

Deusto Estudios Cooperativos

Revista del Instituto de Estudios Cooperativos
de la Facultad de Derecho de la Universidad de Deusto

N.º 24 (2024)

doi: <https://doi.org/10.18543/dec242024>

El régimen tributario y la economía popular y solidaria en el Ecuador

The tax regime and the popular and solidarity economy in Ecuador

Dr. Juan Carlos Mogrovejo Jaramillo

doi: <https://doi.org/10.18543/dec.3170>

Recibido: 13 de marzo de 2024 • Aceptado: 12 de junio de 2024 •

Publicado en línea: noviembre de 2024

Derechos de autor (©)

La revista *Deusto Estudios Cooperativos* es una revista de acceso abierto lo que significa que es de libre acceso en su integridad inmediatamente después de la publicación de cada número. Se permite su lectura, la búsqueda, descarga, distribución y reutilización legal en cualquier tipo de soporte sólo para fines no comerciales y según lo previsto por la ley; sin la previa autorización de la Editorial (Universidad de Deusto) o el autor, siempre que la obra original sea debidamente citada (número, año, páginas y DOI si procede) y cualquier cambio en el original esté claramente indicado.

Copyright (©)

The *Deusto Journal of Cooperative Studies* is an Open Access journal which means that it is free for full and immediate access, reading, search, download, distribution, and lawful reuse in any medium only for non-commercial purposes, without prior permission from the Publisher or the author; provided the original work is properly cited and any changes to the original are clearly indicated.

El régimen tributario y la economía popular y solidaria en el Ecuador

The tax regime and the popular and solidarity economy in Ecuador

Dr. Juan Carlos Mogrovejo Jaramillo

Docente de planta y coordinador académico de los programas de Maestría en Derecho Tributario y Especialización en Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Tributación, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.
juancarlos.mogrovejo@uasb.edu.ec

doi: <https://doi.org/10.18543/dec.3170>

Recibido: 13 de marzo de 2024
Aceptado: 12 de junio de 2024
Publicado en línea: noviembre de 2024

Sumario: Introducción.—1. Imposición a la renta.—2. Imposición indirecta. 2.1. Impuesto al valor agregado. 2.2. Impuestos a los consumos especiales.—3. Imposición local: impuestos de patente y del 1.5 por mil sobre los activos totales.—4. Tasas y contribuciones especiales.—5. Comentario final.—6. Bibliografía.

Summary: Introduction.—1. Income taxation.—2. Indirect taxation. 2.1. Value added tax. 2.2. Taxes on special consumption.—3. Local taxation: patent taxes and 1.5 per thousand on total assets.—4. Special rates and contributions.—5. Final comment.—6. Bibliography.

Resumen: Reconocida la organización popular y solidaria como elemento basilar en la composición y edificación del sistema económico ecuatoriano anclado a un modelo social y solidario, resulta menester pasar revista al desarrollo de la institución que expone ya tres lustros de vigencia en el marco de un amplio y diversificado despliegue por esferas y objetivos. Tratamiento que en atención a los alcances de este trabajo se remite al ámbito tributario en un contexto que relieves el imperativo constitucional por forjar y consolidar una forma de organización que incorporada al tejido económico nacional coadyuve a la construcción de un sistema equilibrado, plural e inclusivo, en correspondencia con los más caros afanes de desarrollo económico y social que involucra, por lo mismo, la participación de múltiples actores de la sociedad y en donde el componente tributario en condiciones atenuadas figura como eslabón necesario para el posicionamiento de este crucial sector de la economía.

Palabras clave: Economía popular y solidaria, microempresa, régimen tributario, impuestos, tasas, contribuciones especiales, beneficios, incentivos, exenciones.

Abstract: Recognized the popular and solidarity organization as a basic element in the composition and construction of the Ecuadorian economic system anchored to a social and solidarity model, it is necessary to review the development of the institution that has already been in force for three decades within the framework of a broad and diversified deployment by spheres and objectives. Treatment that, in view of the scope of this work, refers to the tax field in a context that highlights the constitutional imperative to forge and consolidate a form of organization that, incorporated into the national economic fabric, contributes to the construction of a balanced, plural and inclusive system. in correspondence with the most expensive efforts of economic and social development that involve, therefore, the participation of multiple actors in society and where the tax component in attenuated conditions appears as a necessary link for the positioning of this crucial sector of the economy.

Keywords: Popular and solidarity economy, microenterprise, tax regime, taxes, fees, special contributions, benefits, incentives, exemptions.

Introducción

Es indudable el impulso que en los últimos años ha experimentado el sector de la economía popular y solidaria. Desde diversos frentes de intervención se ha visibilizado este componente como parte medular de la estructura económico y social del país, que ha permitido desde un nivel de organización primaria la instauración y el fortalecimiento de mecanismos que alrededor de la mancomunidad y la coparticipación han ido figurando como espacios de crecimiento productivo atravesados por encomiables esfuerzos hacia un desarrollo horizontal y simétrico entre sus diversos integrantes y en las relaciones con otros actores.

La configuración de esta singular institución encuentra respaldo en la propia carta fundamental al reconocérsela como parte del sistema económico preconizado e institucionalizado en el contexto ecuatoriano, y que obra de la mano con las típicas modalidades de organización económica que remiten a la participación pública, privada y mixta.

El anclaje normativo prohijado desde el mismo ordenamiento constitucional plantea igualmente una apuesta auspiciosa para el afianzamiento de estas organizaciones, que se corresponde con la constatación y reconocimiento de prácticas inveteradas de participación asociativa, cooperativa y comunitaria en el país acopladas al sistema económico nacional.

Ese reconocimiento que discurre de manera transversal en el régimen jurídico toma particular connotación en el ámbito tributario con la implantación de un marco regulatorio que patentiza un tratamiento especial y preferente en clave de acciones afirmativas a los actores de la economía popular y solidaria, reafirmando con ello la intención pública por alentar y fortalecer este sector productivo esencial para el progreso general compatible con una visión abierta, plural e inclusiva, que en medio de diferencias materiales irrefutables con otros segmentos contenga la virtud de propulsar una dinamización económica integradora con perspectivas reales de movilidad social.

Es en este escenario que cobra interés la revisión de las principales manifestaciones que recoge el régimen tributario ecuatoriano frente a la economía popular y solidaria con un ejercicio analítico-descriptivo orientado a dar testimonio de una configuración preceptiva, que al mismo tiempo trasluzca los términos en los que ha resultado compagiable con los dictados constitucionales formulados en torno al posicionamiento de este sector.

1. Imposición a la renta

En el entramado de ingresos públicos como instrumentos financieros de los que se asiste el Estado para el sostenimiento de las cargas públicas figura con carácter prevalente el tributo, cuyos rasgos principales dan cuenta de su condición de prestación pública preeminente pecuniaria, exigida unilateral y coactivamente a los sujetos que cumplen el hecho generador previsto en la norma tras su verificación fáctica, dirigido a apoyar el financiamiento del gasto público o al cumplimiento de otros fines que procura el Estado.

Siguiendo la formulación taxonómica clásica y de aceptación general del tributo en impuesto, tasa y contribución especial, cuya distinción conceptual primigenia asoma en la Ciencia de la Hacienda Pública,¹ la primera de las variantes indicadas, esto es el impuesto, constituye la especie más representativa del género, tanto por provocar mayor recaudación como por su versatilidad para actuar políticas públicas.²

Para el establecimiento de impuestos —con especial referencia a los de financiación— obran como fundamento situaciones de contenido económico en virtud de las cuales reluzcan notas de riqueza. Estas notas tradicionalmente constan remitidas a ingresos, patrimonio y consumo, los dos primeros como sustento de los impuestos directos y el restante como soporte de la imposición indirecta.

Los impuestos directos se caracterizan por gravar una manifestación inmediata de riqueza,³ y de los cuales no cabe traslación del pago a un tercero,⁴ como ocurre con el impuesto a la renta. En todo esquema tributario este tipo de imposición toma un sitial preponderante.⁵ Consideración que se explica esencialmente por representar un gravamen que incide sobre una expresión inequívoca de riqueza, refle-

¹ Fernando Pérez Royo, *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, 22.ª ed. (Navarra: Aranzadi, 2012), p. 47.

² José Vicente Troya Jaramillo, *Lecciones de Derecho Tributario* (Quito: Ediciones Fausto Reinoso, 2015), p. 18.

³ José Vicente Troya Jaramillo y Carmen Amalia Simone Lasso, *Manual de Derecho Tributario* (Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2014), p. 25.

⁴ Traslación entendida como la transferencia económica de la carga impositiva de su pagador a un tercero. En estos términos, impuestos directos son aquellos que no pueden trasladarse, esto es, que se exigen de las mismas personas que se pretende que los paguen. *Vid.* Héctor Belisario Villegas, *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, 10.ª ed. (Buenos Aires: Astrea, 2017), p. 126.

⁵ Aserto verificable por mérito de lo preceptuado en el artículo 300 de la Constitución ecuatoriana, que, en la parte pertinente, expresamente señala: «Se priorizarán los impuestos directos y progresivos». Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008.

jada en este caso en los ingresos, aunque —habrá que precisar— demarcado por los parámetros y condiciones que se hayan definido normativamente y por los que resulte cabalmente acreditable un índice revelador de capacidad real para hacer frente a la carga impositiva.

La regulación primaria del impuesto a la renta figura en la Ley de Régimen Tributario Interno⁶ (LRTI), normativa que ha definido como 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 por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales (...).⁷

A partir de esta enunciación se estatuye de manera comprensiva los ingresos calificados como de fuente ecuatoriana con base en el criterio de renta global, alcanzando a cualquier ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, incluido el incremento patrimonial no justificado, como se desprende del artículo 8 de la LRTI y en torno a lo cual se afinca sustancialmente el gravamen.

En ese contexto, como parte de la estructuración del tributo en cuestión en un proceso que involucra la valoración de aspectos tocantes a la concreción de objetivos de política pública convergentes con la de orden fiscal como pueden ser las atribuibles a los ámbitos económico, social, ambiental u otros, acorde con un despliegue estatal amplio y diversificado, se ha reconocido elementos de exclusión que no integran la esfera de ingresos gravados, situación que al caso planteado involucra puntualmente al sector de la economía popular y solidaria. Trato flexible que bien puede verificarse a través de estímulos o incentivos relacionados generalmente con la concreción de objetivos de política económica o en clave de beneficios como medios para la cristalización especialmente de objetivos de política social.

La iniciativa pública de estimular y afianzar el desarrollo de las organizaciones que integran este sector y la de sus integrantes se desprende como correlato del reconocimiento primigenio anclado constitucionalmente de un sistema económico social y solidario en torno al

⁶ Ecuador, *Ley de Régimen Tributario Interno*, codificación 26, Registro Oficial 463, 17 de noviembre de 2004.

⁷ *Ibíd.*, artículo 2.

posicionamiento del ser humano como sujeto y fin de las relaciones renovadas y redimensionadas entre el Estado, la sociedad y el mercado en un contexto que propugna una interacción dinámica, equilibrada y con recaudos al medio natural, capaz de asegurar las condiciones materiales e inmateriales asociadas a la concreción del buen vivir.

En correspondencia con esta proclamación consignada en el artículo 283 de la norma fundamental se pondera como componentes del sistema económico en perspectiva abarcadora e inclusiva las formas de organización pública, privada, mixta, y popular y solidaria, reconocimiento que incluye en alusión a esta última a los sectores cooperativistas, asociativos y comunitarios, aunque acorde con una desagregación mayor aparezcan de manera extensiva por mérito del artículo 319 del mismo marco constitucional como parte del andamiaje de organizaciones productivas las de orden familiar, doméstico y autónomo.

Destacado así el sector popular y solidario como eje del sistema económico ha correspondido afianzar tal consideración con la adopción de políticas y de esquemas normativos que favorezcan su estructuración y funcionamiento. Trato preferente que responde a su condición de figura cardinal en la estructura organizacional productiva del país y de la que se rescata esencialmente un sentido mancomunado y colaborativo. Distinción claramente advertida desde el propio artículo 1 de la ley de la materia,⁸ en términos que refieren a la economía popular y solidaria como:

(...) la forma de organización económica, donde sus integrantes, individual o colectivamente, organizan y desarrollan procesos de producción, intercambio, comercialización, financiamiento y consumo de bienes y servicios, para satisfacer necesidades y generar ingresos, basadas en relaciones de solidaridad, cooperación y reciprocidad, privilegiando al trabajo y al ser humano como sujeto y fin de su actividad, orientada al buen vivir, en armonía con la naturaleza, por sobre la apropiación, el lucro y la acumulación de capital.

A partir de esta calificación y en consonancia con la proclamación constitucional formulada al respecto, se ha definido como figuras que integran este segmento de la economía a las organizaciones conformadas en los sectores comunitarios, asociativos y cooperativistas, al igual que las unidades económicas populares, gestándose así un amplio es-

⁸ Ecuador, *Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario*, Registro Oficial 444, Suplemento, 10 de mayo de 2011.

pectro normativo que alienta y apoya su configuración en los más variados ámbitos.

En lo que atañe a esta entrega, el artículo 9 números 19 y 20 LRTI relativo a la definición cuantitativa —determinación y liquidación del impuesto a la renta— cataloga como exonerados los ingresos percibidos por las organizaciones pertenecientes a la economía popular y solidaria de acuerdo con el marco regulatorio pertinente, sea por concepto de utilidades o por excedentes, en el caso de las primeras en tanto resulten reinvertidas en la propia organización; dispensa que se extiende a los ingresos que como excedentes perciban también los miembros de estas organizaciones como resultado de su interacción en dichos colectivos derivados del propio perfil configurativo de la agrupación.

De lo dicho conviene colocar como premisa básica la distinción entre utilidad y excedente, por efectos de concurrir ambos rubros en la dinámica constitutiva y operativa de estas organizaciones, identificando en ese marco como *utilidades* a los ingresos obtenidos en operaciones con terceros, luego de la deducción de costos, gastos y elementos adicionales pertinentes, y como *excedentes* a los ingresos obtenidos en las actividades económicas realizadas con sus miembros, tras la deducción de costos, gastos y elementos adicionales que normativamente se consideren aplicables.

Esta diferenciación resulta trascendente, puesto que a más de las implicaciones impositivas que puedan derivar permite colegir paladinamente un doble alcance: por un lado, el ánimo de lucro y rentabilidad de la actividad productiva desarrollada por la organización en interacción con agentes de otros sectores de la economía y, por otro, la preservación y afianzamiento del sentido comunitario y de solidaridad entre sus integrantes, que ajeno a un sesgo crematístico prevalente asegure un progreso integral del sector.

A tenor de esta distinción se ha establecido que cuando una organización de este orden genere durante un mismo ejercicio impositivo utilidades y excedentes, podrá extenderse la dispensa a más de los excedentes —que de plano gozan de exoneración— a las utilidades, en la medida en que estas sean reinvertidas y a su vez que su contabilidad permita diferenciar de manera categórica los ingresos y los costos y gastos relacionados precisamente con los dos rubros indicados.

Planteamiento reforzado por el propio marco regulatorio estatuido en este ámbito al establecer que los actos solidarios que estas organizaciones efectúen con sus miembros, como parte del ejercicio de las actividades propias de su objeto social, no constituyen hechos generadores de tributos, mientras que las utilidades que pudieran provenir de operaciones con terceros y que no sean reinvertidas quedan sometidas

al impuesto a la renta por parte de la organización y de sus integrantes cuando éstos los perciban.⁹

Vale puntualizar también en esta parte que no queda incluido en el tratamiento especial sobre renta el sector financiero popular y solidario en el que figuran de manera protagónica las cooperativas de ahorro y crédito, entidades que más bien se encuentran conminadas a asumir el impuesto en las mismas condiciones fijadas para las sociedades. Aspecto que se explica por el hecho de traslucir acorde con la dinámica financiera importantes recursos en ingresos, capital y patrimonio que permiten acreditar indicativos de capacidad efectiva para afrontar el tributo.

A más del trato impositivo favorable a los actores de la economía popular y solidaria sobre los ingresos como fuente concreta de riqueza, se proyecta indirectamente un beneficio al sector con agregados de orden económico por el hecho de reconocerse a favor de terceros — contribuyentes calificados como microempresas— una deducibilidad acrecentada de gastos dentro del proceso de depuración de ingresos gravados, en este caso por la adquisición de bienes o servicios a organizaciones de la economía popular y solidaria incluido los artesanos que integren este segmento, deducción adicional contentiva de hasta el 10% del valor de dichos bienes o servicios. Se expresa así el ánimo por impulsar el sector atendiendo elementos relacionados con la concreción de objetivos no solo fiscales sino también de formulaciones atinentes a política económica con abierto sentido dinamizador de esta modalidad de organización productiva.

Siendo que la imposición a la renta ha admitido variantes con respecto al régimen general y en la línea de favorecer la implementación y desarrollo del esquema que aquí se resalta, se ha proclamado en torno a la configuración de regímenes especiales, entre otros, el impuesto a la renta único para las actividades del sector bananero, en cuyo caso los ingresos provenientes de la producción y venta local de banano incididos con una tarifa reducida de hasta el 2% (entre el 1.25% y el 2%) que toma como base imponible el valor de facturación de las ventas brutas, pueden contar con una ventaja mayor a plasmarse en la reducción tarifaria de hasta el 1% si los sujetos obligados pertenecieren al sector de micro productores o resultaren actores de la economía popular y solidaria.¹⁰

⁹ *Ibid.*, artículo 139.

¹⁰ Beneficio que en todo caso consta supeditado al cumplimiento de condiciones que exponen un límite material de la capacidad económica trasladado al rubro de ingresos brutos anuales que no deben superar el doble del monto de ingresos establecido

A más del beneficio que ostensiblemente opera en cabeza de las organizaciones y miembros de la economía popular y solidaria por estar liberados en buena medida del pago del impuesto a la renta al estar catalogados sus ingresos como exentos —al margen de las utilidades no reinvertidas como rubro sometido al gravamen—, el ordenamiento en la materia también asume tratos favorables al sector de las microempresas que junto con las pequeñas y medianas empresas,¹¹ constituyen un segmento vital en el desarrollo económico del país.

En este orden, en un contexto institucional y normativo que visibiliza el afán público por apoyar el establecimiento y posicionamiento de unidades productivas de base sustentadas generalmente con recursos económicos menores, se ha establecido un formato atenuado sobre el impuesto a la renta plasmado en el llamado régimen impositivo para emprendedores y negocios populares (RIMPE).¹²

para la obligación de llevar contabilidad. Sobre esta exigencia, el artículo 19 LRTI señala: «Obligación de llevar contabilidad. Todas las sociedades están obligadas a llevar contabilidad y declarar los impuestos con base en los resultados que arroje la misma. También lo estarán las personas naturales y sucesiones indivisas cuyos ingresos brutos del ejercicio fiscal inmediato anterior, sean mayores a trescientos mil (USD \$ 300.000) dólares de los Estados Unidos, incluyendo las personas naturales que desarrollen actividades agrícolas, pecuarias, forestales o similares, así como los profesionales, comisionistas, artesanos, agentes, representantes y demás trabajadores autónomos (...)». Exigencia que se traslada asimismo a los casos en los que el capital con el que operen al primero de enero o los gastos anuales del ejercicio inmediato anterior sean superiores a los límites que contemple la regulación reglamentaria en la materia. Ecuador, *Ley de Régimen Tributario Interno*, artículo 19.

¹¹ Clasificación que encuentra sustento, entre otros marcos normativos, en el Reglamento de Inversiones del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, cuyo artículo 106 preceptúa: «Para la definición de los programas de fomento y desarrollo empresarial a favor de las micro, pequeñas y medianas empresas, estas se considerarán de acuerdo a las categorías siguientes: a.- Micro empresa: Es aquella unidad productiva que tiene entre 1 a 9 trabajadores y un valor de ventas o ingresos brutos anuales iguales o menores de trescientos mil (US \$ 300.000,00) dólares de los Estados Unidos de América; b.- Pequeña empresa: Es aquella unidad de producción que tiene de 10 a 49 trabajadores y un valor de ventas o ingresos brutos anuales entre trescientos mil uno (US \$ 300.001,00) y un millón (US \$ 1000.000,00) de dólares de los Estados Unidos de América; y, c.- Mediana empresa: Es aquella unidad de producción que tiene de 50 a 199 trabajadores y un valor de ventas o ingresos brutos anuales entre un millón uno (USD 1.000.001,00) y cinco millones (USD 5000.000,00) de dólares de los Estados Unidos de América (...)». Ecuador, *Reglamento de Inversiones del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*, Registro Oficial 450, Suplemento, 17 de mayo de 2011.

¹² Variante normativa del diseño general incorporado al régimen impositivo interno por efectos de la expedición del *Decreto Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19*, Registro Oficial 587, Suplemento, 29 de noviembre de 2021. Marco regulatorio superviniente a los derogados Régimen Impositivo

Este régimen congrega a una multiplicidad de actores insertos en el amplio conjunto concerniente al quehacer productivo marcado por la concurrencia de emprendimientos unipersonales, familiares y corporativos a escala menor, que al tiempo de acreditar un conglomerado heterogéneo,¹³ dan parte de la composición del tejido productivo y empresarial del país acreditando un peso significativo y una importante capacidad dinamizadora de la economía. En ese marco, con datos 2022, la microempresa es el segmento con mayor participación respecto al global de empresas operativas en el país (1.228.415), según su tamaño, con el 93.7%, y en el que se entienden integrados los sujetos sometidos al RIMPE con un peso específico según el número de actores del 55.1%, aunque en ventas y plazas de empleo registrado sean las grandes empresas (0.4%) las que revelen una concentración en estos parámetros.¹⁴

De todos modos, el sector de las micro, pequeñas y medianas empresas representa el 99.55% de la composición empresarial en el país, siendo las microempresas el segmento de mayor participación con un

sitivo Simplificado (RISE) creado por la *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*, Registro Oficial 242, Suplemento, 29 de diciembre de 2007; y, Régimen Impositivo para Microempresas (RIM) creado por la *Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria*, Registro Oficial 111, Suplemento, 31 de diciembre de 2019.

¹³ Rasgo resaltado por la CEPAL como aspecto fundamental de estas organizaciones en el contexto latinoamericano. Así, se sostiene en primer lugar la constatación de microempresas cuya gestación suele responder a necesidades individuales de autoempleo y que a menudo se encuentran en una situación de informalidad, que incluye bajos niveles de capital humano, dificultad para acceder a recursos financieros externos, escasa internacionalización y realización de actividades con bajos requerimientos técnicos. En el otro extremo, aparecen en cambio PYMES de alto crecimiento, que se caracterizan por tener un comportamiento mucho más dinámico, tanto respecto de la facturación como de la creación de puestos de trabajo, y cuyo desempeño responde al aprovechamiento de oportunidades de mercado a través de una gestión empresarial eficiente e innovadora, con lo cual el concepto de tamaño de empresa oculta situaciones muy diversas en este tipo de unidades productivas. *Vid.* Felipe Correa, Valentina Leiva y Giovanni Stumpo, «Mipymes y heterogeneidad estructural en América Latina», (9-32), en *MIPYMES en América Latina. Un frágil desempeño y nuevos desafíos para las políticas de fomento*, coord. Marco Dini y Giovanni Stumpo, Documentos de Proyectos (LC/TS.2018/75/ Rev.1) (Santiago: Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL, 2020), 10. En [chrome-extension://efaidnbnmnnibpcajpcglcfindmkaj/https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/2c7fec3c-c404-496b-a0da-e6a14b1cee48/content](https://efaidnbnmnnibpcajpcglcfindmkaj/https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/2c7fec3c-c404-496b-a0da-e6a14b1cee48/content)

¹⁴ Ecuador, INEC, *Registro Estadístico de Empresas 2022*, octubre 2023, 8-9. En [chrome-extension://efaidnbnmnnibpcajpcglcfindmkaj/https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Estadisticas_Economicas/Registro_Empresas_Establecimientos/2022/Semestre_II/Boletin_REEM_2022.pdf](https://efaidnbnmnnibpcajpcglcfindmkaj/https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Estadisticas_Economicas/Registro_Empresas_Establecimientos/2022/Semestre_II/Boletin_REEM_2022.pdf)

90.78%, seguido por la pequeña empresa con un 7.22% y, por último, la mediana empresa con un 1.55%.¹⁵

Verificado palmariamente que el micro emprendimiento concentra el mayor número de iniciativas productivas dentro del tejido empresarial —al margen del tamaño o del número de empleos, de capital, patrimonio u otros indicadores— resulta imperativa la tarea por impulsarlo y fortalecerlo, no solo por la virtualidad de representar un canal con aptitud para asegurar la subsistencia del titular de la actividad sino por el potencial como medio coadyuvante, dentro de sus límites, a la generación de empleo y dinamización del mercado. Formulación que además va articulada a los objetivos de política económica, en términos de incentivar la producción nacional, la productividad y competitividad sistémicas; impulsar el pleno empleo y valorar todas las formas de trabajo, con respeto a los derechos laborales; propiciar el intercambio justo y complementario de bienes y servicios en mercados transparentes y eficientes, entre otros, como proclama el artículo 284 de la Constitución ecuatoriana.

Para favorecer la concreción de estas metas no puede dejarse de considerar, entre otras manifestaciones, la flexibilización del régimen tributario en un marco que expresa la necesidad de conciliar objetivos de política económica y de política fiscal insertas en un reducto perfileado generalmente por intereses contrapuestos, dada la intención prevalente de incrementar el flujo de ingresos públicos. No obstante, esos espacios de encuentro han ido aflorando en cuanto al hecho de reconocerse también como parte de los objetivos de política fiscal el relativo a la generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables, como en efecto consagra el artículo 285 número 3 del propio ordenamiento constitucional.

De todas formas, las medidas que en esta conjunción explican la flexibilización del régimen impositivo deben acreditar niveles de eficiencia razonables que respalden precisamente su adopción y vigencia, por ejemplo, en el terreno propio a la política económica con indicadores que den cuenta de incrementos importantes en flujos de inversión, aumento de tasas de empleo adecuado, dinamización de sectores sensi-

¹⁵ Ruth Yadira Sumba Bustamante, Joel Geovanny Pinargotty Loo y Diego Fernando Pillasagua Choez, «MIPYMES en el mercado de Ecuador y su rol en la actividad económica», en *RECIMUNDO Revista Científica Mundo de la Investigación y el Conocimiento*, 441, DOI: 10.26820/recimundo/6.(4).octubre.2022.439-455. <https://recimundo.com/index.php/es/article/view/1866/2242>.

bles, generación de valor agregado u otros, en términos tales que a la par representen también la debida justificación del gasto tributario,¹⁶ entendido como rubro que deja de percibir el Estado por el reconocimiento de exenciones, deducciones, rebajas, crédito tributario, decrementos tarifarios, u otros beneficios que provocan finalmente menor recaudación respecto de la que ordinariamente podría gestarse con el subsecuente impacto financiero por la merma de recursos para sustentar el gasto público.

En este contexto es que corresponde leer la incorporación en el régimen impositivo de tratos diferenciados, en este caso al sector de la economía popular y solidaria que aglutina a un número significativo de actores y al de la microempresa, aunque con distinta incidencia.¹⁷

¹⁶ Según información del Servicio de Rentas Internas, el gasto tributario total del año 2022 alcanza los USD 5.151,80 millones, que viene a representar el 4.5% del Producto Interno Bruto y un 33.9% de la recaudación de impuestos administrados por la Autoridad Tributaria central. Los dos grandes rubros por este concepto se refieren al impuesto al valor agregado (USD 3060,69 millones) y al impuesto a la renta (USD 1658,78 millones), que representan el 91.6 % (59.4% y 32.2% respectivamente). Del total del gasto tributario, USD 3690,09 millones corresponden por beneficios y 1461,71 millones por incentivos. En relación con el PIB, el gasto tributario por el impuesto al valor agregado es del 2.7% y por el impuesto a la renta del 1.4%. En el impuesto a la renta el gasto tributario de personas naturales por deciles de ingreso asciende a USD 713,13 millones, que representa el 0.6% del PIB y en el que los ingresos —excedentes— de los miembros de las organizaciones de la Economía Popular y Solidaria figura en USD 0,32 millones; y, por bienes o servicios que adquieran a microempresas y actores EPS, incluido artesanos, por la deducción adicional de hasta el 10% del valor de los mismos el monto de USD 0,05 millones. Respecto a sociedades el gasto tributario por impuesto a la renta identificado en función de la actividad económica suma USD 945,65 millones, que representa el 0.8% del PIB y en el que los ingresos de sociedades de la Economía Popular y Solidaria figura en USD 12,08 millones; y, por bienes o servicios que adquieran a microempresas y actores EPS, incluido artesanos, por la deducción adicional de hasta el 10% del valor de los mismos el monto de USD 0,46 millones. *Vid.* Ecuador, Servicio de Rentas Internas, *Estimación del Gasto Tributario Año 2022* (Quito: Servicio de Rentas Internas, 29 de septiembre de 2023), 1-13. En chrome-extension://efaidnbmn-nnibpcajpcglclefindmkaj/file:///E:/art%20C3%ADculo%20econom%20C3%ADa%20popu-lar%20y%20solidaria/material/Anexo-3.-Gasto-Tributario.pdf

¹⁷ Aspecto matizado en todo caso por el reconocimiento de exoneraciones del impuesto a la renta que involucra, entre otros actores, a organizaciones de la economía popular y solidaria y al segmento de la micro, pequeña y mediana empresa en ámbitos como el de emprendimientos turísticos, turismo comunitario o asociativo; inversiones en la transición hacia la generación de energías renovables no convencionales, entre otros, que prevé la Ley de Régimen Tributario Interno y el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. Ecuador, *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*, Registro Oficial 351, Suplemento, 29 de diciembre de 2010, artículo innumerado luego del artículo 55.

Retomando la referencia al RIMPE se ha establecido como beneficio para la microempresa respecto al pago del impuesto a la renta, que este sea asumido atendiendo una cuota reducida (menor a la resultante de la aplicación de la tarifa del 25% que contempla el régimen general), aunque tomando como base imponible los ingresos brutos y no propiamente la utilidad —diferencia entre ingresos y egresos— como ocurre en el régimen general aplicable a las sociedades.¹⁸

Esquema especial que denota a más del ánimo por impulsar el sector, la intención de incorporar al ámbito formal de la economía a todos los actores productivos para evitar efectos nocivos en la competencia y a su vez asegurar recursos financieros al Estado de manos de actores que revelan cierta capacidad contributiva. Y es precisamente con enfoque tributario sustentado en principios como los de equidad, progresividad y capacidad contributiva, prioritariamente, que este régimen ha modulado las cuotas impositivas considerando para el efecto dos grupos, el primero referido a emprendedores y el segundo a negocios populares.¹⁹

Diferenciación que ha servido no solo para morigerar las cuotas del impuesto según el volumen de ingresos sino también para plantear distintos niveles de exigencia en el cumplimiento de deberes formales. En este reducto, por ejemplo, los emprendedores se encuentran compelidos a llevar contabilidad —si se supera los límites, en este caso de capital propio o de costos y gastos anuales previstos en el artículo 37 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno—,²⁰ a

¹⁸ Cuestión que ha provocado reparos por considerarse que los ingresos brutos representan una magnitud en términos absolutos, aun cuando el régimen haya contemplado como pauta los ingresos gravados menos descuentos, devoluciones y sueldos pagados a los empleados afiliados a la seguridad social. Esquema que en todo caso difiere del establecido en el régimen general en el que la base imponible toma como dato esencial la utilidad —en nomenclatura tributaria luego del proceso de conciliación definido normativamente— derivada de la contrastación de ingresos gravados y de un cúmulo de egresos —costos e inversiones— relacionados con la obtención, mantenimiento y mejora de esos ingresos, que por tal condición resultan deducibles en un ejercicio que devela la depuración de la base imponible, asegurando con ello una magnitud susceptible de imposición configurada en términos netos y de mayor connotación respecto a una real manifestación de riqueza.

¹⁹ Siguiendo el artículo 97.3 LRTI: «(...) Se sujetan a este régimen los sujetos pasivos personas naturales y sociedades con ingresos brutos anuales hasta trescientos mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 300.000.00). Dentro de este régimen, constituyen negocios populares aquellos sujetos pasivos, personas naturales, con ingresos brutos existentes de hasta veinte mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 20.000,00); todos los demás sujetos a este régimen constituyen emprendedores (...)».

²⁰ Ecuador, *Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*, Registro Oficial 209, Suplemento, 08 de junio de 2010.

emitir comprobantes de venta, a declarar y pagar el impuesto a la renta e inclusive el impuesto al valor agregado por estar considerado en sus transacciones, y a someterse —aunque con algunas excepciones— a retención del impuesto a la renta y del impuesto al valor agregado.

En cambio, para los negocios populares la regulación se presenta con mayor flexibilidad en términos de no exigir llevar contabilidad sino exclusivamente una cuenta de ingresos y gastos, en emitir solo notas de venta o facturas electrónicas, en no estar sometidos a retención del impuesto a la renta y a no presentar declaraciones del impuesto al valor agregado, habida cuenta de estar liberadas sus transacciones del pago de este impuesto consideradas con tarifa 0%.

Un régimen atemperado en ese sentido que también corre para las organizaciones de la economía popular y solidaria plasmadas en asociaciones, comunas, cooperativas o unidades económicas populares, distintas en todo caso de las pertenecientes al sector financiero popular y solidario, contentivo tanto de exigencias formales como de un manejo de registros contables simplificado. Evento que se asocia al propósito de facilitar el cumplimiento de deberes y demandas de colaboración a la Administración Tributaria como parte de las exigencias que el ordenamiento tributario plantea y que orbitan alrededor de la obligación impositiva a la renta, que como se ha indicado consta visiblemente menguada para los actores del sector examinado.

Destacar finalmente en esta parte que los regímenes aludidos resultan de aplicación excluyente, de tal manera que no cabe incorporar al esquema impositivo simplificado para emprendedores y negocios populares aquellos actores insertos en la economía popular y solidaria beneficiarios por su parte de importantes exclusiones consignadas en el régimen general, denotando con ello el afán por favorecer su configuración y desarrollo.

2. Imposición indirecta

Otro frente de especial atención en el armado impositivo nacional dice relación con obligaciones que toman como núcleo configurativo el consumo. Se trata de un reducto en el que las exacciones fiscales han estado expuestas permanentemente a controversia. Admitido el consumo como sustrato de este tipo de imposición, su idoneidad como indicativo de capacidad contributiva ha merecido cuestionamientos dada precisamente la dificultad de reflejar de manera general y categórica una real fuente de riqueza.

Gravámenes que por acometer en lo que se ha identificado como manifestaciones mediatas de riqueza,²¹ y en los que resulta trasladable la carga a terceros ajenos a la relación indicativa de la sujeción activa y pasiva, con capacidad en tal sentido de repercutir económicamente en el consumidor o adquirente del bien o servicio inherente a la operación gravada, es que se han posicionado con el marchamo de impuestos indirectos, siendo su peso en el volumen recaudatorio impositivo nacional muy representativo.²²

Expresiones de este talante se encuentran en el impuesto al valor agregado y en el impuesto a los consumos especiales con una estructura regulatoria que frente a la economía popular y solidaria también corresponde revisar.

2.1. *Impuesto al valor agregado*

Se trata de un tributo que pesa sobre la transferencia de dominio o la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como sobre los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos, y sobre los servicios prestados, gravando el valor de cada una de esas operaciones en los términos definidos por el ordenamiento jurídico.²³

Dados los eventos que se encuentran incididos puede afirmarse que se trata de un tributo de vasta cobertura. Sin embargo, el régimen también ha contemplado un tratamiento de desgravación con la fórmula de tarifa 0% sobre transferencias e importaciones de determinados bienes al igual que en la prestación de ciertos servicios,²⁴ que responden, entre otros, al propósito de aliviar la carga financiera respecto del consumo de bienes primarios asociados a la satisfacción de necesidades esenciales de la población, la prestación generalizada de servicios públicos, la adquisición de bienes de menor impacto ambiental negativo, la promoción de objetivos sociales vinculados a los derechos a

²¹ Troya Jaramillo, *Lecciones de Derecho Tributario*, 19.

²² Tal es el peso que ocupan el primer lugar en la recaudación impositiva. Con información oficial, la recaudación tributaria en el año 2023 se ubicó en 17.420 millones de dólares de los Estados Unidos de América. Por concepto de impuesto a la renta se recaudaron USD 5.818 millones, por el impuesto a la salida de divisas (ISD) USD 1.088 millones; en tanto que, por el impuesto al valor agregado (IVA) USD 8.444 millones y por el impuesto a los consumos especiales (ICE) USD 827 millones. *Vid.* Ecuador, Servicio de Rentas Internas, *Boletín de Prensa, Quito, 15 de enero de 2024, N.º NAC-COM-24-002.*

²³ Ecuador, *Ley de Régimen Tributario Interno*, artículo 52.

²⁴ *Ibid.*, artículos 55 y 56.

la salud, a la educación, a la vivienda, al transporte y movilidad, el fortalecimiento del sector turístico y, en general, del aparato productivo en términos de tornarlo más competitivo en mercados internacionales, principalmente.

En este plano figura también la liberación impositiva respecto de los servicios prestados personalmente por los artesanos calificados por las entidades oficiales competentes, así como los servicios que presten sus talleres y operarios y bienes producidos y comercializados por ellos, destacando, por lo mismo, la finalidad por impulsar, rescatar y fortalecer la actividad artesanal vital en el entramado productivo primario del país y además con fuerte arraigo cultural y social.

Pese a lo indicado, no ha llegado a contemplarse un tratamiento diferenciado en operaciones que comporten la intervención del sector con terceros y que en dimensión subjetiva pueda acreditar una especial consideración. Así, las transacciones objeto del impuesto en las que intervengan las organizaciones de la economía popular y solidaria o sus miembros con terceros estarán gravadas, a no ser que resulten imputables a los presupuestos liberatorios que, como se ha indicado, operan en función del afianzamiento de múltiples objetivos públicos.

En cambio, y muy a tono con la vocación pública propulsora del sector, las transacciones que involucren a estas organizaciones con sus miembros aparecen cubiertas con la exención del impuesto, aun cuando ordinariamente resultaren gravables, situación verificable por el hecho de reconocerse que los actos que efectúen con sus miembros en el marco de las actividades propias de su objeto social, no constituyen actos de comercio o civiles sino actos solidarios y, como tales, liberados de gravámenes tributarios.²⁵

Situaciones disímiles que también se trasladan a la órbita de deberes formales. Respecto de los períodos de declaración mensual o semestral, por ejemplo, va a depender si la organización se encuentra o no obligada a llevar contabilidad, si se han efectuado transacciones, si estas corresponden exclusivamente a actos solidarios, si los bienes o servicios comercializados se encuentran gravados con tarifa 0% o con tarifa 15%, o si han actuado como agentes de retención. Aspectos determinantes a la hora de establecer los requerimientos a cada uno de estos actores como parte de las tareas de seguimiento y control.

²⁵ Implicaciones relevadas por la Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario, artículos 5 y 139.

2.2. *Impuesto a los consumos especiales*

Sobre esta figura tributaria se han consignado algunas notas que dan cuenta de la intención de favorecer ciertas actividades productivas que involucra también a actores de la economía popular y solidaria.

Siendo que incide en los consumos especiales, el impuesto en cuestión aplica sobre la primera operación de los bienes y servicios de procedencia nacional o importados que el legislador ha considerado como indicativos de mayor capacidad económica, o en ciertos casos para desincentivar su consumo exacerbando su costo con la incorporación del gravamen, todo ello asociado a objetivos ambientales y de salud pública, principalmente. Sin embargo, también se han establecido estímulos encaminados a favorecer ciertos ámbitos productivos.

En lo tocante al punto de análisis, se ha reconocido la exoneración de bienes como el alcohol de producción nacional o importado, de bebidas alcohólicas elaboradas localmente y provenientes de la fermentación alcohólica completa o parcial de productos agropecuarios cultivados en el país, adquiridos a productores que sean artesanos, microempresarios, empresas u organizaciones de la economía popular y solidaria, en tanto contengan al menos el setenta por ciento de ingredientes nacionales, así como una rebaja de hasta el cincuenta por ciento de la tarifa específica del impuesto para bebidas alcohólicas elaboradas localmente con caña de azúcar u otros productos agropecuarios cultivados localmente —en cerveza solo para nuevas marcas— que incluyan la participación de los mismos actores del caso anterior como productores, entre los que destaca el sector de la economía popular y solidaria.

En un orden parecido, se ha definido que cuando actores de este sector sean productores de bebidas alcohólicas elaboradas con alcoholes o aguardientes, provenientes de productos agropecuarios, adquirido a artesanos, micro o pequeñas empresas u organizaciones de la propia economía popular y solidaria, se aplicará a más de la tarifa específica establecida para estos bienes,²⁶ una tarifa ad valorem, siempre que su precio de venta del fabricante o ex aduana supere dos veces el límite definido en la norma.²⁷

²⁶ Tarifa específica aplicable sobre una base imponible que se establece en función de los litros de alcohol puro que contenga cada bebida alcohólica, incluida la cerveza. *Vid. Ley de Régimen Tributario Interno*, artículos 76.12 y 82.

²⁷ Límite considerado actualmente en USD 4,33 por litro de bebida alcohólica o su proporcional en presentación distinta al litro, según el indicado artículo 76.12 LRTI.

Evidencias todas estas que corroboran el ánimo por acortar los márgenes asimétricos en la producción y acceso de bienes y servicios que permita contar con un mercado incluyente con condiciones de competencia más equilibradas y de oportunidades de desarrollo abierto y generalizado.

De todas maneras, el escenario señalado da parte de un reconocimiento marginal de dispensas reluciendo con ello más bien el interés por privilegiar cometidos contributivos y de desestimulo en el consumo de bienes, especialmente por motivos ambientales y de salud pública, como ha quedado indicado.

3. Imposición local: impuestos de patente y del 1.5 por mil sobre los activos totales

Como parte de la configuración impositiva del país se presenta en la esfera local un pliego de exacciones orientadas al financiamiento del Estado descentralizado, que tiene como escenario protagónico por el número de figuras y por su incidencia financiera el municipal y distrital metropolitano.²⁸ Dentro de estos rubros destacan los impuestos de patente y del 1.5 por mil sobre los activos totales que repercuten sobre las actividades económicas.

En el impuesto de patente el presupuesto gravable constituye el ejercicio permanente a cargo de persona natural o jurídica nacional o extranjera de actividad económica circunscrita a los ámbitos comercial, industrial, financiero, inmobiliario o profesional, en virtud del domicilio o del establecimiento en cada cantón. Cuantitativamente toma como dato fundamental el patrimonio del titular de la actividad gravada aso-

²⁸ Dentro del proceso descentralizador del Estado ecuatoriano se desprenden cinco niveles de gobierno subnacional, que responden a la nomenclatura gobiernos autónomos descentralizados de orden regional, provincial, distrital metropolitano, municipal y parroquial rural. En este contexto, por el número de tributos —impuestos, tasas y contribuciones especiales— y por su peso financiero en las respectivas Haciendas públicas, tienen protagonismo los gobiernos municipales y los distritos metropolitanos. En el caso de impuestos, por ejemplo, estos niveles de gobierno se apoyan con la recaudación de impuestos prediales urbanos y rurales, solar no edificado, adicionales en zonas de promoción inmediata, adicional para el Cuerpo de Bomberos, alcabalas, utilidad y plusvalía en la transferencia de dominio de bienes inmuebles, exacciones sobre la propiedad vehicular, espectáculos públicos, al juego sin apuestas, y los que pesan sobre las actividades económicas como el impuesto de patente y el impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales. Expresiones impositivas que tienen como ley de creación y regulación el *Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización* (COOTAD), Registro Oficial 303, Suplemento, 19 de octubre de 2010.

ciado exclusivamente a tal accionar. De hecho, el patrimonio determinado de manera directa o presuntiva figura como la base imponible del gravamen sobre la que se aplica la tarifa definida por el sujeto activo mediante ordenanza, resultando con ello la cuota impositiva entre un mínimo de diez dólares y un máximo de veinticinco mil dólares de los Estados Unidos de América.

En estos términos, el quehacer productivo de los actores de la economía popular y solidaria, a más de las repercusiones impositivas nacionales analizadas, se encontraría gravado con este tributo, a no ser que la actividad se remita a la producción en los sectores agrícola, pecuario, acuícola o relacionado con plantaciones forestales, casos en los que, indistintamente de la forma de organización económica, constan liberados del pago. Dispensas que se suman a la vinculada con la condición de artesano, en tanto derive de la calificación por la Junta Nacional de Defensa del Artesano.²⁹ La justificación del trato liberatorio descansa por un lado en el reconocimiento por impulsar la actividad primaria ligada a la satisfacción de necesidades esenciales de la colectividad y por otro en fortalecer la actividad artesanal, a tono con los argumentos que anteriormente se habían esgrimido.

En el impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales, en la misma tónica del tributo anterior, el hecho generador radica en el ejercicio permanente de actividad económica, aunque aquí de cualquier orden y no delimitada a cinco tipos, ejecutada por personas naturales o jurídicas nacionales o extranjeras que se encuentren obligadas a llevar contabilidad y en función del domicilio o del establecimiento en cada cantón.

Queda en evidencia con esta figura la intención pública por tornar más incisivo el eje impositivo local sobre actividades económicas ante la verificación de mayores capacidades de pago expuestas en capital, ingresos o egresos como componentes asociados a la obligación de llevar contabilidad y en atención específica a personas naturales. Evento que no necesariamente resulta predicable a las personas jurídicas en su conjunto, puesto que aun cuando todas se encuentren compelidas a llevar contabilidad, no todas estarían reflejando —a la luz de sus registros contables— idoneidad como en el primer caso para asumir tanto el impuesto de patente como el de los activos totales.

²⁹ El COOTAD contempla exclusivamente este caso de exención. No obstante, el Código Tributario consigna un catálogo de situaciones en perspectiva esencialmente subjetiva de dispensa sobre impuestos con regulación contenida en los artículos 31 al 36 de dicho marco normativo. Ecuador, *Código Tributario*, codificación 9, Registro Oficial 38, suplemento, 14 de junio de 2005.

En exenciones al impuesto, la ley de la materia ha establecido algunos presupuestos orientados a favorecer el interés público con la intervención del propio aparato estatal, a la actividad agropecuaria, acuícola o pesquera, a la actividad artesanal y llamativamente a la actividad financiera con las cooperativas de ahorro y crédito.

Si bien, ninguno de ellos refiere expresamente a los actores de la economía popular y solidaria, el beneficio llegaría a cundir en tanto el accionar de estos se adscriba a tales actividades. En la misma línea, la liberación del gravamen podría canalizarse del lado de las instituciones o asociaciones de carácter privado, de beneficencia o de educación, de las corporaciones y fundaciones sin fines de lucro, o de las entidades de derecho privado con finalidad social o pública, cuando sus bienes o ingresos se destinen exclusivamente a los fines que persiguen y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos. Proclamaciones que darían pie al beneficio, dado que en no pocos casos los actores del sector analizado cumplen con tales condiciones, y además por el hecho de obrar muchos de estos eventos en correspondencia con el propio objeto constitutivo de estas organizaciones.

4. Tasas y contribuciones especiales

Para estos tributos no se contempla en líneas generales ningún trato diferenciado por primar el principio de provocation y recuperación de costes como parte de los fundamentos en su estructuración.

La tasa toma como elementos configurativos el aprovechamiento especial o utilización privativa de bienes del dominio público, la realización de actividades en régimen de Derecho Público o la prestación de servicios públicos divisibles que en tal consideración se refieran, afecten o beneficien de modo particular al prestatario obligado, y en tanto los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria o no se presten por el sector privado.

La contribución especial en cambio se configura por el beneficio o ventaja real o presuntiva que la intervención pública, ya en obras ya por decisiones administrativas, genera de manera concreta y particularizada en determinados sujetos que resultan favorecidos con el incremento del valor de sus bienes inmuebles por tales intervenciones.

En ambas categorías la nota preponderante radica en la intervención pública previa que viene a justificar su configuración, de allí que consten identificados como tributos vinculados a un concreto accionar estatal.

En este sentido y por efectos del amplio reconocimiento de competencias a nivel subnacional, especialmente en los ámbitos municipal y distrital metropolitano, estos tributos representan el correlato financiero para sustentar los costos que la prestación de servicios y la ejecución de obra pública plantean. En esos términos, como se había comentado, el régimen tributario no establece abiertamente presupuestos de exoneración, siendo más bien su escenificación marginal, a tal punto que el propio andamiaje institucional público se encuentra conminado a prever partidas presupuestarias en cada dependencia para asumirlos; cuestión que, sin embargo, tampoco supone de manera tajante que queden vedadas las dispensas, especialmente cuando se trata de satisfacer intereses relacionados con objetivos de política social o económica centradas generalmente en sectores sensibles y en cuyo caso bien podría la ley o la ordenanza, con base en las consideraciones expuestas, plasmar beneficios a los actores de la economía popular y solidaria.

5. Comentario final

Con estas reflexiones ha quedado de manifiesto el establecimiento de un régimen tributario, principalmente en el impuesto a la renta, dirigido a estimular, posicionar y fortalecer la economía popular y solidaria como especial forma de organización del quehacer productivo del país, extendido, con matizaciones, a la microempresa, en torno a la consideración de exoneraciones y tratos diferenciados conducentes a aliviar la carga financiera a la que de manera general se encuentra sometida la actividad productiva en un contexto en el que reluce el propósito por generar equilibrios en la relación Estado, sociedad y mercado, reconociendo la necesidad de apoyar esquemas con vocación social y solidaria que al tiempo de favorecer el emprendimiento promueva el desarrollo con equidad, solidaridad e inclusión, capaz de facilitar condiciones de mayor competitividad entre los diversos actores y sectores de la economía. En este escenario, la reducción de márgenes de desigualdad y la potenciación de oportunidades de desarrollo con visión integral e incluyente complementadas con los debidos recaudos al medio ambiente marcan un desafío permanente.

6. Bibliografía

- CORREA, Felipe, Valentina LEIVA y Giovanni STUMPO. «Mipymes y heterogeneidad estructural en América Latina», (9-32). En *MIPYMES en América Latina. Un frágil desempeño y nuevos desafíos para las políticas de fomento*, coordinado por Marco Dini y Giovanni Stumpo, Documentos de Proyectos (LC/TS.2018/75/ Rev.1). Santiago: Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL, (2020), 10. En chrome-extension://efaidnbmnnnibpccajpcglclefindmkaj/https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/2c7fec3c-c404-496b-a0da-e6a14b1cee48/content
- ECUADOR. *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*. Registro Oficial 351, Suplemento, 29 de diciembre de 2010.
- , *Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización* (COOTAD). Registro Oficial 303, Suplemento, 19 de octubre de 2010.
- , *Código Tributario*, codificación 9. Registro Oficial 38, suplemento, 14 de junio de 2005.
- , *Constitución de la República del Ecuador*. Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008.
- , *Decreto Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19*. Registro Oficial 587, Suplemento, 29 de noviembre de 2021.
- , INEC. Registro Estadístico de Empresas 2022, octubre 2023, 8-9. En chrome-extension://efaidnbmnnnibpccajpcglclefindmkaj/https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Estadisticas_Economicas/Registro_Empresas_Establecimientos/2022/Semestre_II/Boletin_REEM_2022.pdf
- , *Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario*. Registro Oficial 444, Suplemento, 10 de mayo de 2011.
- , *Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria*. Registro Oficial 111, Suplemento, 31 de diciembre de 2019.
- , *Ley de Régimen Tributario Interno*, codificación 26. Registro Oficial 463, 17 de noviembre de 2004.
- , *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*. Registro Oficial 242, Suplemento, 29 de diciembre de 2007.
- , *Reglamento de Inversiones del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*. Registro Oficial 450, Suplemento, 17 de mayo de 2011.
- , *Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*. Registro Oficial 209, Suplemento, 08 de junio de 2010.
- , Servicio de Rentas Internas. *Estimación del Gasto Tributario Año 2022*. Quito: Servicio de Rentas Internas, 29 de septiembre de 2023. En chrome-extension://efaidnbmnnnibpccajpcglclefindmkaj/file:///E:/art%C3%ADculo%20econom%C3%ADa%20popular%20y%20solidaria/material/Anexo-3.-Gasto-Tributario.pdf
- , *Boletín de Prensa. Quito, 15 de enero de 2024, N.º NAC-COM-24-002*.

- PÉREZ ROYO, Fernando. *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, 22.ª edición. Navarra: Aranzadi, 2012.
- SUMBA BUSTAMANTE, Ruth Yadira, Joel Geovanny Pinargotty Loor y Diego Fernando Pillasagua Choez. «MIPYMES en el mercado de Ecuador y su rol en la actividad económica». En *RECIMUNDO Revista Científica Mundo de la Investigación y el Conocimiento*, 441, DOI: 10.26820/recimundo/6. (4). octubre.2022, pp. 439-455. <https://recimundo.com/index.php/es/article/view/1866/2242>.
- TROYA JARAMILLO, José Vicente y Carmen Amalia Simone Lasso. *Manual de Derecho Tributario*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2014.
- TROYA JARAMILLO, José Vicente. *Lecciones de Derecho Tributario*. Quito: Ediciones Fausto Reinoso, 2015.
- VILLEGAS, Héctor Belisario. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, 10.ª edición. Buenos Aires: Astrea, 2017.