convierte en descuento acorde al segmento al que pertenece cada individuo.

El problema de fondo del presente trabajo se refiere a la afectación de los derechos a las exenciones tributarias en contribuyentes con discapacidad, en el desarrollo de esta tesis pudimos observar como los continuos cambios en la legislación han ido mermando y limitando el derecho constitucional de exenciones tributarias que benefician a las personas con discapacidad, lo que conlleva a que en cada cambio o nueva ley tributaria se trate de restringir el acceso a los benéficos tributarios de estos contribuyentes, lo que genera inseguridad jurídica, volviendo a la administración tributaria una especie de bestia voraz que cada vez quiere llenar sus arcas sin importar la capacidad económica de los contribuyentes e irrespetando los principios sobre los cuales se fundamenta y apuntala el derecho tributario, como lo es el principio de no confiscatoriedad.

CONCLUSIONES

1. Que el Ecuador ha tomado en cuenta más que cualquier otro país de la región a las personas con discapacidad, ya que, no solo cuentan con protección en el plano nacional por medio de leyes especializadas en la materia, sino que ha incluido en su Constitución y en la demás normativa, premisas claras y textuales de fácil aplicación, sin dejar a la interpretación, en la que se incluye por supuesto la normativa tributaria, por medio de la exoneración del pago de impuestos como una imposición de carácter extra fiscal. Ahora bien, hay que tener en consideración que el avance normativo en materia tributaria ha sido una política de Estado desde el año 2007, donde se ha tratado a través de normas especiales tributarias estar en concordancia con los principios rectores que establece la Constitución del Ecuador (2008) y los tratados internacionales.

2. Con respecto a este tema, para el año 2013 se implementa el Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades que produjo un efecto negativo en su ejecución al contemplar en su artículo 6 una tabla porcentual en la cual se mide el nivel de discapacidad de una determinada persona y de esta forma se le otorga el beneficio de exención del pago de impuestos. Es importante señalar que antes de la implementación de este reglamento, el discapacitado lograba el beneficio de exención tributaria con un treinta por ciento de discapacidad demostrada, por lo cual esta nueva forma de cálculo que establece el Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades fomenta una disminución de los derechos con los cuales contaba la persona con discapacidad con anterioridad a la implementación de la misma.

3. Es por ello, que esta situación amerita una revisión profunda del marco jurídico en esta materia que permita a las personas con discapacidad sincerar su estado en relación a la exoneración del pago de impuestos por parte del Estado pero que al mismo tiempo se coordine una fórmula que permita incluir a toda la universalidad de personas que padecen alguna discapacidad y ser tomadas en cuenta por parte del Estado que por disposición constitucional refiere al otorgamiento de beneficios fiscales dada su condición médica.

4. En los cuadros realizados de declaración del impuesto a la Renta podemos ver la grave afectación que han tenido en cuanto a sus derechos los contribuyentes con algún tipo de discapacidad, por lo que lamentablemente se confirma que se ha violentado las exenciones tributarias a las que tienen derecho por mandato constitucional las personas con discapacidad, difuminando su aplicación y convirtiéndolo en un descuento a razón de la tabla del artículo 6 del Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades.

BIBLIOGRAFÍA

- Aguado Díaz, Antonio León, *Historia de las Deficiencias. Colección Tesis y Praxis*. Escuela Libre Editorial, Fundación ONCE, Madrid, 1995.
- Amatucci, Andrea, *Tratado de Derecho Tributario*, Editorial Temis S.A., Bogotá, 2001.
- Asamblea Nacional. *Constitución Política de la República del Ecuador*, capítulo 8, de los Derechos de las personas y grupos de atención prioritaria. 2008.
- Bariffi Francisco; Palacios Agustina, “Capacidad Jurídica, discapacidad y derechos humanos”, Ediar, Buenos Aires, 2012.
- Campoy Cervera, Ignacio, (Ed.), *Los derecho de las personas con discapacidad: Perspectivas sociales, políticas, jurídicas y filosóficas*. Instituto de Derechos Humanos “Bartolomé de las Casas”. Madrid: Editorial DYKINSON, 2004.
- Cazar Flores Ramiro, “Derechos y discapacidad de las palabras a los hechos”, PPL Impresores, Primera edición. 15, Quito, 2003.
- Cazar Flores, Ramiro, *Derechos y discapacidad de las palabras a los hechos*, Primera edición. Editorial PPL Impresores, Quito, 2003.
- Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, Título III, “De los Incentivos para el Desarrollo Productivo”. 2010.
- CONSEJO NACIONAL DE DISCAPACIDADES (CONADIS), “Desarrollo social Inclusivo”, Vicepresidencia de la República del Ecuador, Quito, 2007.
- CONSEJO NACIONAL DE DISCAPACITADOS (CONADIS), “II Plan Nacional de Discapacidades”, Gobierno Nacional del Ecuador, Quito, Noviembre 2005.
- Constitución Política de la República del Ecuador, capítulo 2, “De los derechos civiles”. 1998.
- Cordero Gordillo, Vanesa, “Igualdad y no discriminación de las personas con discapacidad en el mercado de trabajo”. Editorial TIRANT LO BLANCH, Valencia, 2011.
- De la Guerra Zúñiga, Eddy María, *El Régimen Tributario ecuatoriano entre los años 1999 y 2010 en relación a la suficiencia recaudatoria y capacidad contributiva del IVA*,

ICE e Impuesto a la Renta, Tesis para optar al grado de Maestría en Derecho mención en Derecho Tributario, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar, 2010.

De Lorenzo, Rafael, *Discapacidad, sistemas de protección y trabajo social*. Editorial Alianza, Madrid, 2007.

DEFENSORÍA DEL PUEBLO, "Situación de la educación especial en Perú: Hacia una educación de calidad". Lima, 2001.

Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española

Fonrouge, Giuliani, *Derecho Financiero Volumen 1*. Editorial Depalma, Buenos Aires, 1984.

Fundada el 11 de abril de 1919, Tratado de Versalles. Constitución, sancionada en 1919, en la Declaración de Filadelfia de 1944.

González Rissotto, Rodolfo, *Las personas con discapacidad y el acceso a los procesos electorales en América. 47 cuadernos de Capel*. Instituto Interamericano de Derechos Humanos, Costa Rica, 2002.

González Rissotto, Rodolfo, *Las personas con discapacidad y el acceso a los procesos electorales en América. 47 cuadernos de Capel*. Instituto Interamericano de Derechos Humanos, Costa Rica, 2002.

Herrera M. *La Exención Tributaria*. Editorial Colex, Madrid, 1990.

Herrera Molina. Pedro Manuel. *La Exención Tributaria*. Editorial Colex. Madrid, 1990.

Jarach, Dino *Finanzas Públicas y derecho Tributario*, AbeledoPerrot, Buenos Aires, 1999.

Martínez de Pisón, Juan Arrieta *Técnicas desgravatorias y deber de contribuir*. Mc.Graw Hill/Interamericana de España. Madrid. España. 1999.

Kant, Emanuel, *Metafísica de las Costumbres*. Editorial Tecnos, Madrid, 1989.

Lanziano. *Teoría general de la exención tributaria*. Citado por Torrealba A. *La exención: dispensa legal de la obligación tributaria o modalidad del hecho generador*. Buenos Aires, 1979.

Mingorance Gosálvez, Carmen, *Estudios sobre la Protección Patrimonial de las personas con discapacidad Navarra*, Editorial Aranzadi, 2015.

- Mosquera, Claudia y León, Ruby, "Acciones afirmativas y ciudadanía diferenciada étnico-racial negra, afrocolombiana, palenquera y raizal", Universidad Nacional de Colombia, Panamericana formas e impresiones S.A., Primera edición. I. Bogotá, 2009.
- Navarrine, Susana Camila, Directora, DERECHO TRIBUTARIO, DOCTRINAS ESENCIALES, Revista jurídica Argentina, revista de impuesto, editorial fondo editorial de derecho y economía. Buenos Aires.
- Organización de las Naciones Unidas. *Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad*.
- Patiño L., Rodrigo, *El Nuevo Régimen Constitucional Ecuatoriano, la seguridad jurídica y los derechos de los contribuyentes en sus relaciones con el fisco*, IX Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario, Ecuador , Cuenca, Memoria electrónica, 2009.
- Revista de derecho Público, Directores Tomás Hutchinson, Horacio Rosatti, Derecho Tributario-I. Editorial Rubinzal - Culzoni, Buenos Aires, 2008.
- Rodríguez, Plascencia y Francisco, K. José. *Las Deducciones*, Fondo Editorial UNAM, México, 1996.
- Serrano L. Citado por Martínez de Pisió, Juan Arrieta.
- Soler Roch. *Incentivos a la inversión y justicia tributaria Civitas*. Madrid, 1983.
- Stang M. *Las Personas con discapacidad en América Latina: del reconocimiento jurídico a la desigualdad real*. Chile, 2011.
- Valadéz, Diego, *Enciclopedia jurídica mexicana*, tomo III, Fondo Editorial Unam, México, 1996.
- Vásquez. A. *La discapacidad en América Latina*.
- Villegas, Héctor B., *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*, Tomo 1. Editorial Depalma, Buenos Aires. 1984.

Dirección electrónica:

Adalberto Reyes Olivares, "La teoría jurídica de Stammler", 31. Consulta: 24 de junio 2016.

<http://ciruelo.uninorte.edu.co/pdf/derecho/1/3%20La%20teoria%20juridica%20de%20Stammler.pdf>

Asamblea Nacional. *Ley Orgánica de Equilibrio y Finanzas Públicas* 2016, artículo 76 tomado de <http://www.asambleanacional.gob.ec/es/multimedios-legislativos/42639-ley-organica-para-el-equilibrio>, el 28 de agosto de 2016, a las 1:00 am

Asamblea Nacional. *Código Tributario*, tomado de <http://www.ecuadorlegalonline.com/biblioteca/codigo-tributario/> en 27 de agosto de 2016, a las 6:00 pm

Asamblea Nacional. *Código Tributario.*, artículo 31 Tomado de http://www.consultorasdeecuador.com/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=53, el 25 de agosto del 2016, 2:30 pm

Asamblea Nacional. *Constitución del Ecuador*, artículo 256, tomado de http://www.asambleanacional.gov.ec/documentos/constitucion_de_bolsillo.pdf, el 25 de agosto; 1:00pm

Asamblea Nacional. *Constitución del Ecuador*, artículo 47 tomado de http://www.asambleanacional.gov.ec/documentos/constitucion_de_bolsillo.pdf, el 25 de agosto; 1:00pm

Asamblea Nacional. *Ley de Régimen Tributario Interno*, artículo 9 tomado de www.sri.gob.ec/...c64f.../LEY+DE+REGIMEN+TRIBUTARIO+INTERNO-2015.pdf, el 25 de agosto del 2016, 2:45 pm

Asamblea Nacional. *Ley Orgánica de Discapacidades*, artículo 6 tomado de http://www.consejodiscapacidades.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2014/02/ley_organica_discapacidades.pdf, el 25 de agosto de 2016, 9:00 am

Asamblea Nacional. *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*, artículo 74 Tomado de http://www.espol.edu.ec/sites/default/files/archivos_transparencia/Ley%20organico%20de%20Regimen%20Tributario%20Interno%20lorti.pdf, el 23 de agosto del 2016, 3:48 pm

Damarco, Jorge Héctor, "El principio de capacidad contributiva como fundamento y medida de los impuestos", 7. Consulta: 22 de junio 2016. http://www.econ.uba.ar/www/institutos/epistemologia/marco_archivos/ponencias/Actas%20XIII/Trabajos%20Episte/Damarco_trabajo.pdf

Estudios en homenaje a José Julián Luna Bravo. 2da Ed., *La imagen social de las personas con discapacidad*. Comité Español de representantes de personas con discapacidad "Colección CERMI". Editorial CINCA, Madrid, 2009. https://es.wikipedia.org/wiki/Tonto_del_pueblo: El tonto del pueblo o bobo del pueblo es, en sentido estricto, una persona conocida localmente por su ignorancia o estupidez, pero es también un término común para una persona estereóticamente tonta o sin sentido común. El término también se utiliza como un estereotipo de las personas con discapacidad mental.

Fernandez Silvia. *Las exoneraciones y desgravaciones Tributarias a la luz de los Principios Constitucionales*. Tomado de <http://e-archivo.uc3m.es/bitstream/handle/10016/19183/FCI-2004-8-fernandez.pdf?sequence=1>. Pp.8, el 25 de agosto del 2016, 1:00 pm

Normas Uniformes sobre la igualdad de oportunidades para las personas con discapacidad de las Naciones Unidas, Resolución No. [A/RES/48/96], de 4 de marzo de 1994, recuperado el 15 de marzo de 2015 de <http://www.un.org/documents/ga/res/48/ares48-96s.htm>

Normativa:

Ecuador. Sustituido por el Art. 1, num. 2 de la Ley 2006-28, R.O. 198, 30-I-2006; y, reformado por el num. 2 del Art. 9 de la Ley s/n, R.O. 483-3S, 20-IV-2015)

Guatemala. A-65: Convención Interamericana Para la Eliminación De Todas Las Formas de Discriminación contra las Personas con Discapacidad; Adoptado en la Ciudad de Guatemala, Guatemala; 07 de junio de 1999 CONF/ASAM/REUNION: Vigésimo Noveno Periodo Ordinario de Sesiones de la Asamblea General de la Organización de los Estados Americanos; Entrada en Vigor el 14 de septiembre del 2001 trigésimo día a partir de la fecha de depósito del sexto instrumento de ratificación por un estado miembro de la OEA (ARTICULO VIII,3) DEPOSITARIO: Secretaria General de la OEA (instrumento original y ratificaciones).

Ecuador. Acuerdo Ministerial No 916 publicado en Registro Oficial No 417 del 24 de enero de 1983.

Ecuador. Asamblea Nacional. *Ley de Régimen tributario Interno*, Capítulo III, Exenciones. 2004.

Ecuador. Asamblea Nacional. *Ley de Régimen tributario Interno*, Capítulo III, Exenciones. 2003.

Ecuador. Asamblea Nacional. *Reglamento General de las Personas Discapacitadas*, artículo 3.

Ecuador. Código Tributario. Congreso Nacional.

Venezuela. Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Asamblea Nacional. 1999.

Ecuador. Constitución de la República del Ecuador. 2008.

Ecuador. Constitución del Ecuador. Congreso Nacional. 2008.

Ecuador. Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Congreso Nacional.

Ecuador. Ley para las Personas con Discapacidad. Asamblea Nacional.

Ecuador. Reformado por el Art. 61 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; por el Art. 1 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008; y, por la Disposición Reformatoria 15 de la Ley s/n, R.O. 796-S, 25-IX-2012.

Ecuador. Resoluciones 37/52, de 3 de diciembre de 1982, en la que aprobó el Programa de Acción Mundial para los Impedidos. A/37/351/Add.1 y Corr.1, anexo, secc. VIII, recomendación I (IV).