



DOI: https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v6i5.3273

La aplicación de principios tributarios en la parafiscalidad ecuatoriana

Andrés Patricio Rivadeneira Moncada

aprivadeneira@istct.edu.ec

<https://orcid.org/0000-0003-3269-6527>

Instituto Superior Tecnológico Central Técnico
Quito – Ecuador

Miriam del Rocío Espinoza Jácome

mespinoza@istct.edu.ec

<https://orcid.org/0000-0002-6715-2223>

Instituto Superior Tecnológico Central Técnico
Quito – Ecuador

Karina Elizabeth Tacuri Toapanta

ktacuri@istct.edu.ec

<https://orcid.org/0000-0002-0923-049X>

Instituto Superior Tecnológico Central Técnico
Quito – Ecuador

RESUMEN

Los principios tributarios que se aplican al sistema tributario nacional están claramente tipificados en la Constitución ecuatoriana. Sin embargo, como su mismo nombre lo infiere estos son aplicados a las exacciones de carácter tributario, dejando fuera a los tributos parafiscales. En este ensayo se buscó analizar si los principios tributarios se aplican al momento de promulgar normativas que creen este tipo exacciones parafiscales.

Además, en este trabajo se realizó una puntualización de los principios tributarios consagrados en la Constitución ecuatoriana, las características de las exacciones parafiscales y la verificación de dichas características utilizando a los aportes a la Seguridad Social como ejemplo.

Por último, se realizó un estudio de los impuestos regresivos realizando una analogía entre los tipos impositivos con un porcentaje fijo, con el fin de verificar si la equidad, la igualdad, la progresividad entre otros, se respeta en la parafiscalidad.

Palabras clave: Impuestos; Parafiscalidad; Tributos

Correspondencia: aprivadeneira@istct.edu.ec

Artículo recibido: 10 agosto 2022. Aceptado para publicación: 10 septiembre 2022.

Conflictos de Interés: Ninguna que declarar

Todo el contenido de **Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar**, publicados en este sitio están disponibles bajo

Licencia [Creative Commons](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/) 

Como citar: Rivadeneira Moncada, A. P., Espinoza Jácome, M. del R., & Tacuri Toapanta, K. E. (2022). La aplicación de principios tributarios en la parafiscalidad ecuatoriana. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 6(5), 2652-2675. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v6i5.3273

The application of tax principles in Ecuadorian parafiscality

ABSTRACT

The tax principles that apply to the national tax system are clearly established in the Ecuadorian Constitution. However, as its name infers, these are applied to exactions of a tax nature, leaving out parafiscal taxes. This essay sought to analyze whether the tax principles are applied when enacting regulations that create this type of parafiscal levies.

In addition, in this work, a specification of the tax principles enshrined in the Ecuadorian Constitution, the characteristics of parafiscal levies and the verification of said characteristics was carried out using contributions to Social Security as an example.

Finally, a study of regressive taxes was carried out, making an analogy between tax rates with a fixed percentage, in order to verify if fairness, equality, progressivity, among others, is respected in parafiscality.

Keywords: Taxes, Tributes; Parafiscality

INTRODUCCIÓN

Un sistema tributario justo y estructurado debe estar basado en principios jurídicos consagrados en la Constitución de los diferentes estados soberanos, ya que la creación y promulgación de cualquier tipo de impuesto, tasa o contribución especial deberá basarse en estos principios constitucionales con el fin de que no afecten de manera negativa a la sociedad, incluidos los llamados tributos parafiscales. (Villegas, 2001).

Según Carrión Benítez (2012) los tributos parafiscales se podrán encontrar nombrados de diferentes maneras a lo largo del sistema normativo ecuatoriano tales como “aportes, aranceles, cargas, contribuciones, cotizaciones cuotas (...)” concluyendo el autor que lo importante no es el nombre sino sus características, lo cual es legítimo, pero también cobra importancia que se unifique los criterios y conceptos con el fin de que estas exacciones no sirvan de herramientas de confiscación económica.

En este estudio se profundizará, si al momento de promulgar un tributo que caiga en la clasificación de parafiscal se esté respetando los principios constitucionales, utilizando los principios tributarios como punto de partida ya que estas exacciones carecen de sus propios principios generales, económicos, financieros o tributarios (Carrión Benítez, 2012).

Para realizarlo se hablará de las exacciones parafiscales, de las prestaciones patrimoniales de carácter público, de los principios constitucionales entre otros, desde el punto de vista teórico, para terminar, se revisará las aportaciones a la Seguridad Social con el fin de verificar si los principios constitucionales tributarios son aplicables a las exacciones parafiscales, además de un estudio comparado con la normativa española, ya que este estado indica desde su misma constitución indica que los principios aplicables a la tributación también deberán ser aplicados a las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias. (Rodríguez-Piñero & Casas Baamonde, 2018).

La falta de principios tributarios específicos para los cobros parafiscales, según Martín Queralt, Lozano Serrano, Tejerizo López y Casado Ollero (Queralt et al. 1990 citado por Pérez Zúñiga, 2016, p. 448) “representan una grave quiebra del Estado de Derecho. Vulneran los principios tributarios tradicionales, quebrando, además, todos los principios presupuestarios clásicos” causando que los caminos de impugnación que pueden tener los contribuyentes sean oscuros e inciertos.

METODOLOGÍA

En este artículo de revisión se realizará un estudio del estado del arte utilizando un método descriptivo, cualitativo, documental, analítico y bibliográfico. Los documentos bibliográficos revisados serán normas legales y constitucionales de diferentes países, además de libros de doctrinarios expertos en el tema, finalizando con artículos científicos publicados en revistas indexadas.

Por tanto, al ser un artículo de revisión se analizará la normativa de otros países, tanto de la región como fuera de ella, la variabilidad, validez y fiabilidad de artículos que hablen del tema y por último una comparativa de la aplicación de principios constitucionales en los impuestos estudiados con el fin de concluir si en Ecuador su normativa interna norma tácitamente o expresamente los tributos que serán estudiados.

Por último, se utilizará la entrevista como una herramienta para obtener información de fuentes primarias, específicamente realizadas a expertos del tema tributario en Ecuador.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

La parafiscalidad y su relación con los principios tributarios.

Origen y Definición de la parafiscalidad.

El nacimiento del término parafiscal nace de la aseveración de que ciertos ingresos públicos no podrían ser calificados como tributarios ya que tenían características diferentes a las que definían a un tributo, a saber: su cobro era específico a ciertas personas, su finalidad era la de satisfacer las necesidades particulares de dichas personas, no cumplían con el principio de legalidad y no ingresaban al erario público. Esta afirmación formaba parte de un informe realizado por el ministro de Hacienda Francés Robert Schumman en 1946. (Carrión Benítez, 2012). Esta obra llamada: "Inventario sobre la actuación financiera de Francia en el periodo 1913-1946" acuña por primera vez la palabra "parafiscalite". (Urquizu Cavalle & Salassa Boix, 2013).

Según Villegas (2001) la doctrina clásica no ha llegado a un consenso acerca de la naturaleza jurídica de los cobros antes señalados, ya que los autores los definen de diversas maneras; por ejemplo, Morselli no lo considera de naturaleza tributaria, por otro lado, Fonrouge cree que son contribuciones especiales, negando así el uso del término parafiscal, lo cual, si bien es interesante, no es la corriente que se sigue en este trabajo.

Duverger los llama impuestos corporativos ya que, si bien tienen similitudes con las tasas, se diferencian por la legalidad y la capacidad económica del contribuyente.

En concordancia con el pensamiento de Morselli, las doctrinas latinoamericana y española aceptan la clasificación de los tributos en tres especies: impuestos, tasas y contribuciones especiales (Troya & Simone, 2014); con esto se entendería que no se puede incluir a otros cobros estatales en la categoría de tributo, por ejemplo, a las exacciones parafiscales y a los precios públicos. Dichos precios son un cobro que realiza el Estado por motivo de un servicio ofertado por una institución o empresa pública, diferenciándose de una tasa, en que la obligación del pago del precio público nace de un contrato y no de la ley, como un servicio de transporte estatal, de educación pública, entre otros, que “no son otra cosa que precios públicos”. (Villegas 2001, p. 97) pero por la naturaleza atípica de las exacciones parafiscales, en virtud a su naturaleza, podrían “clasificarse dentro de las distintas categorías tributarias parafiscales existentes: impuestos, tasas o contribuciones especiales” (Urquizu Cavalle & Salassa Boix, 2013, p. 401).

Igualmente, es una práctica generalizada en la mayoría de países que los empresarios paguen unos beneficios sociales a la nómina de los empleados, los cuales se podrían considerar parafiscales o como los define Puentes González (2014, p. 63): “cuotas patronales”, y estos pagos al ser obligatorio se convierten en un verdadero tributo, pero con la particularidad de que “no significan una restitución de servicios prestados y de los impuestos porque carecen de generalidad, no ingresan al presupuesto y solo afectan al grupo de personas gravadas” (Puentes González 2014, p. 64).

Habiendo especificado el nacimiento de estos tipos de exacciones, es necesario analizar porqué se mantienen desde 1913. Según Urquizu Cavallé y Salassa Boix (2013, p.395) hay autores como Barrera de Irmo que indican que es un “fenómeno íntimamente ligado a las características del estado moderno”, específicamente aquellos gobiernos formados en el siglo XX, ya que el Estado deja de ser un ente público retraído que lo máximo que daba a sus ciudadanos eran servicios de seguridad, para pasar a dar servicios mucho más especializados, naciendo así entes públicos descentralizados y desconcentrados que se dedicaban únicamente a la administración y oferta de estos servicios, los cuales debían ser financiados por diversos precios públicos y contribuciones parafiscales.

“Las exacciones parafiscales son material y sustancialmente tributos, aunque se trate de tributos irregulares” (Urquizu Cavallé y Salassa Boix 2013, p. 399) y por tanto deben cumplir con el principio de legalidad. La Constitución de la República del Ecuador (2008) no tienen ningún apartado especial que defina estos tipos de cobros, ni siquiera hace referencia al termino parafiscalidad, pero si tiene ciertos artículos en los cuales infiere la existencia de exacciones que no forman parte del erario público, como, por ejemplo, el artículo 372 en el cual tipifica que “los fondos y reservas del seguro universal obligatorio serán propios y distintos de los del Fisco”.

Por otro lado, la Constitución española (Constitución española, 1978) si indica en su artículo 31 la existencia de prestaciones patrimoniales de carácter público las cuales son clasificadas por la Ley General Tributaria como tributarias y no tributarias (LGT 58/2003, de 17 de diciembre). Aún más, la Disposición Adicional Primera de la Ley en mención, antes de la reforma acaecida con Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, (LCSP 9/2017, de 8 de noviembre) definía a las prestaciones patrimoniales con carácter no tributario como exacciones parafiscales. (Troya & Simone 2014).

Estas exacciones caen fuera de cualquier clasificación tributaria previamente estructurada, pero como lo dicen Troya & Simone (2014, p.79) “son reconocidas a manera de modalidad, cuando un sector (...) acude al Estado para que, a través de su poder de imperio consiga impulsar dicha actividad sectorial”. Pero estas definiciones y características fueron posteriores, ya que desde el acuñamiento del termino parafiscalidad hasta la fecha ha tenido varios significados que nacían de la necesidad de una acepción que indicara inequívocamente la existencia de ingresos gubernamentales con controles desconcentrados. Es decir que la parafiscalidad como termino se afianzó en las primeras décadas del siglo 20 a causa del mayor intervencionismo del Estado, ya que se empezaron a dar más servicios públicos y por tanto nacieron más tasas que debían ser financiadas de alguna manera (Urquizu Cavalle & Salassa Boix, 2013)

La mejor manera de entender un concepto es realizar un numerado de sus características, por tanto, se procederá a realizar lo propio acerca de la parafiscalidad. Según Urquizu Cavalle & Salassa Boix, (2013) ,en concordancia con Carrión Benítez (2012) las características que deben cumplirse para que un tributo sea considerado parafiscal es que no cumpla el principio o generalidad, es decir que su pago corresponda a un sector definido y no a toda la sociedad; de la misma manera, estos mismos contribuyentes

aportantes son los beneficiarios de los servicios financiados con estas exacciones; por otro lado, el manejo presupuestario debe ser fuera de lo común, es decir, que existe una tesorería que funciona paralelamente al presupuesto nacional; otra característica que es de común acuerdo entre la doctrina es que estos tributos tienen afectación, diciéndolo de otra manera que tienen un destino especificado; y por último, que los beneficios adquiridos no tienen proporción con la cantidad aportada, ya que la planificación realizada por el ente recaudador o administrador se lo hace en miras de todo el grupo y no de una sola persona. (Carrión Benítez 2012)

Diferencias entre exacciones fiscales y parafiscales

El término fiscal se deriva del latín “fiscus” que significa canasta, herramienta que era utilizada por antiguos cobradores de impuestos para transportar los impuestos recolectados de la cual proceden otros vocablos tales como fiscal, fiscalidad, confiscar entre otros. (Pérez Martínez, 2008)

En la actualidad se utiliza el término fisco para referirse al presupuesto estatal, siendo los impuestos fiscales aquellos meramente recaudatorios con el fin de que un Estado “cuente con recursos y pueda cumplir con sus fines” (Troya & Simone 2014, p. 6).

Una de las formas más efectivas de que un Estado puede conseguir fondos para poder cumplir con sus fines son los tributos que pueden ser definidos como “una prestación pecuniaria que los sujetos pasivos se ven obligados a hacer en los casos y en la medida previstos para la ley” (Troya & Simone 2014, p. 5).

Las características particulares de estos tributos es que deben ser pagos en dinero o de manera especial en especie, que sean puedan ser exigibles por parte del Estado en ejercicio de su poder de imperio, que nazcan de la ley, y sobre todo que no sean afectados, es decir que su destino tenga como finalidad la sufragación del gasto público de forma general, (Villegas, 2001). Esta falta de afectación es la principal diferencia con la parafiscalidad.

Además, con el fin de facilitar el estudio y aplicación en el sistema tributario, se realizó una clasificación de los tributos en impuestos, tasas y contribuciones especiales, la cual según Villegas (2001) y Troya & Simone (2014) son de común acuerdo en la doctrina, y ya que los impuestos, tasas y contribuciones especiales son un género de la misma especie se puede colegir que tienen características en común, como por ejemplo que deben nacer

de una ley, su cobro es coercible y exigible, su cobro es realizado por un sujeto activo y su pago es realizado por un sujeto pasivo llamado contribuyente.

Naturalmente las diferencias se encuentran bien marcadas para que esta clasificación sea generalizada en la doctrina y en la legislación de varios países. La característica definitoria del impuesto es que el contribuyente no tendrá una contraprestación directa por el pago realizado, sino que estos valores se destinan a pagar “servicios publicas generales e indivisibles” (Troya & Simone, 2014, p. 17).

Jarach (1983, p. 253) por su lado que indica que el impuesto es un tipo de tributo que se cobra “en razón de la valorización política de una manifestación de la riqueza objetiva (...) o subjetiva, teniendo en cuenta las circunstancias personales de los sujetos pasivos tales como: estado civil, cargas de familias, monto total de ingresos y fortunas”.

Se deja el concepto de Dino Jarach textual ya que realiza una conceptualización muy completa del impuesto, dando visibilidad a la manifestación de la riqueza como un elemento clave de la fiscalidad, ya que son el consumo, el patrimonio y los ingresos tipos de manifestaciones de riqueza que pueden ser gravadas con un impuesto; asimismo indica que en este tipo de tributo que se toma en cuenta las circunstancias personales del contribuyente, mientras que en el otro tipo de tributos esto es irrelevante.

Las tasas por su lado si cuentan con una retribución directa ya que este cobro se encuentra vinculado a la actividad de la administración, donde podemos diferenciarlos de los precios públicos ya que estos últimos nacen de un contrato y no de la ley como los tributos. (Villegas, 2001).

Se deja hasta aquí el estudio de estos tributos fiscales ya que no es fin de este trabajo definir a profundidad este tema, pero si se considera de importancia clarificar las diferencias entre las exacciones fiscales y parafiscales con el fin de formar una definición completa acerca de la parafiscalidad, por tanto, se procederá a presentar una tabla de características primigenias que incluye una comparativa con las tres especies de tributos. Con la información descrita en la tabla 1 se deja en claro que las exacciones parafiscales tienen diferencias muy marcadas con las fiscales, pero, por otro lado, como lo indica Carrión Benítez, (2012, p. 72) “hoy en día la controversia sobre las exacciones parafiscales se centra sobre todo en los pagos realizados a la Seguridad Social” ya que la doctrina tiene diferentes acepciones, por ejemplo, que dichos aportes son un precio. Otros autores no coinciden con dicha clasificación ya que el beneficio lo recibe el empleado por su pago

directo, mientras que el empleador no obtiene nada a cambio, convirtiéndose en un verdadero impuesto con una afectación determinada, quedando fuera de las clasificaciones tradicionales.

Los pagos a la Seguridad Social

El objetivo primordial de la seguridad social es el de amparar a la población de un país “que puedan ser objeto de prevención social” (Villasmil-Molero et al., 2018, p. 32). Pero esta salvaguarda no cubriría a todos los estratos de la sociedad si tuviera naturaleza opcional, ya que personas de bajos ingresos preferirían no aportar un porcentaje de su sueldo en la prevención de riesgos asociados a la salud o desempleo.

Ciertos países consideran a la Seguridad Social como una cuarta categoría tributaria, México por ejemplo (Pérez Zúñiga, 2016), ya que consideran que dichas aportaciones tienen carácter tributario ya que se aplican unilateralmente y el estado con su poder de imperio puede solicitar el pago de estos aportes mediante vía coactiva. (Troya & Simone, 2014)

El artículo 367 de la Constitución ecuatoriana prescribe dicha obligatoriedad del sistema de seguridad social “la protección de las contingencias se hará efectiva a través del seguro universal obligatorio (...)” (Constitución de la República Ecuador, 2008) recalando en uno de los principios del sistema de seguridad social es el de obligatoriedad, entre otros.

En concordancia, el artículo 1 de la Ley de Seguridad Social define a más profundidad indicando que: “Obligatoriedad es la prohibición de acordar cualquier afectación, disminución, alteración o supresión del deber de solicitar y el derecho de recibir la protección del Seguro General Obligatorio. (...)”, (Asamblea Nacional, 2001). Con esto queda claro que los aportes a la seguridad social son obligatorios, separándolos de los llamados precios públicos, ya que estos últimos nacen de un contrato, y no de una ley.

Carrión Benítez (2012, p. 73) indica que a los pagos a la Seguridad Social “se ha intentado encuadrarlos en las diferentes tipologías existentes, pero se ha llegado a determinar que no se asemejan a ninguna de ellas”, por lo cual, en los próximos párrafos, se realizará un análisis de estos aportes a la Seguridad Social, encuadrándolos en las características definidas en la tabla 1.

Una de las características de la parafiscalidad, es la falta de cumplimiento del principio de generalidad, ya que en un tributo fiscal cualquier persona que realice una actividad que sea considerada hecho generador de un tributo, lo deberá pagar, cosa que no sucede con

los aportes de la seguridad social, ya que el artículo 2 de la Ley de Seguridad Social (Asamblea Nacional, 2001), numera los "(...)sujetos "obligados a solicitar la protección" del Seguro General Obligatorio, en calidad de afiliados, todas las personas que perciben ingresos por la ejecución de una obra o la prestación de un servicio físico o intelectual". Otra característica definitoria de la parafiscalidad es que los beneficiarios directos de dicha contribución deben ser los que conforman el sector que soportó inicialmente la carga tributaria, ya que como bien lo dice Carrión Benítez, (2012, p. 73): "La conclusión a la que llegan es que se trata de impuestos afectados, es decir que están destinados a pagar determinados gastos públicos, en el presente caso la Seguridad Social". Esta particularidad se cumple en estas aportaciones, ya que en la Ley de Seguridad Social en su artículo 102 indica expresamente que: "el afiliado, su cónyuge o conviviente con derecho, y sus hijos menores hasta los dieciocho (18) años de edad, así como el jubilado, serán beneficiarios (...)", (Asamblea Nacional, 2001) cumpliéndose así las características de beneficio sectorizado y afectación específica.

Siguiendo con el análisis de las características, en lo que se refiere al manejo presupuestario, el artículo 19 de la Ley de Seguridad Social, indica que "el IESS administrará directamente las funciones de afiliación, recaudación de los aportes y contribuciones al Seguro General Obligatorio y, a través de las direcciones especializadas de cada seguro, administrará las prestaciones que le corresponde otorgar" (Asamblea Nacional, 2001) dejando claro que el manejo presupuestario es sui generis, ya que deberá acreditar estos valores al llamado Fondo Presupuestario.

Acerca de la característica de la falta de proporcionalidad, tal como indica (Carrión Benítez, 2012, p. 32) "el pago no se lo realiza en atención a cada persona, sino en relación con el sector o grupo gravado, de tal forma no podemos decir que por el hecho de aportar más el beneficio recibido será mayor". Los pagos a la Seguridad Social cumplen esta característica, ya que se realiza el cálculo de la cuota mediante porcentajes fijos sobre el sueldo de los aportantes, lo cual causa que el valor a pagar difiera según los ingresos de los sujetos pasivos, sin que necesariamente los beneficios se vean proporcionalmente aumentados o disminuidos. Cabe recalcar que es un pago "que contribuye al sostenimiento de un gasto público (el de la Seguridad Social), y, por este motivo, debe respetar también el principio de capacidad económica. (Rodríguez-Piñero & Casas Baamonde, 2018).

En el siguiente apartado se procede a realizar un estudio acerca de las prestaciones patrimoniales de carácter público, las cuales son tipificadas por la Constitución española, que nos servirá como punto de apoyo para entender la naturaleza de las exacciones parafiscales.

Parafiscalidad en España

En la Constitución española en su artículo 31.3 (Constitución española, 1978) se hace referencia al principio de legalidad de las prestaciones personales y patrimoniales de carácter público, dejando su definición a la Corte Constitucional, la cual indica que: “alcanza a todas aquellas prestaciones que constituyan, desde la perspectiva constitucional, prestaciones personales o patrimoniales de carácter público, cualquiera que sea la denominación que le haya conferido el poder público a la prestación” (RODRIGUEZ-PIÑERO y CASAS BAAMONDE 2018, p. 1123)

Sobre esta idea es necesario puntualizar si las prestaciones patrimoniales de carácter público son una especie nueva de cobros estatales o solo es una forma que tuvo el constituyente para clasificar a las exacciones ya existentes. Para esto haremos referencia a la Disposición adicional primera de la ley General Tributaria que indica en su segundo inciso, que: “Las prestaciones patrimoniales de carácter público (...) podrán tener carácter tributario o no tributario” (Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria., 2003)) con lo cual se clarifica que este término se trata de una categorización de los diferentes tipos de recaudación pública.

Estas cuestiones no solo han sido tratadas por la legislación y autores doctrinarios, así también, han habido numerosas sentencias del Tribunal Constitucional español que han abordado esta clasificación realizada por la Ley General Tributaria española y, tal como lo indica la Sentencia 63/2019, resuelta por el Tribunal Constitucional Español, “se puede concluir que el tributo es una especie, dentro de la más genérica categoría de prestaciones patrimoniales de carácter público” (Sentencia 63/2019, de 9 de mayo de 2019. Recurso de inconstitucionalidad 739-2018., 2019) esto en total concordancia con el artículo 133.1 de la Ley General Tributaria, (Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria., 2003) donde se norma, entre otras cosas, el principio de legalidad del tributo, dando a entender que el constituyente tenía muy clara la diferencia entre el carácter tributario y el no tributario.

Se considera que la Constitución española en su artículo 31 tipifica cuales son los principios constitucionales aplicables a cualquier prestación patrimonial de carácter público, por tanto, es importante revisar a más profundidad dichos principios, con el fin de tener claras su funcionalidad e importancia. (Constitución española, 1978).

Derecho Constitucional Tributario

Los principios constitucionales tienen como finalidad delimitar la potestad tributaria del Estado, condicionando la creación de tributos a cumplir ciertas reglas, evitándose así que las voluntades de los gobernantes de turno utilicen al tributo como una herramienta demagógica o hasta inmoral, ya que como indica Villegas (2001, p. 185) estas son “normas que delimitan y coordinan las potestades tributarias entre las distintas esferas de poder en los países (...)”.

La idea de que es necesario de que existan estos principios viene desde el siglo XVIII con las ideas atemporales de Adam Smith, autor que en 1776 indicaba que “es útil formular cuatro principios que atañen a los principios en general” (Jarach, 1983, p. 6) los cuales son los principios de igualdad, certeza, comodidad, y economicidad.

El principio de igualdad es que los contribuyentes deben tributar acorde a sus capacidades económicas, el principio de certeza hace referencia a que las normas de pago del tributo deben ser ciertas y mantenerse en el tiempo, siendo estas reglas simples de entender y de aplicar, el principio de comodidad indica que los contribuyentes deben pagar los impuestos cuando le sea más fácil o conveniente hacerlo, no solamente en el tiempo sino también en el modo de hacerlo y por último el principio de economicidad es que “todo impuesto debe ser estructurado de manera tal de quitar y mantener fuera de los bolsillos de la gente la menor cantidad posible por encima de la suma que ingresa al tesoro nacional” (Jarach, 1983, p. 7).

Estos principios han evolucionado a lo largo del tiempo, cambiando de nombre, dividiéndose o hasta fusionándose, sin embargo, la idea intrínseca quedó incólume al momento de que diferentes países redactaron sus constituciones ya como bien lo dice Villegas (2001, p. 185) “el derecho constitucional tributario es una parte del derecho constitucional que sólo puede considerarse "tributario" por el objeto al cual se refiere” por tal motivo los constituyentes no olvidaron que los principios tributarios deben estar tipificados en la carta magna. El artículo 300 de la Constitución ecuatoriana indica que “el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia,

simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos” (Constitución del Ecuador, 2008, art. 300).

En párrafos anteriores, se habla acerca de las parafiscalidad en España donde se coligió que las prestaciones patrimoniales de carácter público podrían ser tanto tributarios como no tributarios, por esto es necesario realizar “una aclaración previa: los principios del art. 31.1 CE (Constitución española, 1978) no pueden calificarse exclusivamente como “tributarios”” (Rodríguez-Piñero & Casas Baamonde, 2018, p. 1096), con el fin de recalcar la idea de que en el Reino de España los principios tributarios no solamente se aplican en pagos tributarios, sino también en pagos de naturaleza no tributaria como lo son las exacciones parafiscales.

Deben ser aplicados los principios de legalidad, de capacidad económica, de igualdad, de progresividad, de no confiscatoriedad y de equidad en las exacciones estudiadas ya que según Troya & Simone (2014, p. 79) la parafiscalidad también debe “ser compatible con los principios de tributación, es decir, equidad, eficiencia, progresividad e irretroactividad, obviando el principio de generalidad de los impuestos”.

La equidad y la justicia son valores y principios que según Villegas (2001) son el principal fundamento del derecho, ya que las ramas jurídicas deben ser lógicas y nunca antijurídicas. Siguiendo con la línea de pensamiento el principio de equidad es transversal, es decir está en sinergia con otros principios tributarios como los ya nombrados con anterioridad (Saltos Orrala, 2017). Con esto podemos colegir que el principio de equidad persigue la debida distribución de la riqueza.

Aplicación de principios tributarios en cobros no tributarios.

Los tributos parafiscales son pagos que realiza un contribuyente que forma parte de determinado sector económico o también social, cobro que se encuentra afectado ya que los fondos recaudados sirven para el sostenimiento del gasto de este mismo sector. Cabe recalcar que el sujeto activo de esta exacción puede ser un ente público, un ente semipúblico o hasta un ente privado, pero que realiza actividades de carácter público.

Como se ha venido indicando en este estudio la exacción parafiscal no es un tributo propiamente dicho, pero no deja de ser un cobro realizado por un sujeto activo, nacido de la ley y con la implicación necesaria de una contraprestación como las tasas.

La protección de los derechos básicos que tiene un ciudadano por el mero hecho de serlo, necesita una intervención constante del Estado para que sean debidamente defendidos como por ejemplo una debida administración estatal desde la gestión y dirección hasta un buen manejo presupuestario. (Romero Molina et al., 2013).

Esta idea da lugar a la creación de principios y valores constitucionales con el fin de regular que todos los ciudadanos puedan acceder a servicios públicos con el fin para brindar un nivel de vida mínimo en el cual las personas puedan gozar de la estabilidad que persiguen los derechos constitucionales.

Dicho esto, nace la necesidad de especificar cuál es el fin de los principios constitucionales, ya que no solamente deben servir para adornar a la constitución, sino que el gobierno debe utilizar todo su aparataje burocrático para que estos principios sean aplicados en la creación de normativas de menor nivel y se consiga una verdadera equidad igualdad y justicia en la sociedad. (Romero Molina et al., 2013). Ahora bien, en teoría los principios estudiados con anterioridad deben ser aplicados al momento de promulgar esta clase de exacciones, el meollo sería investigar si efectivamente se lo hace y, sobre todo si debería hacerse.

Con anterioridad se hizo referencia a la Seguridad Social como ejemplificación de una exacción parafiscal, además de profundizar en el principio de equidad tributaria; ahora bien, estudiaremos si se aplicó este principio al momento de normar estos aportes.

Ya se ha dejado en claro que todas las prestaciones patrimoniales de carácter público, sean o no tributarias deben seguir los principios consagrados en el artículo 31 de la Constitución española, al igual de que estas exacciones parafiscales, refiriéndose a las prestaciones no tributarias, no deben confundirse con los llamados precios públicos ni con pagos “en beneficio de entidades que no realizan obra pública o brindan servicios públicos” (Troya & Simone, 2014, p. 64)

Siguiendo con los aportes a la seguridad social, en Ecuador el porcentaje fijo que se utiliza es el 9,45% como aporte personal, pagado directamente por el trabajador del sector privado, mientras que el empleador a su vez, aporta un 11,15%. Por otro lado, los empleados del sector público pagan un 11,45% y el estado en calidad de empleador el restante 9,15%, dando en ambos casos como resultado un aporte integral del 20.6 % sobre los sueldos y salarios. en España vemos que se aplica un porcentaje fijo (6,35%) teniendo al final un pago efectivo según el sueldo, ejemplo: si tenemos un sueldo de 1500

euros mensuales nos descontarán un 4.7% por contingencias comunes, un 1,55% por desempleo y un 0,10% por formación profesional, dando un total de 95.25 euros que serán retenidos y pagados por el empleador.

Con esto nos podemos dar cuenta que los aportes a la seguridad social son porcentajes fijos sobre bases imponibles variables, por tanto, pueden caer en una analogía de la regresividad de los impuestos sobre el consumo como el IVA, por esto con el fin de verificar a ciencia cierta la aplicación de los principios tributarios, se procederá a realizar un estudio acerca de los impuestos regresivos.

Aplicación de los principios tributarios en los aportes a la Seguridad Social

A fin de ahondar en la aplicación de los principios tributarios se indica que un tipo impositivo fijo de un impuesto regresivo no necesariamente causa desigualdad, pero eso sucede sólo por la existencia de la redistribución mediante el gasto público social y la aplicación de ciertas exenciones a causa de la política tributaria de cada país, herramientas que la seguridad social no tiene, ya que tanto un trabajador que recibe el salario básico y otro que gana un sueldo bastante arriba de la media, reciben casi los mismos beneficios por sus aportes afectados, dejando aparte el cálculo de pensiones por vejez.

Por ejemplo. el impuesto al Valor Añadido es por naturaleza un impuesto regresivo, ya que al tener un tipo fijo de gravamen causa que la cuota tributaria pagada represente un porcentaje mayor al salario de una persona que gane menos, totalmente al contrario de un impuesto progresivo, creando la ilusión de que este tipo de impuesto es injusto e inequitativo. Lo que muchas veces no se discute al momento de considerar si existe dicha injusticia es que la carga tributaria la mayoría de veces es mucho menor de lo que efectivamente recibe del estado aquel contribuyente que efectivamente lo pago y viceversa (Engel et al., 2003)

Por lo dicho, en los valores pagados a la seguridad social el principio de equidad se configura en el sentido de que si dos contribuyentes se encuentran en el mismo nivel socioeconómico o en la misma capacidad de pago según su realidad siempre y cuando no se apliquen exenciones o beneficios que pueden caer más bien en una categoría de discriminación positiva, pagarán el mismo valor de aportes y podrán recibir los mismos beneficios dependiendo de la voluntad de cada asegurado. (Romero Molina et al., 2013)

Por otro lado, hay que considerar que el porcentaje de la seguridad social se aplica sobre el total del sueldo y no sobre ciertos consumos que realiza el contribuyente, lo cual es otra de las diferencias entre los impuestos regresivos y este tipo de exacción parafiscal, como lo es la seguridad social, además de que no podemos hablar de un principio de igualdad, ya que como se indicó, las exacciones parafiscales son cobradas solo a un grupo de contribuyentes los cuales entregan beneficios exclusivos al mismo grupo.

Hay que recalcar que los beneficios que la seguridad social brinda como puede ser el tema de salud pre pagada, prestaciones monetarias por invalidez, prestaciones de desempleo, prestaciones de vejez, prestación por accidentes laborales, prestaciones a sobrevivientes, prestaciones por invalidez (Villasmil-Molero et al., 2018) y otros servicios que pueden ingresar en la categoría de servicios bancarios tales como préstamos quirografarios o hipotecarios, causa una visible desigualdad e injusticia en la sociedad comparándola con aquellos ciudadanos que por motivos varios no sean afiliados a este sistema de Seguridad Social.

Sobre esto podemos destacar a dos tipos de ciudadanos, aquellos que estando afiliados a la Seguridad Social no utilicen los servicios antes indicados ya que sus ingresos elevados les permiten contratar seguros privados los cuales dan una atención más personalizada que los estatales; y por otro lado aquellos que ni siquiera pueden acceder a ser afiliados a la Seguridad Social, lo cuales tienen que acceder a la salud gratuita brindada directamente por el Estado, que a la larga pertenece a un sistema mucho más grande que es financiado por los impuestos fiscales y tradicionales, convirtiéndose en un gasto igualador pro pobre. (Lustig, 2017)

Ahora bien, todo lo antes indicado viene desde la teoría dejando un poco aparte la percepción pragmática de los impuestos parafiscales en el Ecuador, por eso se realizaron 6 encuestas a diversos profesionales con el fin de obtener una imagen más empírica del tema que nos atañe, que no permitirá obtener un punto de vista diferente.

Las preguntas fueron estructuradas hacia la necesidad de entender que piensa un profesional de la tributación acerca de la parafiscalidad, si en el libre ejercicio de su profesión la falta de normatividad específica le afecta de alguna manera, de lo cual podemos resumir que para el profesional que se dedica a la asesoría tributaria al contribuyente no afecta de mayor manera, como lo indicó Miguel Guamán, Contador en libre ejercicio, “que son meras formalidades taxonómicas”.

Pero dicha forma de ver la parafiscalidad no se repite en los profesionales que se dedican al derecho público, ya que ellos indican que al no existir una norma clara ni definiciones aplicables crean dificultades para la administración, sobre todo en lo referente a los principios tributarios, todo esto en concordancia a las entrevistas realizadas a Leydi López y Ximena Córdova, altas funcionarias del Servicio de Rentas internas e Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, respectivamente.

Para finalizar podemos indicar que la gran mayoría de entrevistado conoce lo que es la parafiscalidad (figura. 1), coinciden en que los aportes al IESS pertenecen a dicha clasificación (figura. 2), que la parafiscalidad debería cumplir con los principios de índole tributaria (figura. 3) pero que a larga si se cumple, aunque no esté expresamente tipificado (figura. 5) terminando con una opinión dividida de que la falta de normatividad constitucional específica pueda afectar directamente al contribuyente (figura.6) por cuanto ya se aplican dichos principios.

ILUSTRACIONES, TABLAS, FIGURAS.

Tabla 1. Comparación entre Tributos fiscales y parafiscales

Característica	Generalidad	Beneficiarios	Manejo Presupuestario	Afectación	Proporcionalidad
Especie					
Impuesto	Se cumple el Principio de Generalidad	Población en general	Se incluyen al Presupuesto General del Estado	Afectación o Destino Indeterminado. No vinculadas a la actividad de la administración	Existe proporcionalidad, se respeta la capacidad contributiva
Tasas	Se cumple el Principio de Generalidad	Beneficiado del servicio público	Se incluyen al Presupuesto General del Estado	Afectación o Destino Indeterminado. Vinculadas a la actividad de la administración	Existe proporcionalidad, se respeta la capacidad contributiva
Contribución especial	Se cumple el Principio de Generalidad (Gobiernos Autónomos)	Beneficiados de la Obra pública	Se incluyen al Presupuesto General del Estado	Afectación o Destino Indeterminado. Vinculadas a la actividad de la administración	Existe proporcionalidad, se respeta la capacidad contributiva

Exacción parafiscal	No se cumple el principio de Generalidad, los sujetos pasivos pertenecen a un grupo o sector	Están destinados a beneficiar al sector gravado	Manejo Presupuestario Sui Generis	Afectación o Destino específico	No hay proporcionalidad entre el pago del tributo y el beneficio recibido por el contribuyente.
---------------------	--	---	-----------------------------------	---------------------------------	---

Figura 1. Entrevista Pregunta 1

1. ¿Se encuentra familiarizado con el término "parafiscalidad"?

7 respuestas

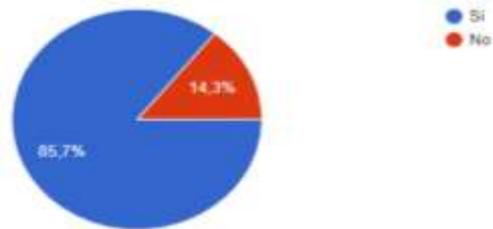


Figura 2. Entrevista Pregunta 3

3. Si la Respuesta a la pregunta 1 fue negativa: ¿Considera a la aportación patronal y personal de la seguridad social un tributo?

7 respuestas

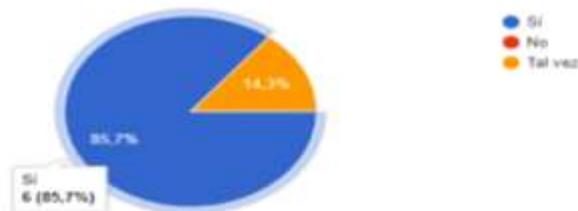


Figura 3. Entrevista Pregunta 4

4. El impuesto parafiscal es una exacción cobrada por un ente público el cual cumple con todas las características de un tributo fiscal, con la diferencia de que su administración y recaudación es paralela al presupuesto general del estado, con esto en mente piensa usted que: ¿estos cobros deberían cumplir con principios tributarios para su creación?

7 respuestas

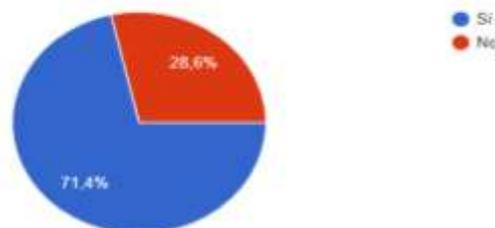


Figura 4. Entrevista Pregunta 5

5. ¿Considerando que lo recaudado por la vía parafiscal no es para el gasto público general, sino para un gasto afectado en específico, considera usted que se encuentra correctamente invertido? En comparación a la recaudación de los fiscales que no se encuentran afectados a ningún gasto público.

7 respuestas

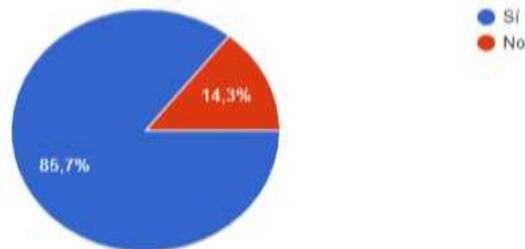


Figura 5. Entrevista Pregunta 6

6. Siendo la aportación a la seguridad social el tributo parafiscal más conocido, ¿piensa usted que se cumple con principios tributarios como la generalidad y la capacidad contributiva?

7 respuestas

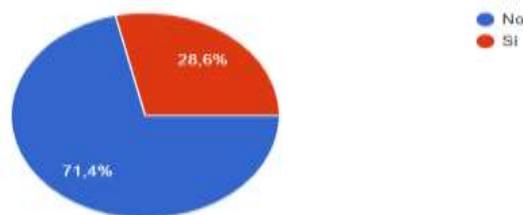
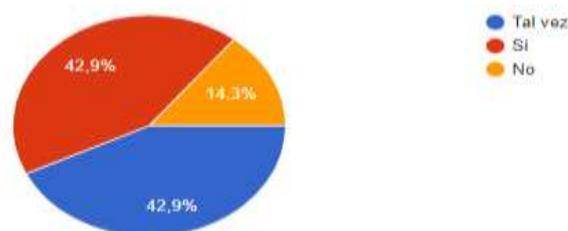


Figura 6. Entrevista Pregunta 7

7. Acorde a la pregunta anterior piensa usted que no tener clara la aplicación de principios tributarios en esta clase de cobros estatales ¿se podría causar una afectación a los contribuyentes al momento de promulgar dichas exacciones?

7 respuestas



CONCLUSIONES

Como conclusión general podemos decir que la equidad tributaria es un principio que se puede encontrar en constituciones a lo largo del mundo y la parafiscalidad una herramienta de financiamiento del gasto público utilizada por una gran cantidad de países, por tanto, cobra importancia el desenlace de este estudio.

Los principios tributarios existen con el fin de que los tributos promulgados en el sistema impositivo de un país no afecten al correcto desenvolvimiento de las actividades económicas de los contribuyentes en general, ya que de otra manera se convertirían en gravámenes dañinos que desincentivarían el proceso productivo o comercial de una sociedad.

Siguiendo esta línea, ya que los tributos parafiscales son exacciones obligatorias que pueden ser cobradas mediante procesos coactivos, por lo tanto, se colige que se deberían aprovechar los principios que se aplican a los tributos fiscales con el fin de evitar cualquier abuso por parte del sistema tributario vigente.

Es necesario recalcar que existen en la constitución principios concretos para cobros gubernamentales no tributarios, pero los cuales se pierden en la burocracia, por ser tan específicos y especializados, lo cual se podría evitar si se aplican los principios tributarios históricos ya que se encuentran mucho más fundamentados mediante la doctrina.

Esto es cierto a un nivel de normativa constitucional, pero también es claro que existen diferencias marcadas entre los impuestos fiscales y los parafiscales, con características propias de cada uno que se han definido a lo largo de la historia, por tanto, es necesario que se promulguen leyes y reglamentos que definan a ciencia cierta qué es y qué no es un tributo parafiscal ya que puede ser confundido con un precio público lo que podría causar obscuridad al momento de resolver procesos contenciosos.

Los aportes a la seguridad social tienen todas las características para considerarse una exacción parafiscal, ya que son obligatorios, nacen de la ley y no de un contrato, son afectados y su recaudación es administrada fuera del presupuesto general por un ente autónomo como lo es el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

Con fines de estudio comparado es útil indicar que antes de la reforma a la Ley General Tributaria de España causada por a la promulgación de la Ley de Contratos del Sector Publico, la disposición adicional segunda cambia el termino exacciones parafiscales por el de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, esto con el fin de normar lo dispuesto en el artículo 31.3 de la CE, estructurando así, de una manera lógica estos cobros realizados por el sujeto activo.

Entonces una vez definido que los principios constantes en el artículo 300 de la Constitución ecuatoriana deben ser aplicados en las llamadas exacciones parafiscales, también citadas en la normativa española como prestaciones patrimoniales de carácter

público no tributarias, se concluye que en los aportes a la seguridad social se aplica el principio de equidad tributaria, ya que para calcular el valor a aportar se utiliza el sueldo del asegurado utilizando un porcentaje fijo, dando como resultado que las personas que ganan lo mismo pagan lo mismo, y si su sueldo es diferente su aporte es diferente.

Esto no se puede comparar con el porcentaje fijo de los impuestos regresivos, ya que la capacidad contributiva de cada contribuyente no afecta en el cálculo del aporte, mientras que el consumo de cada persona depende mucho de la situación económica, ya que los contribuyentes de diferentes estratos económicos realizan consumos acordes a sus ingresos, esto causa que dependiendo de los bienes que se adquiera, se contribuya más o menos lo que podría dar cabida a que personas con menos ingresos paguen más IVA, por ejemplo que contribuyentes con mayores ingresos o viceversa.

La percepción del impuesto parafiscal difiere dependiendo del área en que el profesional ejerce, ya que para alguien que se dedica a la asesoría en el sector privado la existencia de una normativa específica no les afecta, mientras que, para los funcionarios de las administraciones públicas tributarias o no, la falta de esta claridad dificulta su labor.

Por último, es necesario realizar una reflexión: ¿son verdaderamente justos y equitativos los impuestos parafiscales? Como resultado de este estudio podemos colegir que van un poco más allá de la justicia, de la igualdad y de la equidad, para convertirse en una herramienta de justicia social, ya que dentro de los grupos sociales en los que se cobran estas exacciones parafiscales no importan la clase social, el sueldo, los ingresos, el estatus económico ni similares, ya que todos tienen los mismos beneficios, aunque sus aportes no sean iguales.

LISTA DE REFERENCIAS

Asamblea Nacional. (2001). Ley de Seguridad Social. *Seguridad y Salud En El Trabajo Ecuador*, 465, 1–91. <https://educacion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2014/03/13.-LEY-DE-SEGURIDAD-SOCIAL.pdf>

Constitucion Española núm. 311, de 29 de diciembre de 1978, 10 347 (1978) (testimony of Boletín Oficial del Estado).

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria., 1 (2003) (testimony of Boletín Oficial del Estado).

Cabanellas, G. (1998). *Diccionario Jurídico Elemental* (Heliasta SRL (ed.); 13va edici).

Carrion Benitez, J. L. (2012). *Los tributos parafiscales en la Comunidad Andina* (Ediciones Abya-Yala (ed.); Primera ed). Ediciones Abya-Yala.

- Engel, E., Galetovic, A., & Raddatz, C. E. (2003). Impuestos y distribución del ingreso en Chile: ¿es regresivo el IVA? *Perspectivas*, 70(4), 330–345. <https://doi.org/10.2307/20856799>
- Jara-Labarthe, V. (2018). Discourses and practices of positive discrimination for indigenous policies in higher education. *Cinta de Moebio*, 63, 331–342. <https://doi.org/10.4067/S0717-554X2018000300331>
- Jarach, D. (1983). *FINANZAS PUBLICAS Y DERECHO TRIBUTARIO* (Tercera). Abeledo-perrot.
- Lustig, N. (2017). El impacto del sistema tributario y el gasto social en la distribución del ingreso y la pobreza en América Latina. Una aplicación del marco metodológico del proyecto compromiso con la equidad (CEQ). *Trimestre Económico*, 84(335), 493–568. <https://doi.org/10.20430/ete.v84i335.277>
- Perez Martinez, H. (2008). Fiscalidad en el mundo hispánico. *Relaciones. Estudios de Historia y Sociedad*, 29(115), 11–16.
- Perez Zuñiga, M. J. (2016). Las Categorías Tributarias en España y América Latina: Especial Consideración de las Cotizaciones Sociales. *Derecho & Sociedad*, 0(46), 435–449. <https://doi.org/ISSN 2079-3634>,
- Puentes Gonzalez, G. (2014). *Hacienda pública: asignación de recursos, distribución del ingreso y la riqueza, formación de capital y estabilización económica*. (Editorial Universidad del Rosario. (ed.); Primera ed).
- Rodriguez-Piñero, M., & Casas Baamonde, E. M. (2018). *Comentarios a la Constitución Española* (Wolters Kluwe (ed.); Primera Ed).
- Romero Molina, C. A., Grass Suarez, Y. C., & Garcia Caicedo, X. C. (2013). Principios constitucionales que rigen el sistema tributario. *Dixi*, 15(17), 67–77. <https://doi.org/10.16925/di.v15i17.640>
- Saltos Orrala, M. A. (2017). Los principios generales del derecho tributario según la Constitución de Ecuador. *Revista Empresarial, ICE-FEE-UCSG*, 11(42), 61–67.
- Corte Constitucional del Ecuador*, (2013) (testimony of Sentencia No. 006-13-SIN-CC). <https://portal.corteconstitucional.gob.ec/FichaRelatoria.aspx?numdocumento=006-13-SIN-CC>
- Sentencia 63/2019, de 9 de mayo de 2019. Recurso de inconstitucionalidad 739-2018., 2014 Boletín Oficial del Estado 18987 (2019). <https://www.boe.es/eli/es-vc/l/2019/02/05/1>
- Troya, J. V., & Simone, C. (2014). *Manual de Derecho Tributario* (Corporacion de Estudios y Publicaciones (ed.); Primera). Corporacion de Estudios y Publicaciones.
- Urquiza Cavalle, Á., & Salassa Boix, R. (2013). *Políticas de protección ambiental en el siglo XXI: medidas tributarias, contaminación ambiental y empresa*. J.M. BOSCH EDITOR.

<https://elibro.net/es/ereader/universidadcomlutense/59761?page=16> (Bosch Editor (ed.); Primera Ed).

Urrutia Guevara, J. A. (2015). *EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA Y LA IMPLEMENTACION DE NORMAS INTERNACIONALES CONTABLES Y LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA EN EL ECUADOR*. UNIANDES.

Villasmil-Molero, M., Alvarado-Peña, L. J., Socorro-Gonzalez, C. C., & Gamboa-Caicedo, N. (2018). Contribuciones parafiscales: Factor determinante para la seguridad social. *Revista de Ciencias Sociales*, 24(3), 21–35. <https://doi.org/10.31876/racs.v24i3.24919>

Villegas, H. B. (2001). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario* (7ma ed.). Depalma Abriendo Surcos.