

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

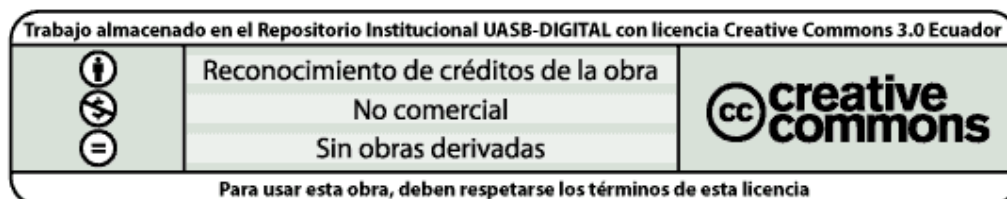
Programa de Maestría en Derecho

Mención en Derecho Tributario

Inobservancia de la Ley Orgánica de Empresas Públicas para la devolución del Impuesto al Valor Agregado, caso específico la Empresa Pública Metropolitana para la Seguridad y la Convivencia Ciudadana - EP EMSEGURIDAD

Alexandra Aucancela Mora

Quito, 2016



CLAUSULA DE CESION DE DERECHO DE PUBLICACION DE LA TESIS

Yo, Alexandra Aucancela Mora, autora de la tesis intitulada Inobservancia de la Ley Orgánica de Empresas Públicas para la devolución del Impuesto al Valor Agregado, caso específico la Empresa Pública Metropolitana para la Seguridad y la Convivencia Ciudadana - EP EMSEGURIDAD, mediante el presente documento dejo constancia de 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 Tributación, 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 los formatos virtual, electrónico, digital, 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 autor/a 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.

Firma:

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Maestría en Derecho

Mención en Derecho Tributario

Inobservancia de la Ley Orgánica de Empresas
Públicas para la devolución del Impuesto al Valor
Agregado, caso específico la Empresa Pública
Metropolitana para la Seguridad y la Convivencia
Ciudadana - EP EMSEGURIDAD

AUTOR:

Dra. Alexandra Aucancela Mora

TUTOR: Dr. Edison Toro

Septiembre 2016

Quito – Ecuador

RESUMEN

El derecho a la devolución del Impuesto al Valor Agregado de las empresas públicas se configura por las ventas con tarifa 0% de IVA realizadas a dichas entidades, entre el 1 de enero de 2008 y 31 de octubre de 2009; sin embargo si el hecho generador se dio a partir del 1 de noviembre de 2009, las entidades, organismos y empresas públicas debieron pagar en todas sus adquisiciones el 12% de IVA y por ende los proveedores no podrán beneficiarse de la devolución del IVA.

El problema de conflictos de normas surgió con la expedición de una Resolución por parte del Servicio de Rentas Internas a la cual se acogió la Administración Tributaria para negar las solicitudes de devolución presentadas por las empresas públicas y que sirvió de sustento para que tiempo después se realice la reforma a la Ley de Régimen Tributario Interno en la cual se derogó el artículo de la devolución del IVA.

AGRADECIMIENTO:

A Cristian por todo su amor, apoyo incondicional, fuerza y dedicación.

A mis padres pilar fundamental en mi vida y carrera profesional.

ÍNDICE

Introducción	8
Contenido	
Capítulo I	
Régimen jurídico sobre la devolución del impuesto al valor agregado, IVA	10
Breve análisis del Impuesto al Valor Agregado	10
Fundamentos de la devolución del IVA	11
Repaso histórico de las regulaciones sobre la devolución del IVA en el sector público	22
Análisis sobre la no devolución del IVA a empresas públicas	28
Implicaciones financieras de la no devolución del IVA a la EP	
EMSEGURIDAD	30
Capítulo II	
Naturaleza de las empresas públicas creadas por acto normativo	34
Fundamentación para la creación de empresas públicas	34
La Empresa Pública Metropolitana para la Seguridad y la Convivencia Ciudadana EP EMSEGURIDAD	45
Capítulo III	
Análisis de la resolución del servicio de rentas internas que niega la devolución del IVA a las empresas públicas	49
Reconocimiento legal de la devolución del IVA a empresas públicas en relación con la resolución del servicio de rentas internas que niega tal devolución	49
El principio de reserva de ley para la creación y regulación de los elementos esenciales del impuesto	56

Principios para resolver conflictos derivados de antinomias entre normas jurídicas (reglas)	62
Pertinencia o no de la expedición y aplicación de la resolución del SRI de no devolución del IVA	67
Conclusiones	71
Glosario de términos	73
Bibliografía	75
Anexos	77

INTRODUCCIÓN

La empresa pública, creada mediante acto normativo metropolitano anteriormente denominada Corporación de Seguridad y Convivencia Ciudadana, tuvo el traspaso de todas las actividades que venía desarrollando con dineros públicos, con la circunstancia de que la mencionada corporación ejecutó actividades de venta de servicios de consultorías, adquisición de bienes, ejecución de obras y prestación de servicios, actividades que estaban gravadas con el Impuesto al Valor Agregado, que de acuerdo a la normativa vigente del momento debía ser devuelto por el Servicio de Rentas Internas.

La creación de la Empresa Pública de Logística para la Seguridad y la Convivencia Ciudadana de acuerdo a lo establecido en la Ordenanza Metropolitana N° 0281 publicada en el Registro Oficial N° 574 de 21 de abril del 2009, tiene como fin primordial el apoyo y soporte logístico a entidades de derecho público y privado, para la prevención de la violencia, la seguridad humana, la gestión de riesgos y la convivencia ciudadana en el Distrito Metropolitano de Quito.

Las empresas públicas conforme lo determina la Constitución de la República del Ecuador se constituyeron para la gestión de sectores estratégicos, prestación de servicios públicos, aprovechamiento sustentable de recursos naturales o de bienes públicos y el desarrollo de otras actividades económicas, para lo cual muchas organizaciones constituidas anteriormente como corporaciones sin fines de lucro con capital estatal sufrieron el proceso de liquidación y formación de las nuevas empresas públicas, traspasando en forma total sus activos, pasivos y patrimonio, así como el personal a las nuevas empresas.

La Ley Orgánica de Empresas Públicas regula la constitución, organización, funcionamiento, fusión, escisión y liquidación de las empresas públicas que no pertenezcan al sector financiero y que actúen en el ámbito internacional, nacional, regional, provincial o local; y, establecen los mecanismos de control económico, administrativo, financiero y de gestión que se

ejercerán sobre ellas, de acuerdo a lo dispuesto por la Constitución de la República.

El tema abordado reviste importancia por promover un estudio que con base en la exposición de un conflicto normativo, brinde los elementos que conduzcan a plantear su solución, que al mismo tiempo permita dilucidar los límites de la facultad normativa reglamentaria de la Administración Tributaria, poniendo en evidencia los excesos en el ejercicio de tal facultad por la expedición de una resolución que negaba la devolución del IVA a empresas públicas en evidente contradicción con la normativa legal que se encontraba vigente, lo que ha ocasionado un perjuicio financiero a dichas empresas que ha impedido cumplir con los objetivos para los cuales fueron creadas.

Esta investigación es factible de ejecutar por disponer de información bibliográfica necesaria, a efectos de cumplir con los objetivos planteados y en los tiempos exigidos institucionalmente. El aporte académico se verificará por procurar esclarecer la naturaleza, límites y efectos de la resolución administrativa que no permitió la devolución del Impuesto al Valor Agregado.

Para lo cual se utilizará las técnicas de investigación documental y de campo, conjuntamente con el método jurídico, que siendo un proceso lógico relacionaremos a las dimensiones jurídicas orientadas tanto a la adquisición, sistematización y transmisión de conocimientos jurídicos, como a la solución de conflictos que se presenten en la investigación.

CAPÍTULO I

RÉGIMEN JURÍDICO SOBRE LA DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, IVA

1.1 BREVE ANÁLISIS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Para comenzar con el desarrollo de este trabajo y al tratarse de un tema de importancia, es trascendente mencionar en forma somera el concepto de Impuesto al Valor Agregado, IVA, previo al análisis de cada uno de los capítulos.

El IVA es un impuesto indirecto que recae sobre los costos de producción y venta de las empresas y se devenga de los precios que los consumidores pagan por dichos productos. Esto significa que se aplica sobre el consumo y que resulta financiado por el consumidor final. El cobro del IVA se concreta cuando una empresa vende un producto o servicio y emite la factura correspondiente. Las compañías, por lo general, tienen el derecho de recibir un reembolso del IVA que han pagado a otras empresas a cambio de facturas, lo que se conoce como crédito tributario, restándolo del monto de IVA que cobran a sus clientes.

La Ley de Régimen Tributario señala en el artículo 52 que el IVA grava al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos; y al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé esta Ley.

Dentro de las características del Impuesto al Valor Agregado, el libro de Silvia Susana Rivero ⁽¹⁾, Impuesto al Valor Agregado Manual Práctico señala:

El impuesto al valor agregado se caracteriza por ser un gravamen nacional, coparticipable y plurifásico (al gravar varias etapas de la cadena productiva).

(...), incide una sola vez en el precio de los bienes y servicios. Ello es así porque no grava el valor total de las ventas o servicios sino únicamente lo que cada etapa productiva les incorpora, de donde ha surgido su denominación.

¹ Rivero, Silvia Susana. Impuesto al valor agregado: Manual práctico. Pág. 17.- Buenos Aires: Ediciones Depalma, 2000.

Es indirecto, puesto que si bien toma como sujetos del impuesto a los productores de bienes y prestadores de servicios, incide finalmente sobre el consumidor final. ⁽²⁾

El IVA se aplica en el país donde se consume los bienes y se presta el servicio, es decir que las importaciones definitivas de bienes se encuentran gravadas con tarifa 12%, en tanto que las exportaciones se encuentran gravadas con tarifa 0%.

1.2 FUNDAMENTOS DE LA DEVOLUCIÓN DEL IVA

El Código Tributario Ecuatoriano da una definición amplia de los conceptos de sujetos activos y pasivos ⁽³⁾, concepciones de los cuales la Ley de Régimen Tributario Interno particulariza los referidos conceptos en cuanto a los sujetos del Impuesto al Valor Agregado ⁽⁴⁾.

2 RIVERO, Silvia Susana.- Impuesto al Valor Agregado: Manual Práctico.- Pág. 1.- Ediciones Depalma.- Buenos Aires.- 2000

3 Art. 23.- Sujeto activo.- Sujeto activo es el ente público acreedor del tributo.

Art. 24.- Sujeto pasivo.- Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable.

Se considerarán también sujetos pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptible de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva.

4 Art. 62.- Sujeto activo.- El sujeto activo del impuesto al valor agregado es el Estado. Lo administrará el Servicio de Rentas Internas (SRI).

El producto de las recaudaciones por el impuesto al valor agregado se depositará en la cuenta del Servicio de Rentas Internas que, para el efecto, se abrirá en el Banco Central del Ecuador. Luego de efectuados los respectivos registros contables, los valores se transferirán en el plazo máximo de 24 horas a la Cuenta Corriente Única del Tesoro Nacional para su distribución a los partícipes.

Art. 63.- Sujetos pasivos.- Son sujetos pasivos del IVA:

a) En calidad de contribuyentes: Quienes realicen importaciones gravadas con una tarifa, ya sea por cuenta propia o ajena.

a.1) En calidad de agentes de percepción:

1. Las personas naturales y las sociedades que habitualmente efectúen transferencias de bienes gravados con una tarifa;

2. Las personas naturales y las sociedades que habitualmente presten servicios gravados con una tarifa.

Para Amatucci lo que caracteriza al sujeto activo tributario es su titularidad de un derecho de crédito que puede reclamar y exigir al sujeto pasivo, es decir a quien está obligado al cumplimiento de la prestación tributaria. ⁽⁵⁾

Si bien el Estado como sujeto activo tiene la potestad de reclamar el pago de los tributos a los sujetos pasivos, lo que ha dado nacimiento a la obligación tributaria existente con los contribuyentes o responsables del tributo, también

b) En calidad de agentes de retención:

1. Las entidades y organismos del sector público y las empresas públicas; y las sociedades, sucesiones indivisas y personas naturales consideradas como contribuyentes especiales por el Servicio de Rentas Internas; por el IVA que deben pagar por sus adquisiciones a sus proveedores de bienes y servicios cuya transferencia o prestación se encuentra gravada, de conformidad con lo que establezca el reglamento;
2. Las empresas emisoras de tarjetas de crédito por los pagos que efectúen por concepto del IVA a sus establecimientos afiliados, en las mismas condiciones en que se realizan las retenciones en la fuente a proveedores;
3. Las empresas de seguros y reaseguros por los pagos que realicen por compras y servicios gravados con IVA, en las mismas condiciones señaladas en el numeral anterior; y,
4. Los exportadores, sean personas naturales o sociedades, por la totalidad del IVA pagado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten.
5. Los Operadores de Turismo que facturen paquetes de turismo receptivo dentro o fuera del país, por la totalidad del IVA pagado en las adquisiciones locales de los bienes que pasen a formar parte de su activo fijo; o de los bienes o insumos y de los servicios necesarios para la producción y comercialización de los servicios que integren el paquete de turismo receptivo facturado;
6. Las personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades, que importen servicios gravados, por la totalidad del IVA generado en tales servicios; y,
7. Petrocomercial y las comercializadoras de combustibles sobre el IVA presuntivo en la comercialización de combustibles.

Los agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), retendrán el impuesto en los porcentajes que, mediante resolución, establezca el Servicio de Rentas Internas. Los citados agentes declararán y pagarán el impuesto retenido mensualmente y entregarán a los establecimientos afiliados el correspondiente comprobante de retención del impuesto al valor agregado (IVA), el que le servirá como crédito tributario en las declaraciones del mes que corresponda.

Los agentes de retención del IVA estarán sujetos a las obligaciones y sanciones establecidas para los agentes de retención del Impuesto a la Renta.

Los establecimientos que transfieran bienes muebles corporales y presten servicios cuyos pagos se realicen con tarjetas de crédito, están obligados a desagregar el IVA en los comprobantes de venta o documentos equivalentes que entreguen al cliente, caso contrario las casas emisoras de tarjetas de crédito no tramitarán los comprobantes y serán devueltos al establecimiento.

5 AMATUCCI, Andrea.- Tratado de Derecho Tributario, Tomo Segundo.- Capítulo XXVII “El Estado, los entes locales y otros sujetos”, Pág. 137.- Editorial TEMIS S.A., Bogotá – Colombia.- 2001

tiene deberes primordiales de cumplimiento obligatorio enmarcados en la Constitución.

En cuanto al concepto de sujeto pasivo el Código Tributario en el numeral 1 del artículo 29 señala que se denominan sujetos pasivos a los agentes de retención que son las personas naturales o jurídicas que, en razón de su actividad, función o empleo, estén en posibilidad de retener tributos y que, por mandato legal, disposición reglamentaria u orden administrativa, estén obligadas a ello, para lo cual podemos concluir que la retención es la obligación que tiene el comprador de bienes y servicios, de no entregar el valor total de la compra al proveedor, sino de guardar o retener un porcentaje en concepto de impuestos, este valor debe ser entregado al Estado a nombre del contribuyente, para quien ésta retención le significa un prepago o anticipo de impuestos.⁽⁶⁾

Dentro de esta misma línea, Eusebio González en su obra “Sujeción pasiva y responsables tributarios” señala que: “El sujeto pasivo es la persona natural o jurídica que según la Ley resulta obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, es decir aquel que resulta obligado al pago de la deuda tributaria”.⁽⁷⁾

Para Mauricio Plazas Vega, “el sujeto pasivo es el deudor fiscal o contribuyente o sujeto pasivo jurídico o responsable, obligado ante el Estado al pago del tributo, por un parte, y, por otra, el deudor real o contribuyente de factor o sujeto pasivo económico en quien repercute el tributo”.⁽⁸⁾

La Ley de Régimen Tributario en los artículos 62 y 63 habla del sujeto activo y pasivo, en el primer caso establece que el sujeto activo del Impuesto al Valor Agregado lo administrará el Servicio de Rentas Internas; y, en el segundo caso los sujetos pasivos del IVA los clasifica en: calidad de contribuyentes y agentes de retención.

6 Página de internet <http://www.sri.gob.ec/de/retencion-de-impuestos.-> Consultada el 10 de mayo del 2015

7 GONZALEZ, García Eusebio.- Sujeción pasiva y responsables tributarios.- *Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, XVII / Madrid, ES.- Madrid, ES: Marcial Pons, 1995.

8 PLAZAS, Vega Mauricio Alfredo.- *La clasificación de los impuestos en directos e indirectos y el derecho tributario comunitario*.- En Uckmar, Víctor, coor. ; Curso de derecho tributario internacional.- Bogotá, CO: Temis, 2003.

Revisados los diferentes razonamientos de lo que son sujetos activo y pasivo, es necesario también se entienda lo que es contribuyente y responsable, para lo cual diremos que el contribuyente es aquel que tiene la obligación principal de pagar los impuestos, es decir se desprende de una parte de su riqueza para entregársela al Estado y de esta forma contribuir al gasto público.

Al responsable tributario siempre se trata de diferenciar de una clase de sujetos de la obligación tributaria frente a otros sujetos pasivos con características diferentes, de modo que, mientras determinados obligados al pago de una deuda tributaria pueden ser calificados como responsables tributarios, otros, en cambio, no pueden serlo. Por tanto, el concepto técnico de responsable tributario, en las diversas formas que tiene la doctrina científica –no sólo española, también alemana, italiana y latinoamericana– de definirlo, tanto si lo hace sirviéndose de un método deductivo, como si lo hace inductivamente, aparece siempre como una pieza de un sistema conceptual elaborado a partir de la aplicación del modelo o esquema teórico de la relación jurídica obligatoria, proporcionado por el Derecho privado. ⁽⁹⁾

Francisco Escribano en su ensayo Notas sobre la regulación de la responsabilidad tributaria menciona “El responsable tributario responde de una deuda ajena, una obligación de carácter accesorio respecto de la obligación principal. Por eso la función de la responsabilidad ha sido siempre encuadrada como una medida indirecta de aseguramiento del crédito”. ⁽¹⁰⁾

Dentro de la clasificación del sujeto pasivo que da la normativa ecuatoriana se haya el agente de retención, quien compra bienes o servicios, pudiendo ser personas naturales obligadas a llevar contabilidad, sucesiones indivisas o sociedades teniendo la obligación de retener el porcentaje

9 GONZÁLEZ, Ortiz Diego.- “*La Figura del Responsable Tributario en el Derecho Español*”.- Departamento de Derecho Financiero e Historia del Derecho.- Universitat de Valencia Servei de Publicacions 2003.- Pàgina de internet <http://www.tdx.cat/bitstream/handle/10803/9682/gonzalez.pdf;jsessionid=E380D426E7BBBC520348E29F93482F26.tdx1?sequence=1>.- Consultada el día 27 de agosto del 2015.

10 Instituto de Estudios Fiscales.- Sujetos pasivos y responsables tributarios.- XVII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario. Cartagena de Indias, octubre, 1995.- Ensayo de Francisco Escribano.- En el IV Capítulo “Notas sobre la regulación de la responsabilidad tributaria. Pág. 590.- Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A.- Madrid 1997.

correspondiente, tanto del Impuesto a la Renta y el Impuesto al Valor Agregado. En conclusión la retención es la obligación que tiene el comprador de bienes y servicios, de no entregar el valor total de la compra al proveedor, sino de guardar o retener un porcentaje en concepto de impuestos. Este valor debe ser entregado al Estado a nombre del contribuyente, para quien esta retención le significa un prepago o anticipo de impuestos.

Siendo análisis las empresas públicas, se debe señalar aquí, que son sujetos pasivos del Impuesto al Valor Agregado en calidad de agentes de retención obligados al cumplimiento del pago de tributos cuando han realizado la adquisición local o importación de bienes, es decir una vez que se configuró el hecho imponible generador del IVA, siempre que cumplan con los presupuestos establecidos en el artículo 61 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno⁽¹¹⁾, para lo cual retendrán el impuesto en los porcentajes que el Servicio de Rentas Internas establezca; declararán y pagarán el impuesto retenido mensualmente y entregarán a los establecimientos afiliados el correspondiente comprobante de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), el que le servirá como crédito tributario en las declaraciones del mes que corresponda, por lo cual tienen la obligación de emitir y entregar al adquirente del bien o al

11 El hecho generador del IVA se verificará en los siguientes momentos:

- 1.- En las transferencias locales de dominio de bienes, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien, o en el momento del pago total o parcial del precio o acreditación en cuenta, lo que suceda primero, hecho por el cual, se debe emitir obligatoriamente el respectivo comprobante de venta.
- 2.- En las prestaciones de servicios, en el momento en que se preste efectivamente el servicio, o en el momento del pago total o parcial del precio o acreditación en cuenta, a elección del contribuyente, hecho por el cual, se debe emitir obligatoriamente el respectivo comprobante de venta.
- 3.- En el caso de prestaciones de servicios por avance de obra o etapas, el hecho generador del impuesto se verificará con la entrega de cada certificado de avance de obra o etapa, hecho por el cual se debe emitir obligatoriamente el respectivo comprobante de venta.
- 4.- En el caso de uso o consumo personal, por parte del sujeto pasivo del impuesto, de los bienes que sean objeto de su producción o venta, en la fecha en que se produzca el retiro de dichos bienes.
- 5.- En el caso de introducción de mercaderías al territorio nacional, el impuesto se causa en el momento de su despacho por la aduana.
- 6.- En el caso de transferencia de bienes o prestación de servicios que adopten la forma de tracto sucesivo, el impuesto al valor agregado -IVA- se causará al cumplirse las condiciones para cada período, momento en el cual debe emitirse el correspondiente comprobante de venta.

beneficiario del servicio facturas, boletas o notas de venta por las operaciones que realice.

Los agentes de retención se ven en la obligación de realizar la retención del IVA, conforme lo establecido actualmente en la Resolución del Servicio de Rentas Internas N° 284, publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 473 de 6 de abril del 2015 y reformada el 29 de mayo del 2015. ⁽¹²⁾

12 Porcentajes de retención:

- 30% en bienes:

i. En las transferencias de bienes gravados con tarifa doce por ciento (12%) de IVA, salvo los casos en que se señale un porcentaje de retención distinto.

ii. Las sociedades emisoras de tarjetas de crédito, sean o no contribuyentes especiales, por los pagos que realicen a los establecimientos afiliados a su sistema, cuando éstos efectúen transferencias de bienes.

- 70% en servicios:

i. En la adquisición de servicios y derechos, en el pago de comisiones por intermediación y en contratos de consultoría.

ii. Las sociedades emisoras de tarjetas de crédito, sean o no contribuyentes especiales, por los pagos que realicen a los establecimientos afiliados a su sistema, cuando éstos efectúen prestación de servicios, cesión de derechos y en el pago de comisiones por intermediación.

- 100% en:

i. En la adquisición de servicios profesionales prestados por personas naturales con título de instrucción superior otorgado por establecimientos regulados por la Ley Orgánica de Educación Superior, salvo en los pagos por contratos de consultoría.

ii. En el arrendamiento de inmuebles de personas naturales o sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad.

iii. Si al adquirir bienes, servicios o derechos, se emite una liquidación de compra de bienes y prestación de servicios, en los casos y de conformidad con las disposiciones previstas en la normativa tributaria vigente, incluyéndose en este caso al pago de cuotas de arrendamiento al exterior.

iv. En los pagos de dietas, honorarios o cualquier otro emolumento, que las sociedades, residentes o establecidas en el Ecuador, reconozcan a los miembros de directorios y/o cuerpos colegiados por la asistencia a sesiones de tales entes.

v. En los pagos que se efectúen a quienes han sido elegidos como miembros de cuerpos colegiados de elección popular en entidades del sector público, exclusivamente en ejercicio de su función pública en el respectivo cuerpo colegiado.

vi. Los operadores de turismo receptivo que facturen paquetes de turismo receptivo dentro o fuera del país en las adquisiciones locales de los bienes y derechos que pasen a formar parte de su activo fijo; o de los derechos, bienes o insumos y de los servicios necesarios para la producción y comercialización de los bienes, derechos y servicios que integren el paquete de turismo receptivo facturado.

Concluiremos señalando que el impuesto al valor agregado es una cantidad de dinero que hay que pagar a la Administración Tributaria para contribuir a la hacienda pública o Estado agregado a un producto en las distintas fases de su producción y que es financiado por el consumidor final quienes tienen la obligación de pagar el IVA sin derecho a reembolso, lo que es controlado por el Fisco, obligando a la empresa a entregar justificantes de venta al consumidor final.

La devolución del IVA que estamos analizando es esta tesis es la efectuada en la prestación de servicios, por lo cual revisaremos brevemente lo señalado en la ley, indicándonos en la misma, que grava a todos los servicios, entendiéndose como tales a los prestados por el Estado, entes públicos, sociedades, o personas naturales sin relación laboral, a favor de un tercero, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, a cambio de una tasa, un precio pagadero en dinero, especie, otros servicios o cualquier otra contraprestación.

¿Pero sobre qué base grava el IVA? En el caso nuestro, la base imponible del IVA es el valor total de los bienes muebles de naturaleza corporal que se transfieren o de los servicios que se presten, calculado a base de sus precios de venta o de prestación del servicio, que incluyen impuestos, tasas por servicios y demás gastos legalmente imputables al precio.

La Base Imponible es el monto sobre el cual se aplica el porcentaje de impuesto, establecido en la norma legal respectiva, para determinar el gravamen que debe ser pagado, en definitiva la magnitud que se utiliza en cada impuesto para medir la capacidad económica del sujeto.

Ahora bien, el ordenamiento jurídico ecuatoriano nos refiere al hecho imponible como el presupuesto establecido por la Ley para configurar cada tributo. El Código Tributario señala “[...] cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesadas”.⁽¹³⁾

13 Inciso primero del Art. 17 del Código Tributario.

El hecho imponible del IVA es un conjunto de presupuestos abstractos contenidos en una ley, de cuya concreta existencia derivan determinadas consecuencias jurídicas, principalmente, la obligación tributaria de pagar un tributo, siempre que se haya verificado que en dicho acto (transferencias locales de dominio de bienes y prestaciones de servicios) produzca la obligación de hacer sin importar si predomina el factor material o intelectual y que se produce con la emisión de la respectiva factura y retención en caso de haberlo al momento de la venta del bien.

Siendo el hecho imponible un concepto abstracto, podemos revisar los comentarios de la profesora Gracia M^a Luchena Mozo, titular de la cátedra de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Castilla-La Mancha, en el ensayo “La relación jurídico-tributaria. El hecho imponible”, que dice:

Con base en las obras de GIANNINI y DINO JARACH, los autores citados conforman la estructura del presupuesto de hecho estrella en el Derecho Tributario: el hecho imponible. Veamos cómo se dispone dicha estructura. El supuesto de hecho fijado en la norma se compone de dos elementos: uno, formado por el elemento objetivo, constituido por el acto o hecho tenido en cuenta por el legislador para configurarlo; y otro, el subjetivo, que vendría dado por la necesaria relación entre el sujeto que debe abonar el tributo y el hecho que lo motiva.

A su vez, y manteniendo en lo sustancial el hilo argumental de SAINZ DE BUJANDA, el elemento objetivo del hecho imponible puede ser analizado desde cuatro perspectivas: aspecto material, espacial, temporal y cuantitativo. El aspecto material se plasma en el acto o hecho mismo que es tenido en cuenta para establecer el tributo y que supone manifestación de capacidad económica. (...).

Respecto a la segunda de las expresiones, coincidiría con aquella revelación de riqueza que el legislador utiliza para definir el supuesto de hecho del tributo, y que, por tanto, incorpora al aspecto material del hecho imponible (...). El aspecto espacial indica el lugar donde se realiza el hecho imponible (...). El aspecto cuantitativo expresa la medida en que se realiza el objeto material del presupuesto de hecho del tributo (...). Y por último, el aspecto temporal evidencia el momento en el que debe entenderse realizado, por lo que adquiere trascendental importancia. ⁽¹⁴⁾

14 <https://www.uclm.es/cief/Doctrina/relacion%20jcotribut.pdf>.- *LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA. EL HECHO IMPONIBLE*.- profesora Gracia M^a Luchena Mozo.- Pág. 11

Realizado el procedimiento señalado en el párrafo anterior se obtiene un crédito tributario ⁽¹⁵⁾, que es el resultado de las compras que guardan relación directa con las actividades económicas, así como la transferencia de bienes o servicios con tarifa 0% y 12% de IVA, pudiendo utilizar una porción del IVA pagado en compras como crédito tributario, es decir una vez que haya retenido, declarados y pagados el impuesto retenido mensualmente y entregados a los establecimientos afiliados el correspondiente comprobante de retención del impuesto al valor agregado, dicho crédito será reclamada su devolución ante la administración tributaria.

Los contribuyentes presentarán la solicitud al Servicio de Rentas Internas con el propósito de devolver de manera automática y sin petición previa, los valores de IVA no compensados, a las entidades y organismos del sector público y empresas públicas, y a las empresas eléctricas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas, y que en el numeral 1.4 de éste Capítulo se analizará el proceso de devolución a las empresas públicas. ⁽¹⁶⁾

En el link de las páginas web del Servicio de Rentas Internas se ubica el texto “Procedimiento para que las entidades y organismos del sector público y empresas públicas accedan a la devolución automática”, en el cual se explica el procedimiento que deben seguir las empresas públicas para que su solicitud de devolución sea exitosa, señalándose que la devolución automática de IVA es un proceso efectuado por el Servicio de Rentas Internas con el propósito de devolver de manera automática y sin petición previa, los valores de IVA no compensados, a las Entidades y Organismos del Sector Público y Empresas Públicas, y a las Empresas Eléctricas; reguladas por la Ley Orgánica de

15 El Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, explica en el Art. 135 que las retenciones en la fuente dan lugar a crédito tributario que será aplicado por el contribuyente a quien se le practicaron tales retenciones en su declaración de Impuesto a la Renta.

16 Página del internet <http://www.sri.gob.ec/de/350>.- Devolución Automática del IVA a Entidades del Sector Público y Empresas Públicas.- Procedimiento para que las entidades y organismos del sector público y empresas públicas accedan a la devolución automática.- Consultada el 17 de noviembre del 2015.

Empresas Públicas, y que deben cumplir con requisitos formales ⁽¹⁷⁾, así como las consideraciones para que no sea devuelto el IVA. ⁽¹⁸⁾

Revisado todo el procedimiento que debían cumplir las empresas públicas para la devolución del IVA, y cumpliendo los requisitos señalados en el artículo 178 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario, es necesario recordar que el Servicio de Rentas Internas señala en el

17 REQUISITOS DEBEN CUMPLIRSE PARA APLICAR A LA DEVOLUCIÓN “AUTOMÁTICA” DE IVA.- Una vez entregada la documentación pertinente, los contribuyentes deberán cumplir los siguientes requisitos para ser considerados para la devolución “automática” del IVA:

- Que su declaración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y su anexo, hayan sido presentados vía Internet.
- Que su declaración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) se encuentre pagada.
- Que el formulario de declaración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) cargado por internet, cumpla las validaciones consideradas en el DIMM.
- Que al momento de la verificación del formulario indicada en el punto anterior, no se haya presentado declaración sustitutiva.
- Que en el formulario de declaración, no se haya llenado valor alguno en los casilleros “Saldo de crédito tributario para el próximo mes” y “Saldo de crédito tributario del mes anterior”, que genere una diferencia entre el Impuesto Causado y el Impuesto a Pagar por Percepción (uso del crédito tributario).
- Que el contribuyente no se encuentre en Suspensión Temporal, por efectos de una determinación a una devolución “automática” indebida.

En caso de incumplimiento de alguno de los requisitos o de omisión en la entrega de los documentos mencionados, la solicitud respectiva deberá presentarse en las ventanillas del Servicio de Rentas Internas, y su atención será en 30 días hábiles contados a partir de su presentación.

Consideraciones:

No aplicará la devolución “automática” de IVA a períodos fiscales que ya fueron solicitados por la vía regular, sea que estos hayan sido atendidos o se encuentren en proceso de atención.

No aplicará devolución “automática” de IVA a períodos anteriores a Noviembre 2009. Únicamente aplicará devolución mediante solicitud por ventanilla, en 30 días hábiles contados a partir de su presentación.

La devolución “automática” a “Empresas Públicas” aplicará a partir del segundo período fiscal (mes siguiente al de su creación como EP), una vez que se haya resuelto mediante Resolución el primer período fiscal (mes en que fue creada) por la vía regular (con solicitud por ventanilla, en 30 días hábiles), y se haya verificado en este trámite los documentos que acrediten su creación (decreto ejecutivo o acto normativo).

18 Página del internet <http://www.sri.gob.ec/de/350>.- Devolución Automática del IVA a Entidades del Sector Público y Empresas Públicas.- *Procedimiento para que las entidades y organismos del sector público y empresas públicas accedan a la devolución automática*.- Consultada el 17 de noviembre del 2015.

Extracto “Devolución de IVA a proveedores directos de instituciones del Estado y Empresas Públicas”:

d) Podrán acogerse a la devolución exclusivamente los proveedores de las instituciones del Estado y empresas públicas que percibían ingresos exentos de impuesto a la renta con anterioridad a la reforma efectuada por la Ley Orgánica de Empresas Públicas.

e) Las ventas efectuadas a instituciones del Estado y empresas públicas que percibían ingresos exentos de impuesto a la renta con anterioridad a la reforma efectuada por la Ley Orgánica de Empresas Públicas, que correspondan a bienes o servicios que para otros contribuyentes también tendrían tarifa 0% de IVA, deberán ser rechazados. De las ventas aceptadas tarifa 0% IVA se establecerá el factor límite a devolver.⁽¹⁹⁾

Así mismo se establece que la devolución procederá en base a los comprobantes de venta válidos, relacionados con las adquisiciones locales e importaciones gravadas con tarifa 12% de IVA, de los bienes que pasen a formar parte de su activo fijo, de los bienes, de las materias primas o insumos y de los servicios, siempre que estos se utilicen para la producción y comercialización de los bienes o servicios que se transfieran al sector público, si dichas adquisiciones se efectuaron en periodos distintos a la venta es necesario que haya presentado la declaración del IVA y el Anexo Transaccional del mes en el cual registraron esa compra.

Queda otra interrogante que nace una vez revisada la normativa ¿el IVA se devolverá a las empresas públicas y entes del sector público que perciban ingresos exentos del Impuesto a la Renta?⁽²⁰⁾

Al no tratarse esta tesis del Impuesto a la Renta⁽²¹⁾, no se va entrar a revisar ni analizar la normativa pertinente, pero el artículo 9 numeral 2 de la Ley de

19 Servicio de Rentas Internas “Extracto Devolución de IVA a proveedores directos de instituciones del Estado y Empresas Públicas”.- Pág. 7.- Departamento de Control Tributario Área de Métodos y Procedimientos.- Octubre del 2010.

20 La Ley de Régimen Tributario Interno en su Art. 9 “Exenciones” establece que para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos: 2.- Los obtenidos por las instituciones del Estado y por las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas.

21 *Ibídem* Art. 2.- Concepto de renta.- Para efectos de este impuesto se considera renta: 1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y, 2.- Los ingresos obtenidos en el exterior

Régimen Tributario tiene relación con el tema que estoy abordando, si las entidades estatales y empresas públicas no pagan impuesto a la renta, no es pertinente tener una devolución de IVA pues aquellas no están vendiendo nada, al contrario solo son sujetos de retención del impuesto. No quiero abordar ni desviarme más porque el mismo será tratado en el Capítulo III, y mi objetivo con el presente trabajo es obtener respuestas al procedimiento tomado por el Servicio de Rentas Internas al no devolver el IVA a las empresas públicas.

1.3 REPASO HISTÓRICO DE LAS REGULACIONES SOBRE LA DEVOLUCIÓN DEL IVA EN EL SECTOR PÚBLICO

Nuestra legislación durante su vida republicana ha sufrido algunas modificaciones legales en cuanto al tema del pago de tributos, es así que a través de la historia se han logrado las siguientes reformas en cuanto a la devolución del IVA en el sector público:

1.- En la Ley del Impuesto a las Transacciones Mercantiles y a la Prestación de Servicios fue expedida mediante Decreto Supremo 124, publicado en el Registro Oficial 27 de julio 29 de 1970, esta no contenía disposiciones expresas del tratamiento que debía recibir el sector público respecto de este impuesto.

2.- Con la expedición del Código Tributario en diciembre de 1975 se entendería que el sector público estaba exonerado de impuestos, conforme lo dispuesto en el artículo 34 se establecen exenciones generales sobre el pago de impuestos, señalando sin perjuicio de lo que dispongan las leyes especiales, estarán exentos exclusivamente del pago de impuestos:

- El Estado, las municipalidades, los consejos provinciales, las entidades de derecho público.
- Los organismos o empresas del Estado, de 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.

por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.

- Las empresas de economía mixta, en la parte que representen aportación del sector público. ⁽²²⁾

3.- Con la publicación de la Ley N° 83 en el Registro Oficial N° 83 del 31 de diciembre de 1981, la Cámara Nacional de Representantes y el Plenario de las Comisiones Legislativas, considerando que es necesario observar los principios constitucionales de justicia en la distribución de la renta y de la riqueza entre los ecuatorianos, conteniendo la Ley del Impuesto a las transacciones mercantiles y a la prestación de servicios, además los siguientes aspectos:

- Se incrementa una alícuota contributiva de 5%.
- Se incorpora nuevos hechos como no sujetos de tributos tales como las adjudicaciones por herencias, liquidación de sociedades, venta de negocios, la fusión y transformación de sociedades, cesión de acciones, participaciones sociales y demás valores fiduciarios y las donaciones a entidades del sector público y privadas de educación, beneficencia o asistencia social, entre otros. ⁽²³⁾
- Se amplían los criterios de crédito tributario a la adquisición de mercaderías para la venta, a las materias primas y más insumos gravados que se empleen en la producción de un nuevo bien o en la prestación de servicios.

4.- En la Ley N° 56 de Régimen Tributario Interno, publicado en el Registro Oficial N° 341 de diciembre 22 de 1989, por primera vez se cambia la denominación al Impuesto a las transacciones mercantiles y a los consumos selectivos denominándolos Ley del Impuesto al Valor Agregado, siendo fundamental que el IVA no solo grava a la transferencia de mercadería sino también a la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas las etapas de comercialización y al valor de los servicios prestados.

Se hace mención en el literal a) del numeral 13 del artículo 54 “Transferencias e importaciones exoneradas del IVA”, que están exentas de este impuesto, únicamente las transferencias e importaciones de los siguientes bienes:

22 CELLY, Viñan Aura Fernanda.- Tesina “La devolución del IVA a las instituciones del sector público y su diferencia con las Empresas Públicas”. Pág. 19.

23 BENALCAZAR Subia, Gustavo.- Los efectos del IVA en la economía ecuatoriana.- XXII Jornadas Latinoamericanas, Tomo I. Pág. 121.

Los que introduzcan al país el Gobierno Nacional, los Consejos Provinciales, las Municipalidades, la Junta de Beneficencia de Guayaquil, la Sociedad de lucha contra el cáncer SOLCA, y, en general los organismos y entidades del sector público.

La mencionada disposición fue modificada por la Ley 72 de 1990 y por el Decreto 05 en 1994.

5.- El Impuesto al Valor Agregado fue adoptado en el Ecuador mediante la Ley N° 56 Ley de Régimen Tributario Interno vigente a partir del 1 de enero de 1990, obedeciendo a factores externos cuyo inicio se produce en Francia acogiendo el impuesto a las ventas, bajo la modalidad del Impuesto sobre el Valor Agregado, con una tarifa única y proporcional del 10%.

6.- Entre los cambios importantes en la normativa ecuatoriana respecto del Impuesto al Valor Agregado mencionaremos:

- Mediante Decreto 2411 publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 601 de 30 de diciembre de 1994 se efectuó modificaciones al Reglamento a la Ley de Régimen Tributario, en el que se puede destacar el Art. 149. ⁽²⁴⁾
- La reforma señalada en su momento es clara respecto de la devolución del IVA, si ejemplificamos que los sujetos pasivos mensualmente liquidaban su impuesto con una tarifa de 10% al cual le restan el crédito tributario obtenido por las compras realizadas cuyo resultado es el impuesto a pagar, también se señala en esta reforma la compensación del crédito tributario con otros impuestos que

24 Art. 149.- Los sujetos pasivos liquidarán el impuesto en base a la tarifa del diez por ciento (10%) sobre el valor total de las operaciones gravadas; del impuesto resultante, se deducirá el valor del crédito tributario a que hubiere lugar, según la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento.

La diferencia resultante, luego de realizada la operación indicada en el inciso anterior, constituye el valor a pagar por el mes declarado.

Si la declaración arroja saldo a favor del sujeto pasivo, dicho saldo será considerado crédito tributario que se hará efectivo en las declaraciones de los meses siguientes. Cuando por cualquier circunstancia evidente se presuma que el crédito tributario no podrá ser compensado por el contribuyente con el IVA causado dentro de los seis meses inmediatos siguientes, el contribuyente podrá solicitar al Director General de Rentas la compensación de este crédito tributario con otros tributos a cargo del mismo contribuyente. El contribuyente solo podrá solicitar la devolución de cualquier saldo a su favor en el caso de terminación de la actividad sujeta a este impuesto. La compensación o devolución de los saldos del IVA a favor del contribuyente no constituyen pagos indebidos y, consiguientemente, no causarán intereses.

actualmente aún se mantiene vigente conforme consta en el artículo 52 del Código Tributario; además es importante revisar que los legisladores en ese momentos consideraron que la devolución del crédito tributario solo se lo hará cuando termine las actividades sujetas a ese impuesto, que de ser el caso debería tener otra actividad que no grave IVA.

- Con la Ley 99-41 publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 321 de 18 de noviembre de 1999, el Congreso Nacional aprobó el alza del IVA al 12%, se introdujo además una disposición que grava IVA a todos los servicios, incluidos los prestados por el Estado y entidades del sector público, gravando con tarifa 0% a los servicios públicos de energía eléctrica, agua potable, alcantarillado de recolección de basura, los administrativos por los que se debió pagar un precio o una tasa.
- La Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas (Ley No. 99-24) introduce una reforma importante para el sector público al encontrarse obligado al pagar el Impuesto al Valor Agregado 12% en las adquisiciones de bienes y servicios, con el objeto de transparentar los procesos de contratación pública y cerrar el círculo de crédito tributario para los contratistas del Estado.⁽²⁵⁾
- A partir de la Ley 93 publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 764 del 22 de agosto de 1995, se introduce la retención del IVA en la fuente mediante la cual los contribuyentes especiales y empresas del sector público deben proceder a retener el 30% en la compra y adquisición de bienes; el 70% en servicios; y, 100% a personas naturales.

Se califica al sector público como agente de retención del IVA y se añade al 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno el reintegro del IVA pagado en las transferencias locales o importaciones de bienes del sector público, a través del presupuesto general del Estado; y, posteriormente en abril de 1999 se dispone que el reintegro se lo hará mediante la emisión de una nota de crédito o cheque.

25 De conformidad con la legislación ecuatoriana el sector público se convierte en un agente de retención del IVA. En los contratos de construcción el Estado debe proceder a retener el 30% del IVA facturado por el contratista privado y depositarlo en el Servicio de Rentas Internas. A su vez deberá cancelar el 70% del IVA restante directamente al contratista. La Ley tributaria establece que una vez cancelado el IVA por parte de la entidad pública, ésta podrá solicitar su devolución al Servicio de Rentas Internas, presentando para éste efecto las facturen que sustenten el impuesto repercutido de sus proveedores. DURANGO Pérez, Mauricio.- Incorporación del Impuesto al Valor Agregado, IVA en la legislación ecuatoriana.- XXII Jornadas Latinoamericanas, Tomo I. Pág. 284.

7.- A partir de las reformas al Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno, introducidas por el Decreto Ejecutivo, publicado en el Registro Oficial N° 222 de 29 de junio de 1999, se establece en el artículo 169 la “devolución del IVA” a la que tienen derecho las instituciones del Estado, pagado en la importación como en la adquisición local de insumos y servicios utilizados, previa la presentación ante el Servicio de Rentas Internas de una solicitud junto con todos los documentos de sustento.

8.- Se publica la Circular NAC-DGEC2008-0007, publicada en el Registro Oficial N° 0285, de febrero 29 del 2008, mediante la cual se informa que presentación de información de reembolso de gastos locales del intermediario y reembolsante deberán informar la transacción a la Administración Tributaria mediante los medios y formatos establecidos para el efecto.

9.- Con la Resolución NAC-DGERCGC09-00168, publicada en el Registro Oficial N° 4 de marzo 23 del 2009, se expide el procedimiento para la devolución del IVA a proveedores directos de bienes o servicios de instituciones del Estado y empresas públicas que perciban ingresos exentos de Impuesto a la Renta; con la cual y previo a la solicitud de devolución deberán haber presentado la declaración de IVA del período solicitado así como la declaración del mes siguiente. También deberán haber presentado el anexo transaccional del periodo solicitado y en aquellos meses donde se registren las compras relacionadas con la venta al sector público. Para la devolución del IVA presentará la respectiva solicitud, siempre que el crédito tributario originado en dichas ventas, no haya podido ser recuperado hasta en la declaración del mes siguiente.

10.- Mediante Ley S/N publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 48 de octubre 16 del 2009, se publicó la Ley Orgánica de Empresas Públicas y en la Disposición Final Segunda, numeral 11, numeral 1.1.2.12 se agrega a continuación del Art. 73, un Art. Innumerado referente al reintegro del IVA a entidades y empresas públicas.

11.- A través de la Circular NAC-DGECCGC09-00011, publicada en el Registro Oficial N° 63 de 10 de noviembre del 2009, el Servicio de Rentas Internas informa a las entidades organismos del sector público y empresas

públicas cuyos ingresos eran exentos de impuesto a la renta con anterioridad a la reforma efectuada por la Ley Orgánica de Empresas Públicas: a partir del 1 de noviembre del año 2009, pagarán en todas sus adquisiciones de bienes y servicios, el 12% de IVA: siempre y cuando, el hecho generador no se hubiere producido entre el 1 de enero de 2008 y 31 de octubre del año en curso: en cuyo caso la tarifa aplicable deberá ser del 0%.

Cuando el hecho generador sea un contrato de transferencia de bienes o de prestación de servicios por etapas, avance de obras o trabajos y en general aquellos que adopten la forma de tracto sucesivo, el IVA se causará al cumplirse las condiciones para cada periodo, fase o etapa, momento en el que debe emitirse el correspondiente comprobante de venta.

El hecho generador en los contratos por etapas avance de obras o trabajos, se considerará al objeto mismo de la contratación y no la forma de pago que se hubiere pactado.

12.- A través de la Resolución No. NAC-DGERCG10-00085 publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 169 de 12 de abril del 2010, el Servicio de Rentas Internas se estableció el procedimiento que debe seguir las Empresas Públicas creadas mediante acto normativo seccional y que hayan extinguido a empresas públicas anteriores, señalando que el crédito tributario por el IVA en compras que la sociedad extinguida por un Decreto Ejecutivo o acto normativo de Gobierno Autónomo descentralizado, que crea a una nueva empresa pública, haya generado a partir de noviembre del 2009 y no se haya recuperado hasta la fecha de su extinción, será registrado en el balance final de la misma como costo.

13.- A través de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 583 de 24 de noviembre del 2011 se derogó el artículo innumerado 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno, referente a la devolución del IVA a entidades y Empresas Públicas.

Estas últimas reformas son tema de análisis de nuestra tesis, la misma que no ha permitido se proceda a la devolución del IVA, a aquellas Empresas Públicas que fueron disueltas por una nueva Empresa como es la EP EMSEGURIDAD, en cuyo caso solo se devolvió el Impuesto al Valor Agregado

de la Empresa Pública Municipal creada mediante Ordenanza Metropolitana N° 0281 sancionada el 15 de diciembre del 2008. El análisis de las razones por las cuales fueron derogadas estas normas se las explicará en el Capítulo III, numeral 3.1.

1.4 ANÁLISIS SOBRE LA NO DEVOLUCIÓN DEL IVA A EMPRESAS PÚBLICAS

Una vez que se ha revisado la normativa legal nace la inquietud sobre el derecho que las empresas públicas tenían para que les sea devuelto el Impuesto al Valor Agregado, y realmente debería señalar que siendo agentes de retención establecidas por la ley, las empresas públicas no son los consumidores finales, ni tampoco aquellos contribuyentes que tienen la obligación principal de pagar los impuestos, es decir se desprenden de una parte de su riqueza para entregársela al Estado y de esta forma contribuir al gasto público, muy al contrario si bien es cierto nuestra calidad es de contribuyente pero recaudador del impuesto.

Respecto si es viable que se devuelva el IVA a las empresas públicas, pues siendo certero que para algunos esto no sería lógico, en razón que como entes estatales están exentos de impuestos como lo determina el Código Tributario hasta la actualidad, y que es desde 1995 que en la Ley de Régimen Tributario Interno aparece la figura de devolución del IVA a las entidades estatales incluidas las empresas públicas, pues consideraría que se trató de dar el mismo trato tributario que a una empresa privada.

El Sistema Tributario debe garantizar los principios de capacidad contributiva, igualdad y generalidad, manteniendo en la Ley las exoneraciones del Impuesto al Valor Agregado IVA que beneficien a sectores de menores ingresos en la adquisición de productos de primera necesidad, lo cual indicaría que efectivamente se hizo una consideración y análisis económico de la verdadera situación del sector público al buscar una alternativa de ingresos para el cumplimiento de sus proyectos u objetivos, encontrándolos en la recuperación del IVA.

La Administración Tributaria en caso de haber acatado la normativa legal debió haber dado trámite a las solicitudes presentadas por las empresas públicas en un plazo no mayor a 30 días sin intereses, posterior a la emisión de la resolución donde dispone a la Unidad de devoluciones proceda a la devolución del IVA mediante transferencia bancaria.

El pedido de devolución del Impuesto al Valor Agregado por parte de las empresas públicas se lo realizó de acuerdo a lo señalado en el artículo innumerado a continuación del artículo 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que indicaba: Reintegro del IVA a entidades y empresas públicas.- El Impuesto al Valor Agregado pagado en la adquisición local e importación de bienes y demanda de servicios que efectúen las entidades y organismos del sector público y empresas públicas, les será reintegrado en el plazo y forma determinados por el Servicio de Rentas Internas mediante Resolución. El Ministerio de Finanzas realizará la acreditación en la cuenta correspondiente, pudiendo proveer los fondos al Servicio de Rentas Internas para que realice tal acreditación; derogado a través de la Ley de Fomento Ambiental y optimización de los ingresos del Estado, publicado por Decreto - Ley en el Registro Oficial Suplemento 583 de 24 de Noviembre del 2011. Dicho artículo fue derogado con posterioridad a la publicación de la Resolución No. NAC-DGERCG10-00085 publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 169 de 12 de abril del 2010, y con la cual se negaron a las empresas públicas todas las solicitudes de devolución del Impuesto al Valor Agregado, IVA, inobservando por parte de la Administración Tributaria la jerarquía de las leyes establecidas en la Constitución de la República del Ecuador y que se encuentran señaladas en el artículo 425. ⁽²⁶⁾

Por otro lado revisando la exposición de motivos que se presentó en la reforma a la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del

26 El orden jerárquico de aplicación de las normas será el siguiente: La Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las resoluciones; y los demás actos y decisiones de los poderes públicos.

En caso de conflicto entre normas de distinta jerarquía, la Corte Constitucional, las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, lo resolverán mediante la aplicación de la norma jerárquica superior.

Estado se considera que es menester regular el ámbito tributario de los Municipios y del sector de la Transportación Pública, con el propósito de que la devolución del IVA resulte más eficiente, en el sentido de que obtengan beneficios por el pago del aludido impuesto, lo cual va a generar por un lado, que la ciudadanía no se perjudique con el alza repentina por parte de los transportistas de los precios del pasaje; y, por otro, que los Municipios tengan un presupuesto más transparente.

Claramente se puede evidenciar que las reformas dadas se las realiza con una visión de mejorar la recaudación tributaria y que la devolución del IVA resulte eficiente, pero en el caso de las empresas públicas no estuvo considerado aquello por eso entendería la derogatoria del artículo innumerado.

1.5 IMPLICACIONES FINANCIERAS DE LA NO DEVOLUCIÓN DEL IVA A LA EP EMSEGURIDAD

La razón de la negativa de devolución del IVA se basa fundamentalmente en la Disposición General de la Resolución N° NAC-DGERCGC10-00085 publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 169 de 12 de abril del 2010 en la que dispone “Para el caso de las nuevas empresas públicas que se crean con la emisión de un decreto ejecutivo o acto normativo de los gobiernos autónomos descentralizados, el tratamiento tributario referente a la empresa pública se hará efectivo a partir de la fecha de emisión de dicho decreto ejecutivo o acto normativo”.

En razón de la expedición de esta normativa la EP EMSEGURIDAD tuvo complicaciones que afectaron financieramente, para lo cual presentó al Servicio de Rentas Internas la solicitud del Impuesto al Valor Agregado por compras locales e importaciones de un aproximado de USD 75.201,87 de acuerdo al siguiente detalle:

PERIODO	MONTO USD	TRÁMITE	FECHA	ESTADO
Diciembre 2009	2.453,24	117012010097089	1 de diciembre del 2010	NEGADO
Enero 2010	14.165,52	117012010096415	28 de diciembre del 2010	NEGADO
Febrero 2010	8.818,79	117012010097091	30 de diciembre del 2010	NEGADO
Marzo 2010	31.901,43	117012010082789	5 de noviembre del 2010	NEGADO
1 al 15 de Abril 2010	17.862,89	117012011059712	26 de julio del 2011	NEGADO

1.- Se presentó ante la Administración Tributaria el 22 de diciembre del 2010 una consulta que dice “¿Cuál es el procedimiento que EMSEGURIDAD-Q debe realizar para fraccionar las declaraciones del mes de abril del 2010, las mismas que poseen el RUC anterior?, y ¿Cuál es el procedimiento que EMSEGURIDAD-Q debe realizar para consolidar las declaraciones del mes de julio de 2010 con el nuevo número de RUC?”

2.- El 23 de febrero del 2011 el Servicio de Rentas Internas contesta la consulta presentada y en su parte pertinente de la absolució n señala: “En lo que respecta al IVA pagado por la sociedad extinta por transacciones realizadas en fechas posteriores a su extinció n, el impuesto podrá ser sujeto de solicitud de devolució n no obstante, y sin perjuicio de las sanciones a las que hubiera lugar”. Dicha consulta dio lugar a que se presente Recurso de Revisió n ante la Autoridad que emitió la Resolució n, la misma que siguió el proceso administrativo con la Resolució n de ratificació n de la negativa de devolució n del Impuesto al Valor Agregado.

3.- El 22 de agosto del 2010, se presentó ante el Servicio de Rentas Internas el Recurso de Revisió n a la solicitud de devolució n presentada el 5 de noviembre del 2010 y resuelto por la Direcció n Regional Norte con providencia No. 1768156390001 correspondientes a marzo del 2010, por un valor de USD 31.901,43.

4.- El 28 de diciembre del 2010, se presentó ante la Administración Tributaria el Recurso de Revisió n a la solicitud presentada el 4 de noviembre del 2010 y resuelta por LA Direcció n Regional Norte con providencia No. 117012010RDEV039198 de enero del 2010, por un valor de USD 14.165,52.

5.- El 30 de diciembre del 2010, se presentó el Recurso de Revisió n a la solicitud de devolució n presentada el 4 de noviembre del 2010 y resuelto por la Direcció n Regional Norte con providencia No. 117012010RDEV039738 correspondiente a diciembre del 2009, por un valor de USD 2.453,24.

6.- El 30 de diciembre del 2010, se presentó el Recurso de Revisió n a la solicitud de devolució n presentada el 5 de noviembre del 2010 y resuelto por la Direcció n Regional Norte con providencia No. 117012010RDEV039980 correspondiente a febrero del 2010, por un valor de USD 8.818,79.

7.- El 26 de julio del 2011, se presentó el Recurso de Revisión a la solicitud de devolución presentada el 5 de noviembre del 2010 y resuelto por la Dirección Regional Norte con providencia No. 117012010RDEV010629 correspondiente al 1 al 15 abril del 2010, por un valor de USD 17.862,89.

A través de la Resolución No. 917012014RREV000290 de 9 de abril del 2014, la Dirección General del Servicio de Rentas Internas señala en su parte pertinente:

g) De acuerdo a lo expuesto, lo que correspondía a la extinta Empresa Municipal de Logística para la Seguridad y la Convivencia Ciudadana era solicitar la devolución del crédito tributario que tenía a su favor antes de su extinción, pues al no haber solicitado su devolución ni compensado de ninguna manera, tenía que registrar dichos valores en el balance final de la empresa como costo, (...), por lo que se considera pertinente conformar la Resolución No. 117012010RDEVO39980 y negar la solicitud de devolución por concepto de Impuesto al Valor Agregado pagado (...).

En cuanto a la afectación financiera que sufrió la EP EMSEGURIDAD, al ser una Empresa de logística responsable de dar apoyo y soporte logístico a entidades de derecho privado y público para la prevención de la violencia, para la seguridad humana, la gestión de riesgos y la convivencia ciudadana en el Distrito Metropolitano de Quito, con los montos que no pudieron ser recaudados se hubiera invertido en los siguientes servicios:

- a) El patrocinio legal a la ciudadanía en procesos penales en asuntos vinculados con la seguridad pública
- b) Los servicios de prevención de violencia para la seguridad humana, prevención y mitigación de riesgos que son canalizados y ejecutados a través de las diferentes entidades públicas y privadas que forman parte del Sistema Integrado de Seguridad Ciudadana del Distrito Metropolitano de Quito.
- c) El explotar la infraestructura de los sistemas de seguridad humana, gestión de riesgos y convivencia ciudadana;
- d) El proporcionar servicios de logística para el desarrollo de operaciones y actividades destinadas a la ejecución de programas de seguridad y riesgos en el Distrito Metropolitano de Quito, así como en situaciones declaradas de emergencia;

- e) Las actividades operativas y de prestación de servicios relativas a las competencias que le corresponden al Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, de conformidad con el ordenamiento jurídico nacional y metropolitano, en el ámbito de seguridad humana, gestión de riesgos y convivencia ciudadana.

Es importante señalar que la empresa brinda servicios a la comunidad del Distrito Metropolitano de Quito y todos los recursos que posee son destinados para cumplir con las actividades y objetivos que se planifican anualmente en el Plan Operativo Anual, pese a se encuentra presupuestado los valores correspondiente para todas las actividades que se han detallado, pudiendo incorporarse anualmente cualquier otra contratación en caso de existir recursos conforme lo determina la Ley de Contratación Pública y su Reglamento.

CAPÍTULO II

NATURALEZA DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS CREADAS POR ACTO NORMATIVO

2.1 FUNDAMENTACIÓN PARA LA CREACIÓN DE EMPRESAS PÚBLICAS

Antes de empezar con la fundamentación jurídica de las empresas públicas, es importante relatar su nacimiento y funcionalidad a través de la historia, donde sobresalió la labor de las primeras empresas públicas en cuanto a la actividad encomendada por el Estado.

Detallaremos a continuación algunas de las formas de empresas públicas más sobresalientes en Europa, tomadas del libro “la Empresa Pública” de Studia Albornotiana:

- a) Una de las primeras figuras se dio en España, según la Real Cédula el 29 de abril de 1778 se despachó el establecimiento de la Real Fábrica y Escuela de Platería, encomendada a Don Antonio Martínez en calidad de Director para el aprendizaje, enseñanza, uso adecuado y completo funcionamiento de todas las máquinas e instrumentos existentes en su casa y que se adicionarían a los adquiridos por fondos de la Real Hacienda. Se regulaba la enseñanza en el oficio de platero en forma gradual y lógica que evitase un dispendio innecesario de metales preciosos. Entre las obligaciones del Director estaba la de construir cuando se le ordenara las máquinas que funcionaban en las fábricas de París y Londres. Se estableció la suprema jurisdicción delegada al Monarca en esta Real Fábrica y Escuela, lo mismo que la vía por que habían de sustanciarse las incidencias, reclamaciones o recursos que pudiesen surgir.
- b) En Francia en cuanto a las empresas públicas distinguen si depende del Estado o de una colectividad territorial, los recursos son de naturaleza diversa. Actúan tres series de controles de gestión: una tutela técnica, económica y financiera, un control parlamentario.
- c) Los ejemplos más importantes de empresas públicas son sin duda en Gran Bretaña, las grandes industrias que como resultado de la nacionalización han

pasado a propiedad pública durante el período laboralista desde 1951 a 1964, durante éste período fueron incautadas las industrias de carbón, gas, electricidad y transportes terrestres, actualmente funcionan como monopolios bajo control estatal. ⁽²⁷⁾

Es necesario revisar algunos criterios como por ejemplo de Cassage, quien señala “es lógico suponer que cuando el Estado utiliza formas jurídicas del derecho privado, debe despojarse de las prerrogativas del poder público, que no guardan correspondencia ni resultan necesarias para el objeto de las actividades económicas que se propone realizar. Aunque haya finalidad de interés público, ésta puede ser también cumplida por empresas privadas”. ⁽²⁸⁾

El mismo autor señala, que algunos autores separan las organizaciones empresariales en las que menciona:

- a) entes autárquicos;
- b) empresas del Estado;
- c) sociedades del Estado;
- d) sociedad de economía mixta;
- e) sociedad con participación estatal mayoritaria;
- f) sociedades privadas controladas por el Estado.

Las primeras son personas jurídicas de derecho público; los demás entes en los que participe el Estado, al tener capacidad jurídica son personas de carácter privado, en las que se aplica concurrentemente el derecho administrativo y el derecho comercial sin perjuicio de otros regímenes. ⁽²⁹⁾

Las empresas del Estado se diferencian de los entes autárquicos porque estos últimos emiten solamente actos administrativos, sus directivos superiores son funcionarios públicos, sus bienes no son embargables cuando están afectados

27 STUDIA ALBORNOTIANA dirigidos por Evelio Verdera y Tuells.- *La empresa pública*.- Edición y prólogo Evelio Verdera y Tuells.- Publicaciones del Real Colegio de España en Bolonia 1970.- Pág. 1198 – 1373.

28 ETCHEVERRY, Raúl Aníbal.- Derecho Comercial y Económico.- *Formas Jurídicas de la organización de la empresa*.- Editorial ASTREA.- Buenos Aires.- Pág. 233.

29 *Ibidem*.- No existe régimen único, sino una diversidad de disposiciones legales mercantiles y administrativas. El art. 1º de la ley 13.653, con las modificaciones en las leyes 14.380 y 15.023, señala que para las empresas del Estado, se aplica a) el derecho público en lo referente a sus relaciones con la administración o el servicio público que estuviere a su cargo: b) el derecho privado, a su actividad específica, comercial, industrial o de servicios.

al uso público, no pueden ser declarados en quiebra, está regida por el derecho administrativo con una finalidad pública. Los bienes de las empresas forman el capital de la empresa, realizan actos, contratos y diferentes negocios jurídicos. El personal de la empresa que se hubiera sometido al derecho público y reviste de calidad de agente público cuando cumplen funciones directivas, es decir funcionarios de nivel superior. Tienen patrimonio público, están sujetos a la tutela administrativa del poder central, cuyos vínculos se rigen por el derecho público. La disolución de una empresa del Estado le corresponde al órgano de que lo creó.

Ronald Coase, en su ensayo denominado “La naturaleza de la empresa”, señala “[...] Por lo tanto, una empresa consiste en un sistema de relaciones que surge cuando la relación de recursos depende de un empresario”.⁽³⁰⁾

Ismael Mata en su libro titulado *Ensayos de Derecho Administrativo* señala que el concepto de empresa pública carece de significado jurídico preciso, y a través de él solo puede expresarse que el Estado ha adoptado una política de intervención en el mercado, mediante distintas formas de organización que se asemejan a la empresa privada, pero ofrecen diferentes perfiles jurídicos, en función del grado de intervención en la economía que el Estado se propone. [...] Del mismo modo resulta redundante sostener que a través de su quehacer empresario, el Estado se propone la satisfacción de fines públicos, por cuanto no es concebible una actividad estatal sin que persigan tales fines.⁽³¹⁾

Para Roberto Dromi “Las empresas del Estado son entidades estatales descentralizadas que realizan actividades de índole comercial o industrial, organizadas bajo un régimen jurídico mixto, semiadministrativo, regidas alternativamente por el derecho público o por el derecho privado, según la naturaleza de sus actos”.⁽³²⁾

30 ROEMER, Andrés (Copilador).- *Derecho y Economía: una revisión de la literatura*.- Centro de Estudios de Gobernabilidad y Políticas Públicas, A.C. Pág. 563.

31 MATA, Ismael.- *Ensayos de Derecho Administrativo*, Buenos Aires, Ediciones RAP S.A. 2009, Pág. 587.

32 DROMI, Roberto.- *Las Empresas Públicas de estatales a privadas*.- Buenos Aires, AR Ediciones, Ciudad de Argentina 1997.

Partiendo de estos criterios diremos que empresa del Estado es aquella que tienen un régimen propio de contratación establecido en la Ley, regulado por el Derecho Público, el derecho civil en determinadas situaciones, el derecho laboral. Se le considera una vía para descentralizar las diferentes actividades del Estado, y que al estar dedicadas a una actividad productiva de servicios no puede aplicarse el derecho privado a dichos negocios, no obstante la finalidad pública es la esencia de las empresas.

En el Ecuador las empresas públicas tomaron fuerza con la actual Constitución que permite la creación de las mismas, cuya funcionalidad básicamente está enfocada en la prestación de servicios públicos o tareas administrativas y el gestionar servicios públicos.

La Constitución de la República del Ecuador en el artículo 315 señala que el Estado constituirá empresas públicas para la gestión de sectores estratégicos, la prestación de servicios públicos, el aprovechamiento sustentable de recursos naturales o de bienes públicos y el desarrollo de otras actividades económicas.

Las empresas públicas estarán bajo la regulación y el control específico de los organismos pertinentes, de acuerdo con la ley; funcionarán como sociedades de derecho público, con personalidad jurídica, autonomía financiera, económica, administrativa y de gestión, con altos parámetros de calidad y criterios empresariales, económicos, sociales y ambientales.

Los excedentes podrán destinarse a la inversión y reinversión en las mismas empresas o sus subsidiarias, relacionadas o asociadas, de carácter público, en niveles que garanticen su desarrollo. Los excedentes que no fueran invertidos o reinvertidos se transferirán al Presupuesto General del Estado.

Si bien tenemos una norma suprema que permite dicha creación, las empresas públicas son personas jurídicas representadas legalmente por una persona natural con derechos y obligaciones conforme lo señala el Código Civil Ecuatoriano en el primer inciso del artículo 564 señala como persona jurídica una persona ficticia, capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles y de ser representada judicial y extrajudicialmente.⁽³³⁾

33 El Art.566 del Código Civil establece que las Personas jurídicas industriales y públicas no están comprendidas en las disposiciones de este Título; sus derechos y obligaciones son reglados, según su naturaleza, por otros títulos de este Código y por el Código de Comercio.

Las empresas públicas en el Ecuador están regidos por la Ley Orgánica de Empresas Públicas, publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 48 del 16 de octubre del 2009, en la cual en su artículo 1 “Ámbito”, señala que las disposiciones de la presente Ley regulan la constitución, organización, funcionamiento, fusión, escisión y liquidación de las empresas públicas que no pertenezcan al sector financiero y que actúen en el ámbito internacional, nacional, regional, provincial o local; y, establecen los mecanismos de control económico, administrativo, financiero y de gestión que se ejercerán sobre ellas, de acuerdo a lo dispuesto por la Constitución de la República.

El Código Tributario en el numeral 1 del artículo 35⁽³⁴⁾, considera que las empresas públicas para recibir los beneficios tributario se deberán inscribir en el Registro único de Contribuyentes, RUC, llevar contabilidad y cumplir con los deberes formales de los contribuyentes contemplados en el artículo 96 *ibídem* ⁽³⁵⁾,

34 Exenciones generales.- Dentro de los límites que establezca la ley y sin perjuicio de lo que se disponga en leyes orgánicas o especiales, en general están exentos exclusivamente del pago de impuestos, pero no de tasas ni de contribuciones especiales: 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.

35 Son deberes formales de los contribuyentes o responsables:

1.- Cuando lo exijan las leyes, ordenanzas, reglamentos o las disposiciones de la respectiva autoridad de la administración tributaria:

a) Inscribirse en los registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios que se operen;

b) Solicitar los permisos previos que fueren del caso;

c) Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda de curso legal, sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita;

d) Presentar las declaraciones que correspondan; y,

e) Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.

2.- Facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo.

3.- Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, informes, libros y documentos relacionados con los hechos generadores de obligaciones tributarias y formular las aclaraciones que les fueren solicitadas.

4.- Concurrir a las oficinas de la administración tributaria, cuando su presencia sea requerida por autoridad competente.

para lo cual la Ley Orgánica de Empresas Públicas en su Disposición Transitoria Décima³⁶⁾, estableció como obligación de la SENPLADES, entregar un catastro actualizado a organismos y entidades públicas entre las que se incluyó a las empresas públicas mismo que deberá ser publicado en su página WEB y actualizado de manera permanente.

La Ley Orgánica de Empresas Públicas en uno de sus considerandos señala que es necesario regular la constitución, organización, funcionamiento, fusión, escisión y liquidación de las empresas públicas no financieras, tomando como base lo mencionado en el artículo 315 de la Constitución de la República del Ecuador, y, que de acuerdo al artículo 225 ibídem el sector público comprende, entre otros, a: 3) Los organismos y entidades creados por la Ley para la prestación de servicios públicos o para desarrollar actividades económicas asumidas por el Estado; y, 4) Las personas jurídicas creadas por acto normativo de los gobiernos autónomos descentralizados para la prestación de servicios públicos.

Además para dar sustento jurídico en la ejecución de obras, adquisición de bienes y prestación de servicios incluidos los de consultoría, cuyas actividades son realizadas por las empresas públicas, se reformó en la misma Ley Orgánica de Empresas Públicas, en la Disposición Final Segunda la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública, sustituyendo el numeral 8 del artículo 2, por el siguiente:

Los que celebren el Estado con entidades del sector público, éstas entre sí, o aquellas con empresas públicas o empresas cuyo capital suscrito pertenezca, por lo menos en el cincuenta (50%) por ciento a entidades de derecho público o sus subsidiarias; y las empresas entre sí.

36 Inclusive en la misma Disposición en el numeral 10.4 se señala “que como consecuencia de lo dispuesto en el artículo 41 de esta Ley, queda sin efecto todo proceso de determinación directa, complementaria o presuntiva que se hubiere iniciado en contra de cualquiera de las personas jurídicas que como consecuencia de la expedición de esta Ley, están sujetas a su ámbito de aplicación, incluyendo aquellos procesos iniciados contra sociedades cuyos pasivos han sido asumidos por la empresa pública, mediante la instrumentación de cualesquier figura mercantil o societaria permitida por la Ley, incluso antes de la vigencia de la misma; quedando por tanto sin efecto toda orden de determinación, acta borrador, actas definitiva y en general toda otra clase de actos administrativos vinculados o conexos, así como toda clase de juicios contenciosos tributarios derivados de cualquier acto administrativo de determinación tributaria”.

También los contratos que celebren las entidades del sector público o empresas públicas o empresas cuyo capital suscrito pertenezca por lo menos en cincuenta (50%) por ciento a entidades de derecho público, o sus subsidiarias, con empresas en las que los Estados de la Comunidad Internacional participen en por lo menos el cincuenta (50%) por ciento, o sus subsidiarias.

El régimen especial previsto en este numeral para las empresas públicas o empresas cuyo capital suscrito pertenezca, por lo menos en cincuenta (50%) por ciento a entidades de derecho público o sus subsidiarias se aplicará únicamente para el giro específico del negocio; en cuanto al giro común se aplicará el régimen común previsto en esta Ley.

La determinación de giro específico y común le corresponderá al Director Ejecutivo del Instituto Nacional de Contratación Pública.

Otra de las reformas inmersas en la misma ley y que benefician a las Empresas Públicas es la inserta en la Codificación a la Ley de Responsabilidad, Estabilización y Transparencia Fiscal que en su inciso cuarto del artículo 9 se señala: Así mismo, el gobierno nacional, a nombre del Estado ecuatoriano, podrá otorgar garantía para financiar proyectos de inversión de las empresas públicas y/o de sus subsidiarias o filiales para lo cual se deberá contar con la aprobación de su Directorio y con el informe favorable del comité de deuda y financiamiento, de conformidad con la Ley.

Resulta importante mencionar que se ha mantenido una duda por parte del Presidente de la República del Ecuador, Econ. Rafael Correa, respecto de los objetivos para los cuales fueron creadas las empresas públicas, solicitando la interpretación del artículo 315 de la Constitución de la República del Ecuador la misma que fue publicada en el Suplemento del Registro Oficial N°629 de enero 30 del 2012, cuya petición concreta dice “considera que es necesario que se interpreten los artículos 313, 315 y 316 de la Constitución de la República, en el sentido de que la administración, regulación y control de los sectores estratégicos y la prestación de los servicios públicos corresponde, exclusivamente, al Estado, lo cual incluye la potestad de éste para autorizar a las empresas públicas o delegar a la iniciativa privada la gestión de los sectores estratégicos y de los servicios públicos”.

A través de la sentencia de la Corte N° 001-12-SIC-CC dice: ⁽³⁷⁾

Se deja en claro que las empresas públicas gestionan los sectores estratégicos y servicios públicos -entiéndase por gestión del sector estratégico la prestación del servicio público relacionado con el respectivo sector estratégico-, y el Estado delimitará a través de una autorización dicha gestión, bajo los lineamientos señalados en los párrafos precedente, lo cual halla también consistencia en los objetivos plasmados en la Ley Orgánica de Empresas

37 La Corte concluye:

- . Las empresas públicas tienen competencia de gestión de aquellos sectores estratégicos y servicios públicos para los cuales hayan sido autorizadas, -por parte de los organismos competentes-.
- . La gestión implica necesariamente operación de los sectores estratégicos, y se entenderá como la prestación del servicio público relacionado con el respectivo sector estratégico.
- . Las empresas públicas no regulan ni controlan los sectores estratégicos y/o la prestación de servicios públicos para los cuales se les ha autorizado o se les autoriza gestionar.
- . El Estado Central, mas no las empresas públicas, podrá delegar a empresas mixtas –en las cuales tenga mayoría accionaria- la participación en aquellos sectores estratégicos y servicios públicos que considere pertinente, por razones de interés nacional, dentro de plazos y límites fijados en la ley. Bien podrán las empresas públicas constituir empresas de economía mixta.
- . Entonces, el primer caso de delegación es a las empresas mixtas en las que el Estado tenga mayoría accionaria; dichas empresas mixtas pueden estar constituidas por empresas públicas, que al amparo de la Ley Orgánica de Empresas Públicas serán denominadas “subsidiarias”, o constituidas por otras entidades del Estado.
- . El Estado, excepcionalmente, mas no las empresas públicas, podrá delegar a la iniciativa privada y a la economía popular y solidaria, el ejercicio de estas actividades (las de participación en sectores estratégicos y/o prestación de servicios públicos).
- . Consecuentemente, el segundo caso de delegación es para la iniciativa privada y para la economía popular y solidaria, teniendo en cuenta que deben confluír 2 aspectos sustanciales: 1) que esta delegación es de carácter excepcional; y, 2) que dicha excepcionalidad debe estar regulada mediante la ley de la materia o de cada sector.
- . Las Empresas Públicas dentro del ámbito y/o sector que les corresponda, conforme el objeto por el cual se constituyen, son entidades que forman parte del Estado; en tal sentido, respecto de los títulos habilitantes de los servicios de telecomunicaciones, por ejemplo, y de uso o asignación del espectro radioeléctrico no cabe la suscripción de contratos de concesión con las autoridades públicas competentes, puesto que la figura jurídica de concesión implica delegación por parte del Estado, siendo además que los contratos de concesión se celebran entre el Estado o una entidad de derecho público y los particulares o personas sujetas al derecho privado.
- . Si bien las Empresas Públicas, dentro del ámbito y/o sector que les corresponda, tienen un derecho prioritario que nace de la Constitución -de gestionar los sectores estratégicos y prestar servicios públicos-, es necesario que el Estado, como responsable de los mismos y siendo competente para su administración, regulación y control, autorice el ejercicio de dicho derecho, estableciendo los parámetros, condiciones y requisitos necesarios para que la gestión obre correctamente.

Públicas (artículo 4). No debe entenderse entonces que las empresas públicas, siendo públicas, son el Estado en sí mismo y no requerirían de autorización alguna -según título habilitante que corresponda-, puesto que no les compete a aquellas, la regulación y control de los sectores estratégicos y servicios públicos, siendo contrario a la naturaleza de las normas constitucionales consultadas, puesto que a ellas les corresponde la gestión, cosa distinta a las competencias propias del Estado en general.

A lo cual a través de la sentencia interpretativa, en su numeral 1 dice:

De conformidad con lo manifestado en los considerandos que anteceden, el Pleno de la Corte Constitucional interpreta los artículos 313, 315 y 316 de la Constitución de la República, en los siguientes términos: Debe entenderse que las empresas públicas únicamente gozan de la facultad de gestionar los sectores estratégicos y/o prestar los servicios públicos, para los que hubieren sido autorizadas, sin que les esté permitido a su vez, a dichas empresas públicas, delegar a la iniciativa privada la gestión de los sectores estratégicos y/o la prestación de los servicios públicos, lo cual es competencia de los organismos pertinentes conforme lo establecido en la ley.

Pongo esta consulta como referencia en la tesis, en razón que muchos señalan que las empresas públicas estarían supliendo las funciones que tiene el Estado, debiendo señalar que sus labores se enmarcan en gestionar los sectores estratégicos y prestar servicios públicos, siendo muy definidos los objetivos y fines para los cuales fueron creadas, trabajando en forma coordinada con los gobiernos central o autónomos en los temas, entonces es importante que exista una referencia en cuanto al concepto emitido por parte de la Corte.

En cuanto a las empresas públicas creadas por los Gobiernos Autónomos, se debe señalar la normativa por la cual son creadas y que mencionaremos:

El Código Orgánico de Organización Territorial, COOTAD, señala que los gobiernos autónomos descentralizados municipales son personas jurídicas de derecho público, con autonomía política, administrativa y financiera. Estarán integrados por las funciones de participación ciudadana; legislación y fiscalización; y, ejecutiva previstas en este Código, para el ejercicio de las funciones y competencias que le corresponden. La sede del gobierno autónomo

descentralizado municipal será la cabecera cantonal prevista en la ley de creación del cantón.⁽³⁸⁾

El literal j) del artículo 57 *ibídem*, señala que entre las atribuciones del Concejo Municipal está el aprobar la creación de empresas públicas o la participación en empresas de economía mixta, para la gestión de servicios de su competencia u obras públicas cantonales, según las disposiciones de la Constitución y la ley. La gestión de los recursos hídricos será exclusivamente pública y comunitaria de acuerdo a las disposiciones constitucionales y legales.

Algunos servicios públicos están a cargo de los Gobiernos Autónomos Municipales, así lo determina el literal d) *ibídem*, cuando establece que los gobiernos autónomos descentralizados municipales tendrán como competencias exclusiva prestar los servicios públicos de agua potable, alcantarillado, depuración de aguas residuales, manejo de desechos sólidos, actividades de saneamiento ambiental y aquellos que establezca la ley.

El artículo 73 *ibídem* ⁽³⁹⁾, señala que los Distritos Metropolitanos Autónomos son regímenes especiales de gobierno del nivel cantonal establecidos por consideraciones de concentración demográfica y de conurbación, los cuales ejercerán las competencias atribuidas a los gobiernos municipales y las que puedan ser asumidas, con todos los derechos y obligaciones, de los gobiernos provinciales y regionales.

Esta institución se encarga de promover el desarrollo sustentable de su circunscripción distrital metropolitana, para garantizar la realización del buen vivir a través de la implementación de políticas públicas metropolitanas, en el marco de sus competencias constitucionales y legales.

Enmarcándonos dentro del territorio, se va analizar una empresa pública cuya sede es Quito, por lo cual tomaremos la normativa para el Distrito como lo es la Ley de Régimen del Distrito Metropolitano de Quito con el fin de precautelar y garantizar la autonomía de los organismos del régimen seccional,

38 Código Orgánico de Organización Territorial, COOTAD, Art. 53.

39 Concordante con la Constitución de la República del Ecuador en el Art. 266.

para lo cual conforme lo establece el artículo 8, numeral 12, el Concejo Metropolitano resolverá sobre la constitución de empresas públicas, la concesión de servicios públicos al sector privado y la participación en otras empresas con el capital privado para la prestación de servicios, la ejecución o mantenimiento de obras y, en general, para las actividades económicas susceptibles de ejecutarse empresarialmente.

Adicionalmente el objeto de las empresas públicas representa el ámbito territorial en el cual van a desarrollar su campo de acción constituyéndose en los límites que le impone los instrumentos jurídicos de creación para el cumplimiento de sus finalidades y que están íntimamente ligados al giro de negocio, y cuyas repercusiones nacerán con los privilegios que las empresas públicas sean favorecidas, especialmente en lo referente al régimen de contratación pública, de las cuales se consideraría que existen empresas públicas dedicadas a la prestación de servicios, a la producción y comercialización de bienes, a la administración y explotación económica de los sectores estratégicos y de proyectos sociales o de rentabilidad social exclusiva.

El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, COPCI en los incisos primero y tercero del artículo 100 determina que en forma excepcional debidamente decretada por el Presidente de la República cuando sea necesario y adecuado para satisfacer el interés público, colectivo o general, cuando no se tenga la capacidad técnica o económica o cuando la demanda del servicio no pueda ser cubierta por empresas públicas o mixtas, el Estado o sus instituciones podrán delegar a la iniciativa privada o a la economía popular y solidaria, la gestión de los sectores estratégicos y la provisión de los servicios públicos de electricidad, vialidad, infraestructuras portuarias o aeroportuarias, ferroviarias y otros. La modalidad de delegación podrá ser la de concesión, asociación, alianza estratégica, u otras formas contractuales de acuerdo a la ley, observando, para la selección del delegatario, los procedimientos de concurso público que determine el reglamento, salvo cuando se trate de empresas de propiedad estatal de los países que formen parte de la comunidad internacional, en cuyo caso la delegación podrá hacerse de forma directa.

2.2 LA EMPRESA PÚBLICA METROPOLITANA PARA LA SEGURIDAD Y LA CONVIVENCIA CIUDADANA - EP EMSEGURIDAD.

Con la expedición de la nueva Constitución de la República del Ecuador, las Corporaciones financiadas con dineros públicos se liquidaron y se crearon en Empresas Públicas, siendo el caso de la Corporación de Seguridad Ciudadana y Convivencia Ciudadana, CORPOSEGURIDAD, la misma que fue creada a través del Acuerdo 077 del 11 de marzo del 2012 por el Ministerio de Gobierno y Policía, quien aprobó el Estatuto Social y concedió personería jurídica, constituyéndose en una persona jurídica de derecho privado, con finalidad social, sin fines de lucro, regulada por las Disposiciones del Título XXX del Libro Primero del Código Civil, del Estatuto y demás normativa, cuyo objetivo principal la coordinación del sistema de seguridad del Distrito Metropolitano de Quito, así como implementar las políticas de seguridad impartidas por el Concejo Metropolitano y la Comisión Permanente de Seguridad y Convivencia Ciudadana.

En este contexto siendo necesario crear una empresa municipal responsable de coadyuvar y brindar los servicios logísticos a las entidades del Sistema Metropolitano de Seguridad del Distrito Metropolitano de Quito, y que asuma las funciones, actividades, patrimonio, activos, pasivos, derechos y obligaciones de la Corporación Metropolitana de Seguridad y Convivencia Ciudadana, se creó de conformidad con el marco constitucional vigente correspondiente a la municipalidad a través de la Ordenanza Metropolitana N° 281 sancionada el 15 de diciembre del 2008, asumiendo las funciones, actividades, patrimonio, pasivos, derechos y obligaciones de la Corporación Metropolitana de Seguridad y Convivencia Ciudadana.

A través de la Sección Cuarta del artículo 7 de la Ordenanza Metropolitana N° 0309 sancionada el 16 de abril del 2010, crea la Empresa Pública denominada “Empresa Pública Metropolitana de Logística para la Seguridad y la Convivencia Ciudadana”: y, mediante la primera Disposición Final se deroga la Ordenanza Metropolitana N° 281 sancionada el 15 de diciembre del 2008.

La EP EMSEGURIDAD tiene como finalidad la administración de la infraestructura de los sistemas de seguridad humana, gestión de riesgos y convivencia ciudadana mediante servicios de logística a entidades de derecho público y privado, para el logro de una convivencia segura, solidaria y transparente de los habitantes del Distrito Metropolitano.

2.2.1 Objetivos:

El objetivo de la EP EMSEGURIDAD es diseñar, planificar, construir, mantener, operar y, en general, explotar la infraestructura de los sistemas de seguridad humana, gestión de riesgos y convivencia ciudadana; como también proporcionar servicios de logística para el desarrollo de operaciones ya actividades destinadas a la ejecución de programas de seguridad y riesgos en el Distrito Metropolitano de Quito, así como en situaciones declaradas de emergencia. ⁽⁴⁰⁾

Además ejercerá su acción en el Distrito Metropolitano de Quito, teniendo como finalidad el proporcionar servicios de logística-técnicos a entidades de derecho público y privado, en prevención de la violencia, seguridad humana, gestión de riesgos y la convivencia ciudadana, para lo cual cumplirá con los siguientes fines.

Para el cumplimiento de su objeto y sin perjuicio de lo establecido en el régimen común de las empresas públicas metropolitanas, podrá contratar y ejecutar proyectos de infraestructura física, edificaciones, mobiliario, facilidades, en las fases de estudio, diseño, construcción, fiscalización, evaluación y control, que permitan desarrollar y apoyar los programas de seguridad y riesgos en el Distrito Metropolitano de Quito.

2.2.2 Estructura orgánica y funcional:

Los procesos que generan los productos y servicios de la Empresa Pública Metropolitana de Logística para la Seguridad y la Convivencia Ciudadana EP, se

40 Reglamento Orgánico por Procesos de la EP EMSEGURIDAD, aprobada mediante Acta de Directorio Nro.003-12 del 19 de junio del 2012 y reformada mediante Acta de Directorio Nro.006-12 del 27 de noviembre del 2012.

ordenan y se clasifican en función de su grado de contribución o valor agregado al cumplimiento de la misión institucional. (Ver anexo I)

2.2.3 Manejo administrativo y financiero:

La Dirección Administrativa administra los servicios básicos, servicios generales y activos fijos necesarios para el normal funcionamiento de las diferentes direcciones, departamentos y unidades de la empresa, a fin de operativizar su gestión diaria.

La gestión administrativa está representada por el Director Administrativo cuyas responsabilidades son las siguientes. (Ver anexo I)

La Dirección Financiera administra eficientemente los recursos económicos y presupuestarios de la entidad, esta instancia está representada por el Director Financiero cuyas responsabilidades y atribuciones a más de las establecidas en el Código Orgánico de Finanzas Públicas, Ley Orgánica de Régimen Municipal, Código Municipal, disposiciones legales y reglamentos vigentes en el ámbito financiero, tiene las siguientes. (Ver anexo I)

Constituyen el patrimonio de la Empresa Pública Metropolitana de Logística para la Seguridad y la Convivencia Ciudadana, los bienes muebles e inmuebles, tangibles e intangibles, de su propiedad y los que adquiera a futuro a cualquier título, además el patrimonio aquel de la Empresa Municipal de Logística para la Seguridad y Convivencia Ciudadana que se extingue por efectos de la creación de la primera, de conformidad con la Ley Orgánica de Empresas Públicas.

Además administra los recursos provenientes de la Tasa por Servicios de Seguridad, en función de la Ordenanza No. 0079, publicada en el Registro Oficial 735, de 31 de diciembre del 2002, concordantes con la Ordenanza Metropolitana N° 158 sancionada el 23 de diciembre del 2011, encaminados al Plan de Prevención de la Inseguridad y Violencia en el Distrito Metropolitano de Quito; así como también los recursos constituidos por el fondo de emergencia, destinados para la gestión de riesgos en función de la Ordenanza No. 201, publicada en el Registro Oficial N° 84 del 15 de mayo del 2007.

Como se hace referencia en el capítulo I de la Tesis, la empresa tiene un amplio accionar dentro del Distrito para la atención a la comunidad, y que de alguna manera todos los recursos son utilizables para las diferentes atenciones.

CAPÍTULO III

ANÁLISIS DE LA RESOLUCIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS QUE NIEGA LA DEVOLUCIÓN DEL IVA A LAS EMPRESAS PÚBLICAS

3.1 RECONOCIMIENTO LEGAL DE LA DEVOLUCIÓN DEL IVA A EMPRESAS PÚBLICAS EN RELACIÓN CON LA RESOLUCIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS QUE NIEGA TAL DEVOLUCIÓN

La Ley Orgánica de Empresas Públicas ⁽⁴¹⁾, en el artículo 41 establece que para las empresas públicas se aplicará el Régimen Tributario correspondiente al de entidades y organismos del sector público⁽⁴²⁾, incluido el de exoneraciones, previsto en el Código Tributario, en la Ley de Régimen Tributario Interno⁽⁴³⁾, y demás leyes de naturaleza tributaria. Para que las empresas antes mencionadas puedan beneficiarse del régimen señalado es requisito indispensable que se encuentren inscritas en el Registro Único de Contribuyentes, lleven contabilidad

41 Expedida mediante Ley publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 48 de 16 de octubre del 2009, fecha en la cual todas las disposiciones emanadas fueron de cumplimiento obligatorio y que actualmente siguen vigentes pese a las reformas realizadas en la Ley de Régimen Tributario y su Reglamento.

42 La Constitución de la República del Ecuador en su Art. 225 señala que el sector público comprende:

1. Los organismos y dependencias de las funciones Ejecutiva, Legislativa, Judicial, Electoral y de Transparencia y Control Social.
2. Las entidades que integran el régimen autónomo descentralizado.
3. Los organismos y entidades creados por la Constitución o la ley para el ejercicio de la potestad estatal, para la prestación de servicios públicos o para desarrollar actividades económicas asumidas por el Estado.
4. Las personas jurídicas creadas por acto normativo de los gobiernos autónomos descentralizados para la prestación de servicios públicos.

43 . El numeral 2 del Art. 9 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno señala que para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos: Los obtenidos por las instituciones del Estado y por las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas.

. El numeral 5 del Art. 54 ibídem establece que no se causará el IVA en los siguientes casos: Donaciones a entidades y organismos del sector público, inclusive empresas públicas; y, a instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento;

y cumplan con los demás deberes formales contemplados en el Código Tributario, esta Ley y demás leyes de la República.

Además, se señala que las empresas públicas que presten servicios públicos estarán exentas del pago de regalías, tributos o de cualquier otra contraprestación por el uso u ocupación del espacio público o la vía pública y del espacio aéreo estatal, regional, provincial o municipal, para colocación de estructuras, postes y tendido de redes; inclusive la Ley Orgánica de Regulación y Control del Poder de Mercado en el ámbito de su competencia somete a las empresas públicas a sus disposiciones por ser operadores económicos en la medida en que sus actos, actividades o acuerdos produzcan o puedan producir efectos perjudiciales en el mercado nacional.

En esta misma Ley, en la Disposición Transitoria Décima de carácter tributario establece la obligación que tienen las empresas públicas de obtener el catastro actualizado en la Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo (SENPLADES), así como el Ministerio de Finanzas adaptará al sistema de contabilidad gubernamental (E-SIGEF) las opciones necesarias para dar cumplimiento a la normativa tributaria.

Para la devolución del Impuesto al Valor Agregado a entidades y organismos del sector público, el Servicio de Rentas Internas implementará los mecanismos necesarios para la devolución del IVA correspondiente a los periodos que dure la transición, las entidades y organismos del sector público deberán presentar la solicitud correspondiente que será atendida en 30 días previa verificación de la presentación y pago de la declaración y anexo de información, las empresas públicas pasan a beneficiarse de la devolución del IVA que paguen en sus adquisiciones y darán de baja de su contabilidad el crédito tributario de IVA pendiente de recuperación y que conste como tal en la declaración de IVA del mes correspondiente.⁽⁴⁴⁾

En la disposición final segunda se agrega a continuación del artículo 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno, un artículo innumerado:

⁴⁴ Página del internet <http://www.sri.gob.ec/de/350>.- *Devolución Automática del IVA a Entidades del Sector Público y Empresas Públicas*.- Procedimiento para que las entidades y organismos del sector público y empresas públicas accedan a la devolución automática.- Consultada el 17 de noviembre del 2015.

Art. (...).- Reintegro del IVA a entidades y empresas públicas.- El Impuesto al Valor Agregado pagado en la adquisición local e importación de bienes y demanda de servicios que efectúen las entidades y organismos del sector público y empresas públicas, les será reintegrado en el plazo y forma determinados por el Servicio de Rentas Internas mediante Resolución. El Ministerio de Finanzas realizará la acreditación en la cuenta correspondiente, pudiendo proveer los fondos al Servicio de Rentas Internas para que realice tal acreditación.

El Código Civil⁽⁴⁵⁾, señala en el primer inciso del artículo 6 que la ley entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial y por ende será obligatoria y se entenderá conocida de todos desde entonces, concordante con lo dispuesto en el inciso primero del artículo 11 del Código Tributario.⁽⁴⁶⁾

Pues bien, si las reformas tributarias de la devolución del IVA entraron en vigencia desde el día siguiente de la expedición, las empresas públicas dando cumplimiento a la reforma empezaron con el trámite administrativo de devolución presentando las solicitudes ante el Servicio de Rentas de Internas, las cuales en primer momento fueron devueltas, mas no, cuando se publicó la Resolución No. NAC-DGERCG10-00085 publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 169 de 12 de abril del 2010, donde se estableció que el crédito tributario por el IVA en compras que la sociedad extinguida por un decreto ejecutivo o acto normativo de gobierno autónomo descentralizado, que crea a una nueva empresa pública, haya generado a partir de noviembre del 2009 y no se haya recuperado hasta la fecha de su extinción, será registrado en el balance final de la misma como costo, negando toda solicitud de devolución, pese que se encontraba vigente la Ley de Régimen Tributario Interno que se contraponía jerárquicamente con la mencionada Resolución.

45 El primer inciso del Art. 14 del Código Tributario señala que las disposiciones, principios y figuras de las demás ramas del Derecho, se aplicarán únicamente como normas supletorias y siempre que no contraríen los principios básicos de la tributación.

46 Las leyes tributarias, sus reglamentos y las circulares de carácter general, regirán en todo el territorio nacional, en sus aguas y espacio aéreo jurisdiccional o en una parte de ellos desde el día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial, salvo que establezcan fechas especiales de vigencia posteriores a esa publicación.

Lo sorprendente de la Resolución No. NAC-DGERCG10-00085 es que dentro de los considerados, se mal interpreta la Disposición Transitoria de carácter tributario 10.6 de la Ley Orgánica de Empresas públicas, y que señala que “las sociedades que venían realizando adquisición de bienes y servicios con tarifa 12% de IVA y que por efectos de dicha ley se constituyen en empresas pública, pasando a beneficiarse de la devolución del IVA que paguen en sus adquisiciones a partir de su vigencia, darán de baja de su contabilidad el crédito tributario del IVA pendiente de recuperación y que conste como tal en la declaración de IVA del mes correspondiente a aquel en que dicha ley se publicó en el Registro Oficial, es decir hasta el mes de octubre del 2009”.

Pues bien, claramente la norma habla de sociedades privadas y que por disposición de la Ley se transforman en empresas públicas, lo cual no era el caso de EP EMSEGURIDAD, que por acto normativo de gobierno autónomo se extinguió la empresa pública anterior y se constituyó en una nueva empresa pública y se debió aplicar el numeral 10.5 de la Disposición Transitoria de carácter tributario 10.5, la misma que señala que para efecto de la devolución de IVA a entidades y organismos del sector público, el Servicio de Rentas Internas implementará los mecanismos necesarios dentro del plazo de 120 días hábiles contados a partir de la publicación de la presente Ley en el Registro Oficial. Para la devolución de IVA correspondiente a los periodos que dure la transición, las entidades y organismos del sector público deberán presentar la solicitud correspondiente que será atendida en 30 días previa verificación de la presentación y pago de la declaración y anexo de información.

La norma sobre la cual la Administración Tributaria fundamentó la expedición de la Resolución No. NAC-DGERCG10-00085, no es aplicable para la EP EMSEGURIDAD en razón que el texto hace referencia a las sociedades que venían realizando adquisición de bienes y servicios con tarifa 12% de IVA y que por efectos de dicha ley se constituyen en empresas públicas; no siendo el caso nuestro, pues la empresa ya estaba constituida como Empresa Municipal pasando con la Ordenanza Metropolitana No. 309 publicada en el Registro Oficial N° 186 de mayo 5 del 2010, a constituirse como Empresa Pública.

Y pese a la falta de aplicabilidad de la norma emitida a través de la Resolución mencionada por parte de la Administración Tributaria, la Asamblea

Nacional expidió la Ley de Fomento Ambiental publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 583 de 24 de noviembre del 2011, la misma que derogó el artículo referente a la devolución del IVA a las Empresas Públicas, contrariando los principios tributarios.

Para efecto de la devolución de IVA a entidades y organismos del sector público, de acuerdo al numeral 10.5 de la Disposición décima “transitorias de carácter tributario”, el Servicio de Rentas Internas implementará los mecanismos necesarios dentro del plazo de 120 días hábiles contados a partir de la publicación de la presente Ley en el Registro Oficial. Para la devolución de IVA correspondiente a los periodos que dure la transición, las entidades y organismos del sector público deberán presentar la solicitud correspondiente que será atendida en 30 días previa verificación de la presentación y pago de la declaración y anexo de información.

El derecho a la devolución del IVA de los proveedores de instituciones del Estado y empresas públicas se configuran cuando los ingresos eran exentos del Impuesto a la Renta con anterioridad a la reforma efectuada por la Ley Orgánica de Empresas Públicas, siempre que se configure el hecho generador por las ventas con tarifa 0% de IVA realizadas a dichas entidades, entre el 1 de enero de 2008 y 31 de octubre de 2009. Si se dio a partir del 1 de noviembre de 2009, las entidades, organismos y empresas públicas debieron pagar en todas sus adquisiciones el 12% de IVA y por ende los proveedores no podrán beneficiarse de la devolución del IVA, siempre que el crédito tributario por el cual solicita devolución se haya originado en compras que tengan relación directa con dichas transferencias y que no haya podido ser compensado ni reembolsado de ninguna forma.

El 14 de agosto del 2014, el Ministerio de Finanzas expide el Acuerdo Ministerial No. 224 ⁽⁴⁷⁾, el mismo que sustituye el artículo 1 del Acuerdo

47 Información contable y financiera que deben presentar las empresas públicas para la devolución del IVA:

1.- Estados financieros debidamente auditados, desde el año en que se generó el impuesto que se solicita la devolución hasta el año inmediato anterior al ejercicio fiscal vigente.

Ministerial No. 037 emitido el 17 de febrero del 2012, en el cual se establecían los requisitos y parámetros básicos mínimos que deberán ser presentados ante el Ministerio de Finanzas en forma previa a la acreditación de los valores del IVA a devolverse a las empresas públicas. Dentro de éste Acuerdo se señala que una vez cumplidos los requisitos y parámetros, la Subsecretaría de Relaciones Fiscales elaborará un informe técnico que será puesto a consideración y aprobación del Ministerio de Finanzas, quien dispondrá a las Subsecretarías de Presupuesto y Tesorería, procedan con el financiamiento y acreditación de los valores que les corresponde por devoluciones del IVA a la empresa Pública solicitante.

Como se puede observar la normativa legal aplicable a la devolución del Impuesto al Valor Agregado fue inobservada por la Administración Tributaria,

-
- 2.- Informes de auditoría de los estados financieros que contemplen o no la opinión correspondiente del organismo de control, adjuntando todos los informes confidenciales o no que la firma auditora haya entregado a la Administración.
 - 3.- Publicación en la página web del balance general y estado de resultados del año inmediato anterior al ejercicio fiscal vigente debidamente auditado.
 - 4.- Contabilidad y estados financieros con arreglo a las normas internacionales de información financiera NIIF, del año inmediato anterior al ejercicio fiscal.
 - 5.- Conciliaciones bancarias desde el año que se generó el impuesto con firma de responsabilidad.
 - 6.- Aplicación de contabilidad de costos
 - 7.- Del balance general de estado de resultados presentar los estudios comparativos.
 - 8.- Índices financieros y económicos anuales desde el año en que se generó el impuesto.
 - 9.- Presupuestos de la empresa pública desde el año en que se generó el impuesto que se solicita la devolución en base a las normas técnicas del SINIFIP.
 - 10.- Información mensual sobre la ejecución presupuestaria de la empresa pública.
 - 11.- Las empresas públicas que tengan cuentas contables y partidas presupuestarias distintas al catálogo de cuentas deberán presentar la matriz de homologación.
 - 12.- Información de las desinversiones de la empresa pública.
 - 13.- Autorización de inversiones nacionales y extranjeras.
 - 14.- Detalle y estado actual de las inversiones nacionales y extranjeras.
 - 15.- Número de cuentas en el Banco Central del Ecuador.
 - 16.- Detalle y estado actual de la deuda financiera que mantenga la EP
 - 17.- Informe del impacto del IVA por cobrar.

expidiendo la Resolución No. NAC-DGERCG10-00085 que todo el crédito tributario obtenido por las empresas públicas debía ser registrado en el balance final como costo; cuando la Constitución de la República del Ecuador en su artículo 301 señala que solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante Ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos.

Pues bien en este punto podríamos añadir que el Código Tributario ⁽⁴⁸⁾, señala la facultad reglamentaria que la tiene el Presidente de la República para dictar los reglamentos y la aplicación de las leyes tributarias, además faculta al Director del Servicio de Rentas Internas y al Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en sus respectivos ámbitos dictar circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias. Y es más clara la ley al indicar que ningún reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la ley peor aún suspender la aplicación de las normas, adicionarlas reformarlas o no cumplirlas a pretextos de interpretarlas ⁽⁴⁹⁾, siendo responsable por todo abuso la autoridad que ejerza contra los administrados.

Con este atropello a las leyes tributarias por parte del Servicio de Rentas Internas me pregunto ¿si las facultades que tiene la administración tributaria las están cumpliendo? Pues en este caso de estudio la devolución del IVA se vio interrumpida con la expedición de una Resolución que modifíco un articulado de la Ley de Régimen Tributario Interno, cuando el ejercicio de las facultades implica la aplicación de las leyes con arreglo a los principios de simplificación, celeridad y eficacia.

48 Artículo 7 del Código Tributario

49 El artículo 13 *Ibidem* señala que las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de las mismas y su significación económica.

Las palabras empleadas en la ley tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a menos que se las haya definido expresamente.

Cuando una misma ley tributaria contenga disposiciones contradictorias, primará la que más se conforme con los principios básicos de la tributación.

3.2 EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY PARA LA CREACIÓN Y REGULACIÓN DE LOS ELEMENTOS ESENCIALES DEL IMPUESTO

En el libro “El Principio Constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI” cuya autora es Pamela Aguirre, se da un criterio acertado respecto de la reserva de ley:

“El principio de legalidad y el de reserva legal son con frecuencia utilizados de manera indistinta, lo cual a nuestro parecer es un equívoco, pues, el término legalidad refiere en sentido amplio, a la preeminencia o imperio de derecho en el Estado, como ejercicio de las potestades públicas, mientras que la reserva de ley es en rigor un principio de producción normativa, que opera como criterio de atribución de competencia, garantizando al mismo tiempo la protección de algunos derechos individuales. Es decir, la legalidad está íntimamente relacionada con las fuentes de creación del Derecho, pero que no solo se refiere a este ámbito de la actuación estatal.

«La reserva de ley constituye el eje de las relaciones entre el legislador y el ejecutivo en lo referente a la producción de las normas. Lo que persigue [...] es precisamente, excluir, para ciertas materias, la posibilidad de normación por vía distinta a la legislativa⁽⁵⁰⁾»⁽⁵¹⁾.

De este enunciado podemos señalar lo acertado del mismo, considerando que todo principio de encuentra enmarcado en la norma suprema que es nuestra Constitución determinado que los principios fundamentales son para todos los individuos, así como las garantías que los protegen. En el campo tributario no solo implica la reserva de ley sino también la seguridad jurídica es decir no se debe permitir que estos estén separados del principio de legalidad como lo señala Pamela Aguirre “La legalidad tributaria no se encuentra solitaria entre los principios constitucionales, ni siquiera vive en permanente colisión con otros principios, sino se coloca en un juego de ponderación con la equidad, capacidad contributiva, simplicidad, eficiencia del sistema tributario y con otros principios vinculados a la justicia como el costo y beneficio, la solidaridad de grupo, entre otros”⁽⁵²⁾.

50 Fernando Pérez Royo, *Derecho financiero y tributario*. Parte general, Madrid, Civitas, 1998, p. 45.

51 AGUIRRE, Pamela.- *El Principio Constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI*.- Corporación Editora Nacional, Primera Edición, julio del 2013.- Págs. 25 -26

52 IBIDEM.- Pág. 25

Pues bien los principios fundamentales como el debido proceso la aplicación exacta de la ley, la prohibición de retroactividad de la misma, la obligación de fundar y motivar los actos de autoridad, entre otros, permiten que los legisladores cumplan dar a las normas, especialmente tributarias, la claridad necesaria para evitar la actuación arbitraria de las autoridades, así como los límites en que se encuentra definida la facultad reglamentaria del Poder Ejecutivo.

La reserva de ley tributaria se caracteriza por ser un principio constitucional, siendo esta última la que delimita la regulación normativa es decir la forma de crear el orden jurídico que es la ley ⁽⁵³⁾, en virtud del cual el régimen de los derechos y libertades fundamentales sólo pueden ser regulado por ley en sentido formal y material, no por reglamentos u otros actos normativos de rango inferior.

La Constitución en el Ecuador es la norma suprema que prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico y en caso de ser contrarios carecen de eficacia jurídica, es una norma ordenadora del sistema de fuentes jurídicas como garantía que limita la creación normativa con el fin que perdure su respeto, concordante con el primer inciso del artículo 300 *ibídem*, que habla de los principios y señala que el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudadora. Se priorizaran los impuestos directos y progresivos. ⁽⁵⁴⁾

Se debe entender que la reserva de ley forma parte del principio de legalidad por ser uno de los componentes importantes, y al ser este principio base del Estado se podría decir que su función es la de garantizar que todas las normas jurídicas se ajusten a las prescripciones legales, entendiendo como tal que en el Ecuador es la Asamblea Nacional donde reposa la voluntad del pueblo

53 El Código Civil es su Art. 1 señala que la ley es la declaración de la voluntad soberana que, manifestada en la forma prescrita por la Constitución, manda, prohíbe o permite. Son leyes las normas generalmente obligatorias de interés común.

54 El Art. 427 señala que las normas constitucionales se interpretarán por el tenor literal que más se ajuste a la Constitución en su integralidad. En caso de duda, se interpretarán en el sentido que más favorezca a la plena vigencia de los derechos y que mejor respete la voluntad del constituyente, y de acuerdo con los principios generales de la interpretación constitucional.

y es esta la que por medio de sus procedimientos de legislación reglados por la Constitución quien aprueba las normas.

La supremacía constitucional permite hacer una distinción entre la norma suprema y la legislación ordinaria de tal manera que su proceso de creación o modificación determina su naturaleza de constitucionalidad es decir de interpretar el orden jurídico conforme a ella, haciendo posible el control de la constitucionalidad.

En el estudio del derecho positivo la teoría de Kelsen es el pilar fundamental en cuanto a su aplicación, en la que señala:

“(...) la Constitución es la más alta grada jurídico positiva, y su misión consiste en regular los órganos y el procedimiento de la producción jurídica, esto es, de la legislación, pues en la norma fundamental arraiga en último término la significación normativa de todas las situaciones de hecho constitutivas del orden jurídico. Sólo bajo el supuesto de la norma fundamental puede interpretarse como Derecho, es decir, como sistemas de normas jurídicas, el material empírico que se ofrece a la interpretación jurídica (...)”.⁽⁵⁵⁾

Héctor Villegas con relación a este principio sostiene que “el principio de legalidad significa que los tributos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material como formal, es decir, por medio de disposiciones de carácter general, abstractas, impersonales y emanadas del Poder Legislativo”, además sostiene éste autor que principio de legalidad “halla su fundamento en la necesidad de proteger a los contribuyentes en su derecho de propiedad, por cuanto los tributos importan restricciones a ese derecho, ya que en su virtud se sustrae, en favor del Estado, algo del patrimonio de los particulares, en otras palabras, se trata de invasiones del poder público en las riquezas particulares, y en los estados de derecho estas invasiones pueden hacerse únicamente por medio del instrumento legal, o sea, la ley”.⁽⁵⁶⁾

55 KELSEN, Hans.- *Teoría pura del Derecho*.- Ert. Losada, Bs. Atres.- Catorceava edición.- 2005.- Pág. 99

56 VILLEGAS, Héctor.- *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*.- Ediciones DEPALMA, Capítulo VIII, Derecho Constitucional Tributario.- Pág. 190.

Marat Paredes y Raúl Rodríguez señalan “(...), la Constitución como la fuente principal, como norma jurídica fundamental, lo que la caracteriza como el instrumento que regula y jerarquiza las demás normas jurídicas propias del Estado”.⁽⁵⁷⁾

En este mismo argumento, estos autores hacen mención a la definición del doctor Mario de la Cueva quien señala “La construcción vivida o creada es la fuente formal del derecho, y en verdad la única que posee el carácter de fuerza primaria colocada por encima del Estado, porque contiene la esencia del orden político y jurídico, por lo tanto, la fuente de la que van a manar todas las normas jurídicas de la conducta de los hombres y las que determinan la estructura y actividad del Estado”.⁽⁵⁸⁾

Entonces el principio constitucional de la legalidad en materia tributaria implica la creación, modificación y supresión de tributos, así como la concesión de exoneraciones, y otros beneficios tributarios, la determinación del hecho imponible, de los sujetos pasivos del tributo y de la base imponible que ser hechas por ley, conforme lo señalado en los artículos 4⁽⁵⁹⁾ y 5⁽⁶⁰⁾ del Código Tributario, teniendo la facultad el Presidente de la República el dictar los reglamentos para la aplicación de las leyes tributarias considerando que ningún reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas.

Una vez tratada la reserva de ley es necesario se comente sobre la seguridad jurídica acorde con la materia tributaria, para lo cual Oscar Vicente Díaz⁽⁶¹⁾ en su ensayo “La reserva de ley y la seguridad jurídica” manifiesta “La seguridad jurídica es un valor que se refiere a los órganos que crean los

57 PAREDES, Montiel Marat y Rodríguez Lovato Raúl.- *El principio de reserva de Ley en materia tributaria*.- Editorial Porrúa.- México D.F. Pág. 6.

58 DE LA CUEVA, Mario.- *Teoría de la Constitución*.- Ed. Porrúa, México, 1982, P. 58.- Texto inserto en el libro de PAREDES, Montiel Marat y Rodríguez Lovato Raúl.- *El principio de reserva de Ley en materia tributaria*.- Editorial Porrúa.- México D.F. Pág. 6.

59 Art. 4.- Las leyes tributarias determinan el objeto imponible, los sujetos activos y pasivos, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que se deban concederse conforme a este Código.

60 Art. 5.- El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.

61 DIAZ, Vicente Oscar.- *La seguridad jurídica en los procesos tributarios*.- Primera Edición.- Texto inserto en el libro de PAREDES, Montiel Marat y Rodríguez Lovato Raúl.- *El principio de reserva de Ley en materia tributaria*.- Editorial Porrúa.- México D.F. Pág. 70.

procedimientos a la interpretación y aplicación del derecho, a la creación de una dimensión de certeza a fin de brindar frenos posibles a oponer a la opresión a la arbitrariedad o desesperanza del contribuyente en su dignidad de hombre”.

LA SEGURIDAD JURÍDICA

La Carta Magna en el artículo 82 dice que el derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes, considerando además que el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 21 establece que quienes administran justicia no violen consciente o inconscientemente la voluntad efectiva de la ley, porque si lo hacen estarían actuando ilegalmente, habría un abuso del poder y estarían quebrantando la seguridad jurídica que dispone el artículo mencionado de la Constitución de la República. ⁽⁶²⁾

La seguridad jurídica es un principio del Derecho, universalmente reconocido, que se basa en la «certeza del derecho», tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

La palabra seguridad proviene de la palabra latina *securitas*, la cual deriva del adjetivo *securus* (de *secura*) que significa estar seguros de algo y libres de cuidados. El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es en el fondo la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán

62 PRINCIPIO DE PROBIDAD.- La Función Judicial tiene la misión sustancial de conservar y recuperar la paz social; garantizar la ética laica y social como sustento del quehacer público y el ordenamiento jurídico; y, lograr la plena eficacia y acatamiento del ordenamiento jurídico vigente. Toda servidora y servidor de la Función Judicial en el desempeño de sus funciones observará una conducta diligente, recta, honrada e imparcial.

violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos. En resumen, la seguridad jurídica es la «certeza del derecho» que tiene el individuo de modo que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares y conductos legales establecidos, previa y debidamente publicados.

Para el Dr. José García Falconí la seguridad jurídica en términos generales, seguridad es el estado psicológico del hombre, producido por causas determinantes externas, que le permiten prever el futuro y tomar una posición frente a él. ⁽⁶³⁾

En el ensayo de Paulo De Barros Carvalho “El principio de la seguridad jurídica en materia tributaria”, el autor señala “(...) El principio de seguridad jurídica en la creación y aplicación del tributo”, de las ya referidas XVI Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, donde se dejó dicho: “Es necesario que el ordenamiento tributario esté integrado por normas claras, precisas y estables. Por lo tanto debe evitarse la minuciosidad, frecuencia y proliferación de disposiciones, las cláusulas derogatorias confusas, los reenvíos excesivos y las regulaciones oscuras, que son defectos frecuentes que conducen a la imperfección de la legislación tributaria (...)” ⁽⁶⁴⁾

La seguridad jurídica es condición básica para que un Estado pueda tener paz social y estabilidad política, condiciones que a su vez favorecen su desarrollo. En tal sentido, la legítima preocupación que existe en nuestro país por el papel que el sistema jurídico debe cumplir, creando las condiciones que propicien el desarrollo, ha constituido la motivación que orientó este trabajo de investigación.

En conclusión podemos decir que la seguridad jurídica no consiste sino en la certeza del imperio de la Ley; esto es, en la garantía de que el ordenamiento jurídico será aplicado de manera objetiva; es además, un principio fundamental

63 Revista Juridicial “derechoecuador.com”.- http://www.derechoecuador.com/articulos/detalle/archive/doctrinas/derechoconstitucional/2012/01/06/seguridad_juridica.- Consultada el día 6 de agosto del 2015.

64 DE BARROS, Carvalho Paulo.- “*El principio de la seguridad jurídica en materia tributaria*”.- Pág. 192.- Ensayo en la obra “Estudios de derecho tributario constitucional e internacional.- Pasquale Pinstone, Heleno Taveira Torres.- Homenaje latinoamericano a Victor Uckmar.- Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma.- Buenos Aires.- 2005

del Estado de Derecho, que se ofrece a toda persona, y que por tanto no serán alterados o vulnerados posteriormente, contraviniendo la norma jurídica en virtud de la cual han sido adquiridos; es, por tanto, un bien colectivo, pues la seguridad jurídica exige la previsión de una respuesta conforme a derecho para los diferentes conflictos que se suscitan en la convivencia humana, que a la final es conseguir la veracidad al principio de legalidad.

3.3 PRINCIPIOS PARA RESOLVER CONFLICTOS DERIVADOS DE ANTINOMIAS ENTRE NORMAS JURÍDICAS (REGLAS)

Para empezar el estudio de los conflictos de las normas jurídicas, primero veamos el significado de los siguientes conceptos importantes que analizaremos en este capítulo:

Mario Ruiz Sanz señala que la coherencia lógica es una condición esencial del ordenamiento jurídico, puesto que en la posible existencia de antinomias jurídicas es un problema más bien aparente. El Derecho es un sistema dinámico en las que las normas jurídicas derivan su validez de otras superiores y componentes para autorizar formalmente su vigencia, y de esta manera el ordenamiento jurídico acaba por conformar una estructura piramidal en la que por definición no pueden existir antinomias o contradicciones normativas.⁽⁶⁵⁾

Pues bien, podríamos señalar bajo este criterio que los conflictos de normas no constituyen contradicciones lógicas, es decir en caso de existir un conflicto en un ordenamiento daría lugar a la existencia de una norma fuera de la normativa, por lo cual el ordenamiento jurídico se construye con los principios normativos y de no contradicción.

Entonces señalaríamos que los conflictos normativos todo problema de satisfacción de normas que deriven de la posibilidad de aplicar a un mismo caso una o más normas cuyos significados no sean compatibles. Los conflictos que derivan de un problema formal son aquellos que tienen como resultado una norma “imperfecta” que puede ser derogada o declarada inválida, estos casos

⁶⁵ RUIZ, Sanz Mario.- “Sistemas jurídicos y conflictos normativos”.- Instituto de Derechos Humanos “Bartolomé de las Casas.- Editorial DYKINSON 2002.- Pág. 17.

puede ser entendido como una “infracción”. La norma creada es el resultado de una incompatibilidad de hecho con las normas que regulan el procedimiento previsto que se verifica durante su creación.⁽⁶⁶⁾

Kelsen incluso señala que el principio de no contradicción está contenido en la norma fundamental. En la Teoría Pura del Derecho, la razón de ser de los conflictos normativos se fundamenta en la idea de que las normas pueden ser descritas mediante proposiciones verdaderas o falsas a las que son aplicables directamente los principios lógicos.⁽⁶⁷⁾

La antinomia jurídica o legal, se observa por la contradicción de dos leyes, y esto se da cuando dos normas jurídicas imputan un mismo supuesto jurídico, logrando un mismo ámbito de aplicabilidad, y representando un problema de eficacia y de seguridad jurídica en el ordenamiento jurídico de ese país.⁽⁶⁸⁾

Cuando existe control de constitucionalidad de los contenidos se podría producir una incompatibilidad entre ellos para que exista un conflicto entre normas, ahora lo importante sería que éste tipo de control lo hicieran los órganos legitimados a fin que se percaten de la inconstitucionalidad de la norma o de la

66 HUERTA, Ochoa Carla.- “*La acción de inconstitucionalidad como control abstracto de conflictos normativos*.- Biblioteca jurídica virtual.- Revista Jurídica Boletín Mexicano de Derecho Compravado.- Página de internet <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/108/art/art6.htm>.- Consultada el 9 de agosto del 2015.

67 RUIZ, Sanz Mario.- “*Sistemas jurídicos y conflictos normativos*”.- Instituto de Derechos Humanos “Bartolomé de las Casas.- Editorial DYKINSON 2002.- Pág. 22.

68 Páginas de internet <http://www.significados.com/antinomia/>, consultada el 16 de mayo del 2016.

Para que exista una antinomia jurídica debe cumplirse con los siguientes requisitos:

- Que se trate de al menos dos normas que contemplen comportamientos lógicamente incompatibles.
- Que las dos normas al menos pertenezcan al mismo ordenamiento jurídico.
- Que las dos normas al menos tengan el mismo ámbito de validez en su aplicación.

En una norma pueden distinguirse cuatro ámbitos de validez:

- Temporal que se refiere a la vigencia coincidente de ambas normas.
- Espacial se refiere al territorio común en el que se aplican.
- Personal afecta a la misma clase de sujetos.
- Material al mismo contenido de ambas disposiciones.

posible contradicción existente entre dos normas en cuestión. Y por otra parte el control también implicaría que una vez producido el conflicto de las normas se verifique el eliminar la norma inconstitucional, pudiendo el legislador invalidar o sustituir la norma considerando la supremacía de la Constitución.

Un conflicto normativo no es otra cosa que normas en conflicto. Conflicto normativo es sinónimo de antinomia que puede presentarse por: superposición de manera absoluta entre dos normas con iguales ámbitos de referencia; superposición total-parcial entre una norma general y una particular; y superposición parcial cuando las descripciones de dos normas con soluciones incompatibles se superponen parcialmente, pero ambas tienen ámbitos de referencia autónomos. ⁽⁶⁹⁾

La pregunta sería que pasaría si la norma no es tan clara, contravenir a la Constitución implicaría no acatar las disposiciones del sistema jurídico, o bien podrían la interpretación considerando la norma suprema como referencia dándole su propia esencia y significado a las normas considerando que en ocasiones ésta no es objetiva. “En caso del que conflicto se produzca entre principios la solución no requiere de la eliminación de ninguna de las normas. Le ley y la Constitución se enfrentan, pero el criterio jerárquico en el caso de los principios no es más que indicativo, la respuesta correcta depende del peso específico de cada principio en cada conflicto. La determinación sobre la supervivencia del principio legal que parece encontrarse en contradicción con la norma suprema depende de la valoración de diversas normas, incluso de algunas que no forman parte del conflicto”. ⁽⁷⁰⁾

Hans Kelsen señala “El conflicto normativo aparece cuando una norma determina una conducta como indebida, y otra norma obliga a una conducta incompatible con la primera (...)”, además indica que la palabra antinomia utilizada como contradicción en el sentido estricto del principio lógico de la palabra, no es bien utilizada ya que la antinomia considerada como contradicción de leyes solo se

69 Páginas de internet http://www.juridicaformativa.uson.mx/memorias/iv_coloquio/doc/MesaJuridicoFormativa/CarmenHorteciaArvizuI.pdf

70 HUERTA, Ochoa Carla.- “*La acción de inconstitucionalidad como control abstracto de conflictos normativos.*”- Biblioteca jurídica virtual.- Revista Jurídica Boletín Mexicano de Derecho Compravado.- Página de internet <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/108/art/art6.htm>.- Consultada el 11 de agosto del 2015.

presentaría si la contradicción se presenta en el mismo texto del enunciado normativo. ⁽⁷¹⁾

Para el autor Alf Ross, distingue tres clases de inconsistencias cuando se imputan efectos jurídicos incompatibles a las mismas condiciones fácticas:

- a) Inconsistencia total-total, esto es cuando ninguna de las normas puede ser aplicada bajo ninguna circunstancia sin entrar conflicto con la otra. Inconsistencia total o incompatibilidad absoluta.
- b) Inconsistencia total-parcial, esto es cuando una de las dos normas no pueden ser aplicadas bajo ninguna circunstancia sin entrar en conflicto con la otra, mientras que ésta tiene un campo adicional en el cual no entra en conflicto con la primera. Inconsistencia total-parcial o inconsistencia entre la regla general y la particular.
- c) Inconsistencia parcial-parcial, esto es cuando cada una de las dos normas tiene un campo de aplicación en el cual entra en conflicto con la otra, pero tiene también un campo adicional de aplicación en el cual se producen conflictos. Inconsistencia parcial o superposición de reglas. ⁽⁷²⁾

Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional en su artículo 3 señala que las normas constitucionales se interpretarán en el sentido que más se ajuste a la Constitución en su integralidad, en caso de duda, se interpretará en el sentido que más favorezca a la plena vigencia de los derechos reconocidos en la Constitución y que mejor respete la voluntad del constituyente.

⁽⁷³⁾

71 KELSEN, Hans.- *Teoría pura del Derecho*.- Ert. Losada, Bs. Atres.- Catorceava edición.- 2005.- Pág. 214

72 ROSS, Alf.- *Sobre el Derecho y la justicia*.- Segunda Edición.- Buenos Aires.- Editorial Eudeba.- Pág. 164-165

73 Se tendrán en cuenta los siguientes métodos y reglas de interpretación jurídica constitucional y ordinaria para resolver las causas que se sometan a su conocimiento, sin perjuicio de que en un caso se utilicen uno o varios de ellos:

1. Reglas de solución de antinomias.- Cuando existan contradicciones entre normas jurídicas, se aplicará la competente, la jerárquicamente superior, la especial, o la posterior.
2. Principio de proporcionalidad.- Cuando existan contradicciones entre principios o normas, y no sea posible resolverlas a través de las reglas de solución de antinomias, se aplicará el principio de proporcionalidad. Para tal efecto, se verificará que la medida en cuestión proteja un fin constitucionalmente válido, que sea idónea, necesaria para garantizarlo, y que exista un debido equilibrio entre la protección y la restricción constitucional.

Otro de los puntos importantes que durante esta investigación he podido observar es que para la solución de antinomias o conflictos normativos que bien pudieran ser entendidos también como una pugna entre una de las normas, pudiendo considerar además que hay casos en las cuales no pueden las antinomias no tienen solución y que en esos casos no se las puede aplicar ninguna regla o bien se les podría aplicar una o más reglas que se oponen entre sí, para lo cual se debe observar los principios: ley superior, ley especialista y ley posterior.

Pero en el análisis de esta Tesis, no existe conflicto de leyes, pues la expedición de la Resolución NAC-DGERCG10-00085 no tiene el mismo peso que la Ley de Régimen Tributario, pues para que exista el mencionado conflicto tiene que estar al mismo nivel las leyes, por lo que no es posible entrar a analizarla; inclusive existe la confusión de expedición entre los actos normativos con ley y los actos administrativos mismo que se encuentran bien definidos en el Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo Función Ejecutiva.

Pamela Aguirre, respecto de este tema señala:

Si bien la ley y el acto normativo son normas escritas, este último nunca suplirá, modificará, derogará o llenará el vacío legal, precisamente porque los actos normativos:

-
3. Ponderación.- Se deberá establecer una relación de preferencia entre los principios y normas, condicionada a las circunstancias del caso concreto, para determinar la decisión adecuada. Cuanto mayor sea el grado de la no satisfacción o de afectación de un derecho o principio, tanto mayor tiene que ser la importancia de la satisfacción del otro.
 4. Interpretación evolutiva o dinámica.- Las normas se entenderán a partir de las cambiantes situaciones que ellas regulan, con el objeto de no hacerlas inoperantes o ineficientes o de tornarlas contrarias a otras reglas o principios constitucionales.
 5. Interpretación sistemática.- Las normas jurídicas deberán ser interpretadas a partir del contexto general del texto normativo, para lograr entre todas las disposiciones la debida coexistencia, correspondencia y armonía.
 6. Interpretación teleológica.- Las normas jurídicas se entenderán a partir de los fines que persigue el texto normativo.
 7. Interpretación literal.- Cuando el sentido de la norma es claro, se atenderá su tenor literal, sin perjuicio de que, para lograr un resultado justo en el caso, se puedan utilizar otros métodos de interpretación.
 8. Otros métodos de interpretación.- La interpretación de las normas jurídicas, cuando fuere necesario, se realizará atendiendo los principios generales del derecho y la equidad, así como los principios de unidad, concordancia práctica, eficacia integradora, fuerza normativa y adaptación.

“fijan las formas procesales, mediante las cuales se establecerán las relaciones fisco-contribuyente (en las materias que no han sido establecidas por ley), y también se posibilitan las medidas consistentes con la disciplina establecida para el ejercicio de los actos previstos en la ley, actos que, de cualquier manera interfieran con la libertad y propiedad privada, los cuales dependen esencialmente del principio de legalidad.”⁽⁷⁴⁾

No obstante a esto en los estudios del derecho las primeras premisas son las jerarquías de las normas en la pirámide de Kelsen donde las resoluciones, circulares se encuentran bajo los Códigos y las Leyes Ordinarias y Extraordinarias y concordante con la Constitución de la República del Ecuador, y sobre todo que para la expedición de las leyes se debe manejar un procedimiento normativo por parte de los legisladores, los actos administrativos los expedirá sin tal procedimiento y cuyos efectos es para el interés particular, considerando además los actos administrativos se presumen legítimos y deben cumplirse desde que se dicten y de ser el caso se notifiquen.

Es indudable que una vez más la facultad reglamentaria del Servicio de Rentas Internas haya sido arbitrariamente violentada por parte del Director en el cual los intereses particulares prevalecen sobre el interés general

Sin lugar a dudas el conflicto de las leyes entraría entre la expedición de la reforma a la Ley de Régimen Tributario que deroga la devolución del IVA a las Empresas Públicas, frente a la Ley Orgánica de Empresas Públicas que se encuentra actualmente vigente y en la que se ordena la devolución del IVA, debiendo aplicar los principios: ley superior, ley especialista y ley posterior.

3.4 PERTINENCIA O NO DE LA EXPEDICIÓN Y APLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN DEL SRI DE NO DEVOLUCIÓN DEL IVA

Una vez que hemos revisado durante toda esta investigación sobre la devolución del Impuesto al Valor Agregado a las empresas públicas, sea ésta devolución para muchos autores como no concebible en razón que al ser una institución pública seccional, el mismo Estado devolvería un dinero a sus

74 AGUIRRE, Pamela.- *El Principio Constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI*.- Corporación Editora Nacional, Primera Edición, julio del 2013.- Pág. 61

mismas entidades; y, para otros la devolución al ser establecido en la misma ley, debió ser pertinente pues la mayoría de las empresas públicas tienen sus propios recursos lo que les permite seguir cumpliendo con los objetivos para los cuales fueron creadas.

La expedición y aplicación de la Resolución NAC-DGERCG10-00085 publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 169 de 12 de abril del 2010, en el cual se estableció el procedimiento que deben seguir las Empresas Públicas creadas mediante acto normativo seccional y que hayan extinguido a empresas públicas anteriores, señalando que el crédito tributario por el IVA en compras que la sociedad extinguida por un decreto ejecutivo o acto normativo de gobierno autónomo descentralizado, que crea a una nueva empresa pública, haya generado a partir de noviembre del 2009 y no se haya recuperado hasta la fecha de su extinción, será registrado en el balance final de la misma como costo; como había manifestado es una arbitrariedad y falta de aplicabilidad de las normas jurídicas señaladas en la Constitución de la República del Ecuador, pues la supremacía en las normas de ninguna forma una Resolución puede estar sobre una Ley Orgánica, por lo que se violentó los principios jurídicos.

El acto ilegítimo violentado por el Servicio de Rentas Internas es el artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador que señala que el derecho a la SEGURIDAD JURÍDICA se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes, considerando además que el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 21 establece que quienes administran justicia no violen consciente o inconscientemente la voluntad efectiva de la ley, porque si lo hacen estarían actuando ilegalmente, habría un abuso del poder y estarían quebrantando la seguridad jurídica que dispone el artículo mencionado de la Constitución de la República.

La mencionada Resolución fue en contra de lo establecido en el artículo innumerado 73 de la Ley de Régimen Tributario que señalaba “Reintegro del IVA a entidades y empresas públicas. (Actualmente derogado a través de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 583 de 24 de noviembre del 2011). Y pese

a la arbitrariedad dada por el Director del Servicio de Rentas Internas se negaron las solicitudes de devolución del Impuesto al Valor Agregado, argumentando una mala interpretación de la Disposición Transitoria de carácter tributario 10.6 de la Ley Orgánica de Empresas públicas. Pues bien, claramente la norma habla de sociedades privadas y que por disposición de la Ley se transforman en empresas públicas, lo cual no era el caso de EP EMSEGURIDAD, que por acto normativo de gobierno autónomo se extinguió la Empresa Pública anterior y se constituyó en una nueva empresa pública y se debió aplicar el numeral 10.5 de la Disposición Transitoria de carácter tributario 10.5, la misma que señala que para efecto de la devolución de IVA a entidades y organismos del sector público, el Servicio de Rentas Internas implementará los mecanismos necesarios dentro del plazo de 120 días hábiles contados a partir de la publicación de la presente Ley en el Registro Oficial. Para la devolución de IVA correspondiente a los periodos que dure la transición, las entidades y organismos del sector público deberán presentar la solicitud correspondiente que será atendida en 30 días previa verificación de la presentación y pago de la declaración y anexo de información.

Otro acto violentado es el PRINCIPIO DE LEGALIDAD considerando que todo principio de encuentra enmarcado en la norma suprema que es nuestra Constitución determinado que los principios fundamentales son para todos los individuos, así como las garantías que los protegen.

La expedición de la Resolución No. NAC-DGERCG10-00085 se hizo prevalecer sobre una norma de mayor jerarquía como son la Ley Orgánica de Empresas Públicas y la Ley Orgánica de Régimen Tributario, irrespetando el orden jerárquico de las normas conforme lo señala el primer inciso del artículo 425 de la Carta Magna, pues tomando atribuciones emanadas en la Ley de creación del Servicio de Rentas Internas, éste impone Resoluciones a su libre arbitrio desconociendo la facultad reglamentaria que la tiene el Presidente de la República para dictar los reglamentos y la aplicación de las leyes tributarias, además faculta al Director del Servicio de Rentas Internas y al Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en sus respectivos ámbitos dictar circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias. Y es más clara la ley al indicar que ningún reglamento podrá

modificar o alterar el sentido de la ley peor aún suspender la aplicación de las normas, adicionarlas reformarlas o no cumplirlas a pretextos de interpretarlas, siendo responsable por todo abuso la autoridad que ejerza contra los administrados.

La supremacía constitucional permite hacer una distinción entre la norma suprema y la legislación ordinaria de tal manera que su proceso de creación o modificación determina su naturaleza de constitucionalidad es decir de interpretar el orden jurídico conforme a ella, haciendo posible el control de la constitucionalidad.

La expedición posterior de la mencionada Resolución, no cabría analizarla tal vez como un conflicto normativo, pues para existencia de antinomias jurídicas deben cumplir ciertos requisitos, y sobre todo deben darse en leyes de igual jerarquía, y en este caso no pudiera configurarse pues jerárquicamente la Ley Orgánica de Empresas Públicas es superior a una Resolución emitida a nivel administrativo.

CONCLUSIONES

En este trabajo no solamente he podido estudiar, revisar y analizar las circunstancias en las cuales la devolución del Impuesto al Valor Agregado no se pudo devolver a las empresas públicas, aun teniendo la legislación que indicaba el procedimiento para conseguir una devolución real. Pensaría que como entidad reclamante existió una vulneración en mis derechos y que un conflicto normativo no ha podido dar paso a una solución favorable, al contrario se dictó una norma de rango inferior que cambió radicalmente las normas y como tal el procedimiento devolutivo.

Otro factor que he analizado es la verdadera naturaleza del IVA de los entes públicos y las razones por la cuales se empezó con la devolución, en el transcurso de las reformas tributarias lo que permitió que las empresas públicas tengan el carácter de contribuyente cuando en realidad su figura dentro del ordenamiento jurídico es de responsable de la recaudación del tributo, siendo su caracterización amparada en el principio de reserva de ley por el modo de su responsabilidad ante el sujeto activo, garantista en el tiempo por tomar la figura de solidario de una deuda tributaria, por cuanto la misma ley lo exige.

Al revisar los ensayos de los autores mencionados en esta tesis, pude estudiar que la responsabilidad a más de ser solidaria la categorizan además como subsidiaria, creyendo que las empresas públicas asumen los dos roles en su responsabilidad recaudadora, es decir la exigencia tributaria es íntegra en su cuantía, por tanto el deber de cumplir la obligación de entregar al fisco el tributo recaudado que sería la solidaridad; y, en caso de no realizarlo deberían en caso de requerirlo el sujeto activo exigir su cumplimiento respondiendo hasta con su propio patrimonio, pero no siendo el caso creería que los entes públicos no llegan a responder como subsidiarios pues su cumplimiento siempre lo ha sido de solidario.

Nuestra legislación le ha dado la categoría de responsable a las empresas públicas teniendo una acción de cobro contra el deudor principal, con la salvedad que se haya producido el presupuesto de hecho que origina el nacimiento de la responsabilidad, y que se produzca la falta de pago por parte del sujeto pasivo en

el período de exigido por la ley y que sea notificado a través de un acto administrativo de declaración de responsabilidad solidaria.

Puedo concluir éste trabajo señalando que la normativa expedida por el Servicio de Rentas Internas para la no devolución del Impuesto al Valor Agregado a las empresas públicas, no se realizó contemplando la jerarquía de la Ley y que existe un conflicto de leyes por su aplicabilidad, pero considero que a los entes públicos y las empresas públicas no se les debe devolver el IVA en razón que no tienen el carácter de contribuyentes sino de responsables tributarios por todo lo analizado anteriormente.

GLOSARIO DE TÉRMINOS

Acto Administrativo: Es toda declaración unilateral efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales de forma directa.

Antinomia: Palabra griega, compuesta de anti, contra, y de nomos, ley. Es, pues, la contradicción real o aparente entre dos leyes, o entre dos pasajes de una misma ley. ⁽⁷⁵⁾

Conflictos de leyes: Concurso de dos o más normas jurídicas (leyes, costumbres, normas establecidas por la jurisprudencia), que emanan de soberanías diferentes y que son susceptibles de ser aplicadas a un mismo hecho jurídico. Se habla también de conflictos de leyes en el espacio. Es un conflicto de competencias legislativas; ej.: en accidente de circulación sobrevenido a franceses en territorio extranjero: ¿la responsabilidad debe aplicárseles según la ley del Estado donde ha ocurrido el accidente, o según la ley nacional de los interesados? La solución del conflicto de leyes permite determinar la ley aplicable, que eventualmente puede ser una ley extranjera. La solución metódica de los conflictos de leyes constituye la parte más importante del derecho internacional privado. ⁽⁷⁶⁾

Contribuyente: Es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otra persona.

Normas jurídicas: Es la regla de conducta exigible en la convivencia social, con la trascendencia en derecho. Así concebida, la norma jurídica, considerada en su estructura lógica, consta de dos elementos claramente diferenciados. El primero es la previsión general y abstracta, el juicio lógico referido a la hipótesis de hechos clasificados conforme a tipos, técnicamente denominados supuestos de

⁷⁵ Página de internet <https://sites.google.com/site/megalexec/diccionario-juridico/diccionario-juridico-cabanellas/-a>.- Consultada el día 7 de agosto del 2015.

⁷⁶ Enciclopedia Jurídica.- <http://www.enciclopedia-juridica.biz14.com/d/conflicto-de-leyes/conflicto-de-leyes.htm>. Consultada el 12 de octubre del 2015.

hecho. El segundo es la disposición correlativa que atribuye a dicha previsión situaciones jurídicas correspondientes (efecto jurídico).⁽⁷⁷⁾

Responsable: Es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste. Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable quedando a salvo el derecho de éste de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y en juicio verbal sumario.

⁷⁷ Diccionario Jurídico Espasa.- ESPASA SIGLO XXI.- Editorial Espasa Calpe S.A.- Madrid 2005.

BIBLIOGRAFÍA

- AGUIRRE, Pamela.- *El Principio Constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI*.- Corporación Editora Nacional, Primera Edición, julio del 2013.
- Amatucci, Andrea. *Tratado de Derecho Tributario*. Bogotá, 2001.
- De Barros Carvalho Paulo.- *El principio de la seguridad jurídica en materia tributaria*.- Ensayo en la obra “Estudios de derecho tributario constitucional e internacional.- Pasquale Pinstone, Heleno Taveira Torres.- Homenaje latinoamericano a Víctor Uckmar.- Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma.- Buenos Aires.- 2005
- Dromi, Roberto.- *Las Empresas Públicas de estatales a privadas*. Argentina 1997.
- Etcheverry Raúl Aníbal.- Derecho Comercial y Económico.- *Formas Jurídicas de la organización de la empresa*.- Buenos Aires 1995.
- Ferreiro Lapatza, José Juan. *Curso de Derecho Tributario: Parte especial. Sistema tributario*. Madrid: Marcial Pons, 1996.
- García Novoa, César. *El tributo y su aplicación: perspectivas para el siglo XXI*.- Tomo II.- Marcial Pons.- 2008.
- Galán Sánchez, María Rosa. *Monografías jurídicas fiscales. Sujetos pasivos y responsables tributarios*. Instituto de Estudios Fiscales – Marcial Pons. Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A. Madrid 1997.
- kelsen Hans.- *Teoría pura del Derecho*.- Ert. Losada, Bs. Atres.
- Luque Bustamante, Javier. “Efectos del IVA en la economía”. En *Memorias de las XXII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, 181-202. Quito: ILADT, 2004.
- Macchi Gustavo. “Control de gestión y eficiencia en las empresas públicas”. En *Memoria del Seminario Internacional Gestión de Empresas Públicas en América Latina*, 23-31. Quito: DNP, ALAP, 1986.
- Morano Jorge. “La incidencia económica del IVA”. En Lascano, Marcelo R. *Impuestos: doctrinas fundamentales 1942-2002*. 298-300. Buenos Aires: La Ley, 2002.

- Paredes Montiel Marat y Rodríguez Lovato Raúl.- *El principio de reserva de Ley en materia tributaria*.- Editorial Porrúa.- México D.F. 2001.
- Rivero, Silvia Susana. *Impuesto al valor agregado: Manual práctico*. Buenos Aires: Ediciones Depalma, 2000.
- Roemer Andrés (Copilador).- *Derecho y Economía: una revisión de la literatura*.
- Studia Albornotiana dirigido por Evelio Verdera y Tuells.- *La empresa pública*.- Publicaciones del Real Colegio de España en Bolonia 1970.
- Servicio de Rentas Internas “*Extracto Devolución de IVA a proveedores directos de instituciones del Estado y Empresas Públicas*”.- Departamento de Control Tributario Área de Métodos y Procedimientos.- Octubre del 2010.
- Villegas Héctor.- *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*.- Ediciones DEPALMA, Capítulo VIII, Derecho Constitucional Tributario.

NORMATIVA JURÍDICA

Constitución de la República del Ecuador

Código Civil Ecuatoriano

Código Tributario

Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, COPCI

Código Orgánico de la Función Judicial

Ley Orgánica de Régimen Tributario

Ley Orgánica de Empresas Públicas

Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública

Ley Orgánica de Regulación y Control del Poder de Mercado

Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional

Ley de Régimen del Distrito Metropolitano de Quito

Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario

Ordenanza Metropolitana N° 0281 sancionada el 15 de diciembre del 2008

Ordenanza Metropolitana N° 0309 sancionada el 19 de abril del 2010

Reglamento Orgánico por procesos de la EP EMSEGURIDAD

ANEXOS

ANEXO I

ORGÁNICO FUNCIONAL DE LA EP EMSEGURIDAD

La EP EMSEGURIDAD-Q, para el cumplimiento de su misión y visión, estará integrada por los siguientes macro procesos, procesos y subprocesos:

1. Procesos Gobernantes

1.1 Direccionamiento Estratégico

1.1.1 Direccionamiento Estratégico Institucional

Directorio

Gerencia General

2. Procesos Habilitantes

2.1 Asesoría

2.1.1 Jurídico

2.1.2 Auditoría Interna

2.1.3 Comunicación Social

2.1.4 Planificación

2.1.4.1 Planificación Institucional

2.1.4.2 Evaluación y seguimiento de Proyectos

2.2 Apoyo

2.2.1 Secretaría General

2.2.1.1 Gestión Documental

2.2.2 Proceso Administrativo

2.2.2.1 Servicios de Atención a la Comunidad

2.2.2.2 Mantenimiento y Servicios Generales

2.2.2.3 Activos Fijos

2.2.2.4 Administración de Talento Humano

2.2.2.5 Desarrollo Organizacional

2.2.3 Proceso Financiero

2.2.3.1 Presupuesto

2.2.3.2 Contabilidad

2.2.3.3 Tesorería

2.2.4 Proceso Compras Públicas

2.2.4.1 Elaboración de Pliegos

2.2.4.2 Control del Sistema de Compras Públicas

3. Procesos Agregadores de Valor

3.1 Proceso Técnico de Apoyo para la Seguridad

3.1.1 Infraestructura

3.1.2 Apoyo Logístico

3.1.3 Servicios para la Seguridad

3.1.3.1 Coordinación de Patrocinio

3.2 Proceso de Tecnologías de la Información y Telecomunicaciones

3.2.1 Operación y Mantenimiento Tecnológicos

3.2.2 Innovación Tecnológica

3.3 Centro de Operaciones de Emergencia Metropolitana

3.3.1 Sala de Situación Metropolitana

3.3.2 Área de Operaciones

3.3.3 Área Técnica

2.3.3 Manejo administrativo y financiero

La gestión administrativa está representada por el Director Administrativo cuyas responsabilidades son las siguientes:

- a. Elaborar informes de pagos de suministros de los servicios básicos.
- b. Mantener registro y control de los suministros y materiales de la empresa.
- c. Recepción y entrega de los bienes, equipos y suministros.
- d. Dar cumplimiento al plan de mantenimiento de bienes muebles, inmuebles y de vehículos que son de responsabilidad de EP EMSEGURIDAD-Q.
- e. Administración y contratación de pólizas de seguros de la institución.
- f. Notificar y tramitar ante las compañías aseguradoras los siniestros de vehículos, equipos y bienes.
- g. Colaborar en la elaboración de los documentos precontractuales previos a las contrataciones de bienes y servicios en el ámbito de su competencia.

- h. Colaborar en el seguimiento de los contratos de adquisiciones de bienes, ejecución de obras y prestación de servicios celebrados por la empresa, cuando la Dirección Administrativa actúa como administradora del contrato.
- i. Sugerir políticas, reglamentos y procedimientos que permitan una eficiente gestión de los recursos.
- j. Controlar la gestión del área de mantenimiento y servicios generales.
- k. Planificar, organizar, dirigir y supervisar las gestiones de seguridad y protección en el interior del edificio.
- l. Presidir los comités de adquisiciones de bienes, ejecución de obras y prestación de servicios cuando sean de su competencia.
- m. Evaluar los informes que determinen el estado de los procesos de suministro de combustible, mantenimiento de vehículos y motocicletas, reembolso de servicios básicos y seguros.
- n. Dotar y adecuar la infraestructura física: efectuar el mantenimiento de espacios físicos, bienes muebles e inmuebles, equipos de oficina.
- o. Definir y aplicar de conformidad con las disposiciones legales respectivas los procesos de traspasos, bajas, incineración y remates de bienes.
- p. Elaborar y ejecutar el Plan de Mantenimiento de bienes muebles e inmuebles.
- q. Administrar el inventario de activos fijos y bienes sujetos a control.
- r. Mantener actualizado el inventario de bienes muebles e inmuebles, activos fijos y fungibles.
- s. Mantener los sistemas, equipos e instalaciones existentes en las diferentes dependencias en buenas condiciones de funcionamiento, en coordinación con las unidades responsables.
- t. Administrar los servicios de transporte, seguridad de instalaciones, reproducción de documentos, conserjería, limpieza y mantenimiento de las instalaciones de empresa.
- u. Administración de los servicios generales de la empresa, como son el área de mensajería, conserjería, transporte y mantenimiento.
- v. Informar y coordinar con la Dirección de Planificación los planes, programas y proyectos, así como el avance de los mismos.

- w. Coordinar la gestión para la atención inmediata de emergencias activadas y comunicadas a EMSEGURIDAD-Q, con el fondo rotativo de emergencias.
- x. Las demás que le sean asignadas en el ámbito de su competencia, de conformidad con las leyes, reglamentos y normatividad vigente.

La Dirección Financiera tiene las siguientes funciones:

- a. Verificar la legitimidad de las órdenes de pago, las peticiones de fondos y el pago de los créditos que se requieren a EMSEGURIDAD-Q.
- b. Vigilar la ejecución contable del presupuesto y observar todo acto, contrato o registro contable que se encuentre conforme a las normas legales y a la técnica contable;
- c. Controlar y cumplir con las normas legales y procedimientos técnicos financieros y presupuestarios.
- d. Establecer, desarrollar, supervisar y evaluar el sistema de Contabilidad General, Presupuestos y Tesorería, requeridos para el funcionamiento de EMSEGURIDAD-Q, con la sujeción a las normas y procedimientos técnicos en la materia y de conformidad con la legislación, reglamentación y normatividad aplicable.
- e. Elaborar informes, estados financieros y evaluaciones contables, financieras y presupuestarias que reflejen la situación económica de la empresa.
- f. Elaborar la proforma presupuestaria, en base a las políticas y directrices establecidas por la autoridad.
- g. Controlar la ejecución presupuestaria de la entidad.
- h. Controlar el funcionamiento del sistema de contabilidad de la entidad.
- i. Revisar los Estados Financieros presentados por el subproceso de Contabilidad.
- j. Objetar las órdenes de pago que encontrare ilegales o contrarias a las disposiciones reglamentarias o presupuestarias.
- k. Controlar que la gestión de la Tesorería se dé de forma eficiente y eficaz, cumpliendo la normativa legal vigente.
- l. Informar a la Dirección de Planificación sobre la gestión realizada y ejecutada.
- m. Las demás que le sean asignadas en el ámbito de su competencia, de conformidad con las leyes y normatividad vigente.