

# La obligación constitucional del Estado de establecer exenciones tributarias a favor de las personas con discapacidad: análisis de la sentencia No. 019-17-SIN-CC dictada por la Corte Constitucional del Ecuador

*Daniela Estefanía Erazo Galarza\**

## RESUMEN

El presente artículo se encuentra orientado a analizar el contenido de la sentencia No. 019-17-SIN-CC, por medio de la cual la Corte Constitucional resolvió la demanda de inconstitucionalidad presentada en contra de varias normas tributarias, por cuanto a criterio de los accionantes no cumplían con la obligación del Estado de establecer exenciones tributarias a favor de las personas con discapacidad como un grupo de atención prioritario. En dicha decisión la Corte resolvió aceptar parcialmente la demanda presentada, y además conminó a que la Asamblea Nacional dentro del plazo de un año adecue el contenido de la Ley de Reforma Tributaria y del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, de forma que se incluyan los beneficios tributarios a los cuales tienen derecho las personas con discapacidad. Por lo expuesto, se analizan los argumentos que sirvieron de sustento para que la Corte emita esta decisión.

**PALABRAS CLAVE:** personas con discapacidad, derechos, grupo de atención prioritaria, exenciones tributarias, control de constitucionalidad.

## ABSTRACT

This article is oriented to analyze the content of the court decision No. 019-17-SIN-CC, in which, the Constitutional Court resolved the petition of unconstitutionality filed against several tax norms, as a result of the petitioners plead this norms do not obey with the State's duty of establish tax exemptions in favor of people with disabilities as a priority attention group.

\* Asesora de la Corte Constitucional del Ecuador.

In this decision, the Court decided to accept partially the petition filed, and also ordered to the National Assembly, within a period of one year, adapt the content of the Tax Reform Law and the Organic Code of Territorial Organization, Autonomy and Decentralization, in which it must include the tax exemptions that people with disabilities have the right to. Therefore, there are being analyzed the arguments that served as support for the Court to issue their court decision

KEYWORDS: people with disabilities, rights, priority attention group, tax exemptions, control of constitutionality.

FORO

## ANTECEDENTES

El estudio de la historia constitucional del Ecuador nos permite evidenciar la presencia de cambios profundos en el modelo jurídico que se ha venido forjando en el país. Un claro ejemplo de aquello, es el paso de un Estado de derecho, vigente hasta el año 2008, en el que la Ley adquiría una importancia sustancial, a un Estado constitucional de derechos, dentro del cual se posiciona a la Constitución como la norma que goza de supremacía constitucional, cuyos contenidos deberán irradiar todos los espacios y ser respetados irrestrictamente por todas las autoridades públicas.

En este escenario la Constitución vigente no solo amplía el listado de derechos tradicionalmente reconocidos en anteriores Constituciones, puesto que además fortalece los derechos de personas que se encuentran en un estado de desventaja, a los cuales denomina como “grupos de atención prioritaria”, en aras de efectivizar el principio de igualdad previsto en el artículo 11 numeral 2 de la Constitución que establece “Todas las personas son iguales y gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades”, determinando además que nadie podrá ser discriminado por razones de etnia, lugar de nacimiento, edad, sexo, identidad de género, etc. Así, la referida disposición además determina que: “El Estado adoptará medidas de acción afirmativa que promuevan la igualdad real en favor de los titulares de derechos que se encuentren en situación de desigualdad”.

En consecuencia, si bien la norma constitucional reconoce que todas las personas son iguales y gozan de los mismos derechos, consagrando una igualdad formal, adicionalmente efectiviza la existencia de la denominada igualdad material, a través de la determinación de disposiciones encaminadas a que las personas que se encuentren en una situación de desigualdad gocen de una igualdad real.

Por lo expuesto, el artículo 35 de la Constitución de la República consagra que:

Las personas adultas mayores, niñas, niños y adolescentes, mujeres embarazadas, personas con discapacidad, personas privadas de libertad y quienes adolezcan de enfermedades catastróficas o de alta complejidad, recibirán atención prioritaria y especializada en los ámbi-

tos públicos y privado. La misma atención prioritaria recibirán las personas en situación de riesgo, las víctimas de violencia doméstica y sexual, maltrato infantil, desastres naturales o antropogénicos. El Estado prestará especial protección a las personas en condición de doble vulnerabilidad.

Del análisis de la norma citada se desprende que se reconoce a las personas con discapacidad como un grupo de atención prioritaria, para cuya protección el Estado se compromete a un conjunto de obligaciones tanto positivas como negativas encaminadas en lo principal a que estas personas además de ejercer los derechos reconocidos para todas las personas, ejerzan los derechos propios que el constituyente les atribuyó.

Así, el artículo 47 de la norma constitucional prevé que: “El Estado garantizará políticas de prevención de las discapacidades, y de manera conjunta con la sociedad y la familia, procurará la equiparación de oportunidades para las personas con discapacidad y su integración social...”.

En consecuencia, se evidencia la presencia de un compromiso claro del Estado para la protección de los derechos de este grupo de atención prioritaria, siendo que el contenido de estos derechos se puede desarrollar a través de las leyes, las políticas públicas y la jurisprudencia, tal como lo establece el artículo 11 numeral 8 de la Constitución de la República.

En virtud de aquello, el papel del legislador es fundamental a la hora de regular los derechos reconocidos a las personas con discapacidad, atribución que deberá observar la disposición contenida en el artículo 84 de la Constitución de la República que prevé que:

La Asamblea Nacional y todo órgano con potestad normativa tendrá la obligación de adecuar, formal y materialmente, las leyes y demás normas jurídicas a los derechos previstos en la Constitución y los tratados internacionales, y los que sean necesarios para garantizar la dignidad del ser humano o de las comunidades, pueblos y nacionalidades. En ningún caso, la reforma de la Constitución, las leyes, otras normas jurídicas ni los actos del poder público atentarán contra los derechos que reconoce la Constitución.

Dicho esto, los diferentes cuerpos legales deben considerar a la hora de desarrollar los derechos de las personas con discapacidad los postulados constitucionales, caso contrario serán inconstitucionales. A partir de lo señalado, es necesario precisar que uno de los derechos reconocidos específicamente a las personas con discapacidad por parte del constituyente en el artículo 47 numeral 4 de la Constitución es el derecho a “*Exenciones en el régimen tributario*”.

A base de lo señalado se origina el caso No. 021-10-IN, demanda de acción de inconstitucionalidad presentada<sup>1</sup> bajo la alegación de que los artículos 4 y 9 de la Ley

---

1. Conforme consta en la página 1 de la sentencia No. 019-17-SIN-CC, la demanda fue presentada el 5 de mayo de 2010, por Laura Elena Urresta Burbano, Hernán Mariano Garzón Campos, Hernán Gabela Carvajal, Medardo

de Reforma Tributaria; artículo 74 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno; artículo 19 literal c de la Codificación del Reglamento de Afiliación, Recaudación y Control del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social; artículo 65 del Reglamento General de Seguro de Riesgos del Trabajo; artículo 186 de Ley de Seguridad Social; y artículos 312, 326, 327, 331, 336, 344, 351 y 368 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal son contrarias a la Constitución de la República.

Uno de los argumentos principales de los accionantes es que las referidas disposiciones inobservaron el derecho de las personas con discapacidad a tener el derecho de exenciones el régimen tributario.

La Corte Constitucional del Ecuador mediante sentencia No. 019-17-SIN-CC resolvió la acción de inconstitucionalidad, resolviendo aceptar parcialmente la demanda, por cuanto, entre otros argumentos, verificó que las disposiciones tributarias inobservaron la disposición constitucional contenida en el artículo 47 número 4 de la Constitución de la República, esto por cuanto omitieron incluir exenciones tributarias a favor de las personas con discapacidad.

Adicionalmente, la sentencia referida se pronunció respecto de la constitucionalidad de varias disposiciones atinentes al derecho a la seguridad social, no obstante, el presente artículo se centrará en analizar el argumento empleado por la Corte Constitucional respecto de las exenciones tributarias.

## **LA IGUALDAD COMO FUNDAMENTO DE LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS**

Tal como fue señalado en líneas atrás, la igualdad en el modelo constitucional ecuatoriano se encuentra reconocida como un principio en el artículo 11 número 2, y además como un derecho previsto en el artículo 66 número 4 en el que se reconoce como derecho de toda persona el “Derecho a la igualdad formal, igualdad material y no discriminación”.

En consecuencia, el Estado es el llamado a garantizar que la igualdad forme parte integrante de todos los derechos constitucionales.

Adicionalmente, la igualdad ha sido reconocida en Instrumentos Internacionales de Derechos Humanos, como por ejemplo lo establece la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano expedida en el año 1789, en la cual en su artículo 1 determinó que: “Los hombres nacen y permanecen libres e iguales en derechos. Las distinciones sociales solo pueden fundarse en la utilidad común”.

---

Alfredo Luna Narváez, Silvia Esther Game Muñoz, Juan Francisco Macías Ceballos, Galo Temístocles León Chamorro, Wilson Rodrigo Silva Hernández, Gonzalo Arauz Paredes y Dehivi Rodolfo Salgado Proaño por sus propios derechos; Luis Alberto Moya Garzón, en representación de su hija Melanie Moya Morán y Laura Guadalupe Rosa Egas en representación de su hermana Ana María Rosa Egas.

Posteriormente la Declaración Universal de Derechos Humanos promulgada el 10 de diciembre de 1948 consagró en sus artículos 1 y 2 lo siguiente:

#### Artículo 1

Todos los seres humanos nacen libres e iguales en dignidad y derechos, y dotados como están de razón y conciencia, deben comportarse fraternalmente los unos con los otros.

#### Artículo 2

Toda persona tiene todos los derechos y libertades proclamados en esta Declaración, sin distinción alguna de raza, color, sexo, idioma, religión, opinión política o de cualquier otra índole, origen nacional o social, posición económica, nacimiento o cualquier otra condición. Además, no se hará distinción alguna fundada en la condición política, jurídica o internacional del país o territorio de cuya jurisdicción dependa una persona, tanto si se trata de un país independiente, como de un territorio bajo administración fiduciaria, no autónoma o sometido a cualquier otra limitación de soberanía.

De esta forma, el principio y derecho a la igualdad ha sido desarrollado no solo a través de los ordenamientos jurídicos de los Estados, sino principalmente en instrumentos internacionales, de cuyo contenido resalta la consagración de una igualdad formal y material.

En el ámbito tributario, la igualdad se constituye en un derecho del que gozan todos los contribuyentes, el cual guarda relación directa con el principio de equidad tributaria garantizado en el artículo 300 de la Constitución de la República como parte integrante del régimen tributario.

Por consiguiente, si bien es cierto todas las personas en virtud del principio de generalidad,<sup>2</sup> están llamadas a aportar con las cargas del Estado, dicho aporte debe ser establecido en virtud de la observancia del principio de igualdad, esto es, tratando como iguales a los iguales y como desiguales a los desiguales.

Víctor Uckmar resalta la importancia de este principio para los regímenes tributarios, estableciendo que la igualdad ante las cargas fiscales puede ser entendida en dos sentidos:

---

2. El artículo 300 de la Constitución de la República establece que: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria”. En consecuencia el principio de generalidad es un principio integrante del régimen tributario ecuatoriano, en virtud del cual se establece que todas las personas que demuestren capacidad contributiva deberán colaborar con las cargas estatales. Marisa Vásquez, respecto de este principio establece que: “Este principio se desprende del principio de igualdad que hemos mencionado. Implica que los tributos se aplican abarcando integralmente las categorías de personas o bienes previstas por la ley y no a una parte de ellas”.

- a) En sentido jurídico, como paridad de posiciones, excluyendo los privilegios de clase, de raza y de religión, en manera que los contribuyentes se encuentren iguales circunstancias y puestos ante un mismo régimen fiscal.
- b) En sentido económico es la obligación de contribuir a las cargas públicas en igual medida, entendido en términos de sacrificio y como se verá seguidamente con la capacidad contributiva de cada uno.<sup>3</sup>

De ahí que se ha señalado que la igualdad tiene relación directa con los principios de generalidad, equidad y capacidad contributiva, puesto que de modo conjunto tienen como objetivo considerar las situaciones que hacen que las personas no se encuentren en la misma situación, ya sea jurídica, económica y principalmente social, respecto de este último aspecto, es el caso del reconocimiento de un especial tratamiento a las personas que pertenecen a los grupos de atención prioritaria.

Marisa Vásquez en cuanto al principio de igualdad, en referencia al modelo constitucional argentino, señala que:

Así del mencionado artículo se desprende que el principio de “igualdad” no es solo ante la ley sino también como base de los impuestos y cargas públicas. En el primer caso se trata de eliminar situaciones de desigualdad o privilegios (tratamientos iguales a quienes se encuentren en iguales condiciones y diferenciar en una estructura social a aquellos que se hallen en diferentes condiciones) [...].<sup>4</sup>

En consecuencia, el principio de igualdad tributario sin duda alguna debe ser considerado no solo a la hora de ejercer la facultad recaudatoria, sino principalmente al momento de desarrollar el contenido de las disposiciones que regulan las cargas impositivas, como sucede por ejemplo cuando el legislador establece ciertas exenciones o rebajas tributarias, en consideración a parámetros de tipos sociales, económicos y culturales, tal como se verá a continuación.

## **ANÁLISIS DEL CONCEPTO DE EXENCIONES TRIBUTARIAS**

Todo sistema o régimen tributario se encuentra conformado en lo principal por un conjunto de tributos encaminados a que el Estado solvente las cargas necesarias para su existencia, así como de principios, que regulan que esta potestad tributaria del Estado no sea ejercida arbitrariamente en menoscabo de los derechos de las personas.

---

3. Víctor Uckmar, *Principios comunes del derecho constitucional tributario* (Bogotá: Temis, 2002), 59.

4. Marisa Vásquez, “Principios constitucionales”, en Mario Volman, dir., *Régimen tributario* (Buenos Aires: Fedye, 2005), 133.

Dentro de todos los elementos que conforman un régimen tributario, se evidencia que los ordenamientos jurídicos nacionales, en aras de garantizar el principio de igualdad materialmente desarrollado, establecen disposiciones encaminadas a establecer dispensas legales a favor de ciertos grupos de personas, las cuales son denominadas como exenciones tributarias.

El artículo 31 del Código Tributario ecuatoriano define las exenciones tributarias de la siguiente forma: “Exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecidas por razones de orden público, económico o social”. En este escenario, además la norma tributaria en el artículo 32 determina que solo mediante disposición expresa de ley, se podrán establecer exenciones tributarias, lo cual evidencia el principio de reserva de ley que debe estar presente para su determinación.

De esta forma, las exenciones o exoneraciones tributarias deben nacer de acto normativo expreso, en el que se especifique con claridad los beneficiarios, así como las condiciones en que éstas serán otorgadas. Así mismo, el artículo 34 *ibídem* determina que la exención, aun cuando hubiere sido concedida en atención a determinadas situaciones de hecho, podrá ser modificada o derogada por ley posterior.

Pablo Egas Reyes, respecto de las normas que regulan exenciones tributarias establece:

La norma de exención es una norma jurídica ordinaria, y como tal debe ser entendida y concebida. No es una regla que se aparte, de forma conceptual, de las otras disposiciones tributarias, sino que, por el contrario, proceden de una misma raíz y forman parte de una misma rama del derecho, lo que hace que no tenga diferencias estructurales con sus iguales. Y al ser norma ordinaria, para su interpretación se deben aplicar los mismos principios que se emplean en la comprensión de otros mandatos impositivos, sin especialidad o particularismo alguno.

En efecto, las exenciones tributarias forman parte de los regímenes tributarios, por lo cual se sujetan a los principios y disposiciones que conforman esta rama del derecho. Pedro Montero citando un trabajo anterior establece que la exención “Es una técnica de legislación impositiva que impide total o parcialmente el nacimiento de la deuda tributaria que, por el acaecimiento del hecho imponible, correspondería pagar”.<sup>5</sup>

En virtud de lo hasta aquí señalado, se puede concluir que la exención o exoneración tributaria es la dispensa legal que un Estado otorga por mandato expreso de la ley, a un determinado grupo de personas, con el objetivo de exonerarles del pago de una deuda tributaria nacida en virtud de la materialización del hecho generador.

---

5. Pedro Montero Traibel, “La exoneración”, en *Derecho tributario moderno*, t. I, vol. II (Montevideo: Fundación de Cultura Universitaria), 136.

## EL DERECHO A LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS A FAVOR DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD

Como ha sido señalado, las personas con discapacidad pertenecen a los denominados grupos de atención prioritaria, por lo que gozan de un conjunto de derechos propios, establecidos en el artículo 47<sup>6</sup> de la Constitución de la República, dentro de los cuales se destaca en el numeral 4 el derecho a: “Exenciones en el régimen tributario”.

En este escenario, se desprende que el constituyente consideró indispensable reconocer a nivel constitucional a las exenciones tributarias a las personas con discapacidad como un derecho propio de estas en virtud de pertenecer a los grupos de atención prioritaria. Lo cual se traduce en que existe un mandato constitucional cuyo desarrollo debe ser efectuado a través de la legislación, las políticas públicas y la jurisprudencia, por cuanto permite que estas personas alcancen la igualdad material promulgada en los artículos 11 número 2 y 66 número 4 del texto constitucional.

Bajo esta consideración, es indispensable precisar que todos los actores públicos se encuentran llamados a cumplir con las disposiciones constitucionales, por cuanto tal como lo determina el artículo 11 número 9 de la Constitución de la República: “El más alto deber del Estado consiste en respetar y hacer respetar los derechos garantizados en la Constitución”.

A partir de lo manifestado, es necesario resaltar que el órgano legislativo a fin de cumplir con el mandato de adecuar el contenido de las disposiciones legales a los mandatos constitucionales, sin duda alguna debe incluir en la producción legislativa,

- 
6. Art. 47. “El Estado garantizará políticas de prevención de las discapacidades y, de manera conjunta con la sociedad y la familia, procurará la equiparación de oportunidades para las personas con discapacidad y su integración social. Se reconoce a las personas con discapacidad, los derechos a: 1. La atención especializada en las entidades públicas y privadas que presten servicios de salud para sus necesidades específicas, que incluirá la provisión de medicamentos de forma gratuita, en particular para aquellas personas que requieran tratamientos de por vida. 2. La rehabilitación integral y la asistencia permanente, que incluirán las correspondientes ayudas técnicas. 3. Rebajas en los servicios públicos y en servicios privados de transporte y espectáculos. 4. Exenciones en el régimen tributario. 5. El trabajo en condiciones de igualdad de oportunidades, que fomenten sus capacidades y potencialidades, a través de políticas que permitan su incorporación en entidades públicas y privadas. 6. Una vivienda adecuada, con facilidades de acceso y condiciones necesarias para atender su discapacidad y para procurar el mayor grado de autonomía en vida cotidiana. Las personas con discapacidad que no puedan ser atendidas por sus familiares durante el día, o que no tengan donde residir de forma permanente, dispondrán de centros de acogida para su albergue. 7. Una educación que desarrolle sus potencialidades y habilidades para su integración y participación en igualdad de condiciones. Se garantizará su educación dentro de la educación regular. Los planteles regulares incorporarán trato diferenciado y los de atención especial la educación especializada. Los establecimientos educativos cumplirán normas de accesibilidad para personas con discapacidad e implementarán un sistema de becas que responda a las condiciones económicas de este grupo. 8. La educación especializada para las personas con discapacidad intelectual y el fomento de sus capacidades mediante la creación de centros educativos y programas de enseñanza específicos. 9. La atención psicológica gratuita para las personas con discapacidad y sus familias, en particular en caso de discapacidad intelectual. 10. El acceso de manera adecuada a todos los bienes y servicios. Se eliminarán las barreras arquitectónicas. 11. El acceso a mecanismos, medios y formas alternativas de comunicación, entre ellos el lenguaje de señas para personas sordas, el oralismo y el sistema braille.



este derecho de las personas con discapacidad, puesto que de esta forma el Estado cumplirá con una de sus obligaciones positivas para lograr el efectivo ejercicio de sus derechos constitucionales.

## **ANÁLISIS DE LA SENTENCIA No. 019-17-SIN-CC DICTADA POR LA CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR DENTRO DEL CASO No. 021-10-IN**

La demanda de acción pública de inconstitucionalidad fue presentada ante la Corte Constitucional del Ecuador, el 5 de mayo de 2010 y admitida a trámite el 9 de agosto de 2010 por parte de la Sala de Admisión.

La Corte Constitucional del Ecuador, el día 30 de junio de 2017, expidió la sentencia No. 019-17-SIN-CC, en la cual resolvió en lo principal:

1. Aceptar parcialmente la demanda de inconstitucionalidad planteada.
2. La Corte Constitucional del Ecuador, con fundamento en el artículo 436 numerales 1, 2 y 10 de la Constitución de la República, en concordancia con el artículo 76 numerales 1, 6 y 8 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, comina a la Asamblea Nacional a fin de que en el marco de sus competencias constitucionales dentro del plazo de un año, adecue el contenido de la Ley de Reforma Tributaria y el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, de forma que se incluyan los beneficios tributarios a los cuales tienen derecho las personas con discapacidad, de acuerdo en lo previsto en el numeral 4 del artículo 47 de la Constitución de la República. Para lo cual, se deberá efectuar una aplicación integral de esta decisión constitucional, esto es considerando la decisum o resolución, así como los argumentos centrales que son la base de la decisión y que constituyen la ratio decidendi.

La Corte Constitucional del Ecuador, respecto del tema materia de este artículo, para emitir su decisión se sustentó en la resolución de los siguientes problemas jurídicos:

1. Los artículos 4 y 9 de la Ley de Reforma Tributaria, ¿contravienen lo dispuesto en el artículo 47 numeral 4 de la Constitución de la República, en concordancia con los principios de aplicación de los derechos consagrados en el artículo 11 número 2, 4, 5 y 8 de la Norma Suprema?
2. El artículo 74 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, ¿contraviene lo dispuesto en el artículo 47 número 4 de la Constitución de la República?
3. El artículo 186 de la Ley de Seguridad Social, ¿contraviene lo dispuesto en los artículos 34, 47, 367 y 369 de la Constitución de la República?
4. ¿Opera el control material de constitucionalidad, respecto de disposiciones legales acusadas como inconstitucionales, cuando estas han sido derogadas?

## ANÁLISIS DEL PRIMER PROBLEMA JURÍDICO

La Corte Constitucional del Ecuador, para resolver el primer problema jurídico planteado, inició su análisis refiriéndose a los derechos de las personas con discapacidad, señalando que: “Como se observa el marco normativo previamente identificado, otorga una protección especial y reforzada a las personas con discapacidad, en orden a crear condiciones que permitan su desarrollo igualitario y eliminar cualquier forma de discriminación en su contra, lo que incluye la adopción de todo tipo de medidas, sean estas legislativas, educativas, laborales, etc., que propendan al efectivo goce de estos derechos”.

A partir de lo señalado, la Corte Constitucional procede a analizar el contenido de la disposiciones previstas en los artículos 4 y 9 de la Ley de Reforma Tributaria, evidenciando que estas regulan en lo principal el impuesto a la propiedad de los vehículos, de forma que el artículo 4 se refiere a la base imponible para el cálculo del impuesto, mientras que el artículo 9 a las rebajas especiales concedidas a las personas con discapacidad para establecer la base imponible, no obstante la Corte advierte que dichos preceptos han sido reformados a partir del año 2010, pero que sin embargo mantienen las características de fondo por las cuales los demandantes consideran que dichas disposiciones son contrarias a la Constitución, en consideración a que los accionantes establecen como argumento central que las normas en cuestión únicamente configuran una rebaja especial en el pago del impuesto a los vehículos, lo cual a su criterio no constituye una exención tributaria.

Frente a este escenario, la Corte Constitucional del Ecuador resalta que las exenciones tributarias se “configuran para que, en determinados casos, la realización del hecho imponible no se traduzca en la exigencia de pagar el tributo originariamente previsto por la norma, consecuentemente, su efecto es impedir total o parcialmente que la realización del hecho imponible genere la obligación de pago correspondiente”.

En consecuencia, la Corte Constitucional precisa que la doctrina distingue entre dos tipos de “exoneraciones”, incluyéndose por una parte aquellas excepciones generales en nuestro ordenamiento jurídico que se encuentran establecidas en el artículo 35 del Código Tributario, y aquellas exoneraciones especiales que son aquellas que se configuran para casos específicos y que se establecen a través de las leyes orgánicas u ordinarias, por lo que, la Corte resalta que “es claro que las exoneraciones contempladas por la Constitución de la República, a favor de las personas con discapacidad, constituyen exoneraciones de carácter especial y por tanto deben ser desarrolladas por las normas legales correspondientes...”.

Adicionalmente, la Corte Constitucional efectúa una diferencia entre las excepciones y las rebajas o deducciones tributarias; respecto de las primeras, establece que estas se configuran sobre la base de la obligación tributaria, como tal, sobre el valor a pagar respecto de determinado tributo, mientras que aquellos elementos que no forman parte del impuesto por ser considerados deducciones, rebajas o por no constituir

elementos sujetos a gravamen, no pueden ser considerados como excepciones, en tanto se aplican sobre la base imponible del tributo, más no sobre la obligación tributaria.

En consecuencia, la Corte Constitucional establece que del análisis de los artículos 4 y 9 de la Ley de Reforma Tributaria, estas disposiciones se refieren concretamente en primer término a la base imponible para calcular el impuesto de los vehículos motorizados, destinados al transporte terrestre de personas o carga, tanto de uso particular como de servicio público, y en segundo término el artículo 9 establece una rebaja especial para el cálculo de esta base imponible, para los casos en que el sujeto pasivo de este tributo sea una persona con discapacidad.

Siendo así, la Corte Constitucional determina que esta “rebaja especial” de ninguna manera puede ser considerada como la exención tributaria a la cual se refiere el artículo 47 numeral 4 de la Constitución de la República. Por lo que, establece que si bien las normas impugnadas no contrarían ninguna disposición constitucional puesto que únicamente desarrollan los elementos del referido tributo, no obstante si omiten regular el contenido de una disposición constitucional de cumplimiento obligatorio, por cuanto no se establece ninguna exención tributaria a favor de las personas con discapacidad.

Dicho esto, la Corte Constitucional advierte que no se encuentre frente a una contradicción de una norma con la Constitución, mas sí respecto de una omisión constitucional, para la cual se ha creado otra acción diferente a la acción pública de inconstitucionalidad, sin embargo, establece que le corresponde garantizar la vigencia de los derechos constitucionales, por lo que determina que la Asamblea Nacional en ejercicio de sus facultades, deberá expedir la reforma correspondiente que permita incluir los beneficios tributarios señalados.

El análisis efectuado por la Corte Constitucional sin duda alguna es de sustancial importancia, por cuanto a pesar de evidencia que lo que se pretendía no era la declaratoria de inconstitucionalidad de una disposición, sino el desarrollo de un precepto constitucional que no está desarrollado, a través de la acción pública de inconstitucionalidad ordena que el órgano legislativo desarrolle este derecho constitucional de las personas con discapacidad a fin de garantizar la vigencia plena de sus derechos constitucionales.

## **ANÁLISIS DEL SEGUNDO PROBLEMA JURÍDICO**

Al contrario de lo sucedido en el problema jurídico referido, la Corte Constitucional analiza el contenido del artículo 74 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, la cual regula la devolución del impuesto al valor agregado pagado por las personas con discapacidad en la adquisición de vehículos, lo cual a criterio de los accionantes no constituye una excepción tributaria como tal.

Al respecto, la Corte Constitucional establece que la norma impugnada ha sido reformada ampliamente, en tanto en la actualidad la norma impugnada regula la devo-

lución del IVA pagado por las personas con discapacidad de forma general, en tanto se refiere a bienes y servicios de primera necesidad, sin embargo advierte que las exenciones tributarias de las personas con discapacidad respecto del pago de este tributo, se encuentra actualmente reguladas en la Ley Orgánica de Discapacidades.

Por lo expuesto, establece que no existe vulneración de este derecho constitucional ni mucho menos omisión respecto de la obligación de desarrollar su contenido.

### **TERCER PROBLEMA JURÍDICO**

El tercer problema jurídico no será objeto de análisis en este artículo, por cuanto no guarda relación con la materia tributaria que es el tema de estudio.

### **ANÁLISIS DEL CUARTO PROBLEMA JURÍDICO**

Finalmente, el cuarto problema jurídico advierte que las disposiciones contenidas en la Ley de Régimen Municipal fueron derogadas por el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, por lo que se establece que es necesario su análisis a fin de determinar si incurre en las mismas inconstitucionalidades.

Así, la Corte Constitucional establece que del análisis de las normas contenidas en el COOTAD no verifica la configuración de exenciones para las personas con discapacidad en relación a los impuestos municipales y metropolitanos referidos.

En consecuencia, la Corte Constitucional concluye que existe una clara omisión del desarrollo del derecho constitucional previsto en el artículo 47 número 4 de la Constitución de la República, determinando al igual que lo hizo en el primer problema jurídico que la Asamblea Nacional deberá desarrollar el contenido de este derecho.

### **DECISIÓN DE LA CORTE CONSTITUCIONAL**

A partir del análisis referido, la Corte Constitucional resolvió aceptar parcialmente la acción pública de inconstitucional, y por cuanto no estableció ninguna contradicción de la norma demandada con la Constitución, sino por el contrario la presencia de omisiones normativas respecto de la obligación del desarrollo de derechos constitucionales, dispuso que la Asamblea Nacional en las normas tributarias referidas desarrolle el derecho de las personas con discapacidad a las exenciones tributarias.

### **CONCLUSIONES**

El estudio de la sentencia No. 019-17-SIN-CC nos permite no solo conocer la importancia de que los derechos de las personas con discapacidad sean desarrollados por la legislación infraconstitucional, sino además advertir que las exenciones tributarias

se constituyen en un derecho constitucional de este grupo de atención prioritaria cuyo desarrollo se constituye en un mandato obligatorio a ser observado por parte de los órganos que ostentan potestad normativa, ya que la omisión del cumplimiento de esta disposición genera una afectación a los derechos de las personas con discapacidad.

En consecuencia, el caso No. 021-10-IN del cual proviene la sentencia analizada, presentó una particularidad, por cuanto la Corte Constitucional concluyó que las normas impugnadas no habían vulnerado ningún derecho constitucional; no obstante, al evidenciar la existencia de una omisión de un mandato constitucional que sí podía generar la vulneración de derechos, resolvió aceptar “parcialmente” la demanda de inconstitucionalidad, y con el afán de garantizar la vigencia de los derechos de este grupo de atención prioritaria dispuso que la Asamblea Nacional desarrolle el contenido del derecho a las exenciones tributarias previsto en el artículo 47 número 4 de la Constitución de la República.

## BIBLIOGRAFÍA

Montero Traibel, Pedro. “La exoneración”, en *Derecho Tributario Moderno*, t. I, vol. II. Montevideo: Fundación de Cultura Universitaria, s. a.

Uckmar, Víctor. *Principios comunes del derecho constitucional tributario*. Bogotá: Temis, 2002.

Vásquez, Marisa. “Principios constitucionales”. En Mario Volman, dir., *Régimen tributario*. Buenos Aires: Fedye, 2005.

Fecha de recepción: 15 de junio de 2017.  
Fecha de aprobación: 12 de agosto de 2017.