



UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES Y DERECHO
CARRERA DE DERECHO

PROYECTO DE INVESTIGACIÓN
PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE:
ABOGADO DE LOS JUZGADOS Y TRIBUNALES DE LA REPUBLICA

TEMA:
ABROGACIÓN LEGAL DEL AFIANZAMIENTO DE LA CAUCIÓN EN
CONTRA DE LOS ACTOS DETERMINATIVOS DE LA OBLIGACIÓN
TRIBUTARIA.

Tutor:
DR. WAGNER GUILERMO SALAZAR SANCHEZ

Autor:
JOSE FERNANDO GARNICA SANTANA

Guayaquil, 2017

DECLARATORIA DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHO DE AUTOR

JOSÉ FERNANDO GARNICA SANTANA, declaro bajo juramento que la autoría del presente trabajo de investigación, corresponde totalmente al suscrito y me responsabilizo con los criterios y opiniones científicas que en el mismo se declaran, como producto de la investigación realizada.

De la misma forma, cedo mis derechos de autor a la “*Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil*”, según lo establece por la ley de propiedad intelectual, por su reglamento y normatividad institucionalidad vigente.

Este proyecto se ha ejecutado con el propósito de estudiar la “ABROGACION LEGAL DEL AFIANZAMIENTO DE LA CAUCION EN CONTRA DE LOS ACTOS DETERMINATIVOS DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA”.

Autor:

JOSÉ FERNANDO GARNICA SANTANA

C.I. -----

CERTIFICACIÓN DE ACEPTACIÓN DEL TUTOR

En mi calidad de Tutor del Proyecto de Investigación, nombrado por la Director(a) de la Carrera de Derecho de la Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil.

CERTIFICO:

Haber dirigido, revisado y analizado el Proyecto de Investigación con el tema: “ABROGACION LEGAL DEL AFIANZAMIENTO DE LA CAUCIÓN EN CONTRA DE LOS ACTOS DETERMINATIVOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA”, presentado como requisito previo a la aprobación y desarrollo de la investigación para optar al título de:

ABOGADO DE LOS JUZGADOS Y TRIBUNALES DE LA REPUBLICA

Presentado por: JOSÉ FERNANDO GARNICA SANTANA

DR. WAGNER SALAZAR, MGS

Tutor

CERTIFICADO ANTI PLAGIO

URKUND

Urkund Analysis Result

Analysed Document: TESIS 500 final.docx pino.docx (D29014261)
Submitted: 2017-06-01 02:00:00
Submitted By: pinogarnica@gmail.com
Significance: 4 %

Sources included in the report:

ENSAYO DE DERECHO.docx (D11422853)
Oscar Ceballos Patiño-Complexivo.docx (D13455160)
Tesis Final-Cesar Tapia.docx (D22600135)
EXAMEN COMPLEXIVO CASO DMF.docx (D13455332)
TESIS ANDREA ECOTEC TERMINADO.doc (D21433661)
TESIS ANDREA ECOTEC FINAL AL 20-08-2016.doc (D21562035)

Instances where selected sources appear:

18

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'J. P. P. P.', is written over a horizontal line.

REPOSITARIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA		
FICHA DE REGISTRO de tesis		
TITULO Y SUBTITULO: "ABROGACION LEGAL DEL AFIANZAMIENTO DE LA CAUCION EN CONTRA DE LOS ACTOS DETERMINATIVOS DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA".		
AUTOR/ES: Fernando Garnica Santana	REVISORES: Msc. Wagner Salazar	
INSTITUCIÓN: UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE DE GUAYAQUIL	FACULTAD: CIENCIAS SOCIALES Y DERECHO	
CARRERA: Derecho		
FECHA PUBLICACIÓN:	N. DE PAGS: 116	
ÁREAS TEMÁTICAS: Jurídico Tributario		
PALABRAS CLAVE: Tributario, código tributario, actos determinativos, código orgánico de la función judicial.		
RESUMEN: La abrogación legal es una acción que se establece para los sujetos activos en materia tributaria con el fin de cubrir con la recaudación tributaria que es dirigida hacia el estado o sujeto pasivo, el pago es de carácter obligatorio para todos los ciudadanos y la recaudación se hará de acuerdo a los ingresos del sujeto activo, he encontrado una problemática la cual es reflejada a nivel nacional la cual es contra los actos determinativos tributarios.		
N. DE REGISTRO (en base de datos): DEJAR VACIO	N. DE CLASIFICACIÓN: DEJAR VACIO	
DIRECCIÓN URL (tesis en la web): DEJAR VACIO		
ADJUNTO URL (tesis en la web): DEJAR VACIO	<input checked="" type="checkbox"/>	
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO
CONTACTO CON AUTORES/ES: Fernando Garnica Santana	Teléfono: 0939294491	E-mail: pinogarnica@gmail.com
CONTACTO EN LA INSTITUCIÓN:	Nombre: DECANO MSC. ECON. LUIS ENRIQUE CORTEZ ALVARADO	
	Teléfono: 2596500 EXT. 249 DECANO DECANO DE DERECHO	
	E-mail: lcorteza@ulvr.edu.ec	

AGRADECIMIENTO

Agradezco a todas aquellas personas que, de alguna forma, son parte de esta culminación. Mis sinceros agradecimientos están dirigidos:

A mis amigos, compañeros de aula,

Al Dr. Wagner Salazar Sánchez quien, con su ayuda desinteresada, tuvo la paciencia necesaria para brindarme información relevante,

A mis familias por siempre brindarme su apoyo,

Un eterno agradecimiento a Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil la cual me abrió sus puertas, preparándome para un futuro competitivo y formándome como persona de bien y de valores por parte de los profesores que impartieron su enseñanza

Gracias Dios, a mis padres y mi hermano.

JOSÉ FERNANDO GARNICA SANTANA

DEDICATORIA

“Esta investigación previa obtención del título de Abogado de los Juzgados y República, va dedicado a mis padres pilares fundamentales en mi vida. Sin ellos, jamás hubiese podido conseguir lo que hasta ahora lo pude culminar, también es dedicado a mi hermano y familiares en general, por ellos soy lo que soy en esta vida, aunque para otros no ya que pensaron que nunca lo iba a lograr”.

JOSÉ FERNANDO GARNICA SANTANA

RESUMEN EJECUTIVO

La presente tesis consiste en el desarrollo y el análisis de las normas ecuatorianas que tienen relación directa con la temática desarrollada, es por ello que inicie con el estudio de la incorporación del afianzamiento tributario en la legislación ecuatoriana. A continuación, se realiza un estudio de la naturaleza, características, finalidad del afianzamiento y los derechos fundamentales que el afianzamiento conculca el ámbito de la constitución de la República del Ecuador.

La investigación jurídica de la problemática se inscribe, académicamente dentro del Área del Derecho Tributario, por tanto, se justifica académicamente en cuanto cumple la exigencia del Reglamento Académico de la Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil, que regula la pertinencia de estudio investigativo jurídico con aspectos inherentes a la materia del Derecho Tributario, para poder optar por el grado de Abogado.

Bajo la descripción efectuada en el párrafo anterior, es factible determinar en primera instancia que la figura jurídica del afianzamiento representa el pago anticipado de un porcentaje de la obligación tributaria determinada por la administración a través de una cuantía del tributo, es decir, un valor determinado a pagar por la configuración de un hecho generador, obligación de pago anticipado que naturalmente no está sujeto a excepción alguna hacia el sujeto pasivo o accionante de la acción o recurso, por otro lado es importante mencionar que con la doctrina se ha elaborado varios análisis sobre afianzamiento tributario, hay que tomar en cuenta que cada cita planteada habla de temas generales y no de un estudio profundo con lo que se realiza el presente trabajo.

La fundamentación teórica la hacemos partiendo de conceptos, y haciendo referencia a nuestro Sistema Tributario; tenemos que el afianzamiento tiene como significado según el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española es dar fianza por alguien por seguridad o resguardo de intereses o caudales o del cumplimiento de una obligación; es así que el estado otorga a la Administración Tributaria para hacer efectivo el cobro que por tributos que se adeude al estado, por lo cual los argumentos teóricos que se establecen en cuyo análisis de derogar la norma contenida en el enumerado agregado en el artículo 233 del Código Orgánico Tributario, que se refiere al problema planteado en el presente trabajo; siendo esta la idea principal de tesis; con la cual espero plantear la solución.

Para dejar en claro de lo que se trata el Afianzamiento tributario, las características es un obstáculo para acceder a la justicia que consiste en la obligación de pagar la suma discutida para ser oído en juicio por eso la hipótesis que planteo es que si se deroga dicha norma el acceso a la justicia sería gratuito por eso el estado debe de optar por acciones positivas y remover los obstáculos materiales que impiden su ejercicio efectivo, como ocurre con el Afianzamiento Tributario que no permite el libre acceso a la tutela jurisdiccional; de allí la necesidad de derogar la norma, la presente hipótesis se contrasta positivamente dentro de los resultados obtenidos en la investigación de campo como es la encuesta a abogados en libre ejercicio y a magistrados del tribunal contencioso tributario se ha comprobado que:

El afianzamiento tributario es atentatorio al derecho de la tutela jurisdiccional efectiva, no solo por el hecho de que el pago previo de un opuesto cuya determinación va ser sometida a discusión representa un obstáculo al libre y gratuito acceso a la

justicia; sino también porque su incumplimiento pone en riesgo el derecho de la personas a tener un acceso a los tribunales de justicia y por lo tanto la obligación de afianzamiento es un obstáculo de carácter económico para el acceso a la justicia.

En mi criterio resulta evidente que detrás del afianzamiento tributario esta la intencionalidad de garantizar una mejor recaudación del impuesto determinados por la administración sobre el contribuyente, estableciendo un pago previo y porcentual de la cuantía, ahuyentando al sujeto pasivo a que presente una acción en contra de dicho acto de determinación, y así no se dilate el cobro de los tributos. Ante este objetivo, que a mi opinión es totalmente inútil considerando la existencia de otras medidas o figuras que castigan la presentación de demandas infundadas y temerarias, me pregunto si acaso no es este el objetivo y finalidad del afianzamiento, en donde se obstaculiza fuertemente el acceso a la justicia, lo que se ha generado es una norma claramente inconstitucional y atentatoria a uno de los derechos fundamentales del hombre, el obtener una justicia de jueces y tribunales.

ÍNDICE

Contenido

DECLARATORIA DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHO DE AUTOR.....	II
CERTIFICACIÓN DE ACEPTACIÓN DEL TUTOR	III
CERTIFICADO ANTI PLAGIO	IV
REPOSITARIO	V
AGRADECIMIENTO	VI
DEDICATORIA.....	VII
RESUMEN EJECUTIVO	VIII
ÍNDICE	XI
ÍNDICE DE TABLAS.....	XIII
ÍNDICE DE GRÁFICOS.....	XIV
INTRODUCCIÓN.	1
CAPÍTULO PRIMERO	3
1.1. EL PROBLEMA A INVESTIGAR.....	3
1.2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	4
1.3. DELIMITACIÓN O ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN	5
1.4. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	5
1.5. SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA	6
1.6. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	7
1.6.1. OBJETIVO GENERAL	7
1.6.2 OBJETIVO ESPECÍFICOS	7
1.7. LÍMITES DE LA INVESTIGACIÓN	7

1.8 HIPÓTESIS	8
1.9 VARIABLES DE LA INVESTIGACIÓN	8
1.9.1. VARIABLE INDEPENDIENTE	8
1.9.2. VARIABLE DEPENDIENTE	9
CAPÍTULO SEGUNDO.....	10
2.1. MARCO TEÓRICO.....	10
2.1.2. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL	10
2.1.3. ANTECEDENTES DEL ESTUDIO	12
2.3. MARCO LEGAL.....	43
2.3.1 Constitución de la Republica:.....	43
2.3.2. Legislación comparada.	57
CAPITULO TERCERO	79
METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	79
3.1. MARCO METODOLÓGICO	79
3.2. MÉTODOS DE LA INVESTIGACIÓN	79
ENCUESTAS A LOS ABOGADOS	84
RESULTADOS DE ENCUESTAS DE JUECES DE LO CONTECIOSO TRIBUTARIO.	85
RESULTADOS DE ENCUESTAS DE ABOGADOS EN EL LIBRE EJERCICO.	95
CONCLUSIONES.....	105
RECOMENDACIONES.....	107
ANEXOS	111
BIBLIOGRAFÍA	114

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1.....	83
Tabla 2.....	84
Tabla 3.....	85
Tabla 4.....	86
Tabla 5.....	87
Tabla 6.....	88
Tabla 7.....	89
Tabla 8.....	90
Tabla 9.....	91
Tabla 10.....	92
Tabla 11.....	93
Tabla 12.....	94
Tabla 13.....	95
Tabla 14.....	96
Tabla 15.....	97
Tabla 16.....	98
Tabla 17.....	99
Tabla 18.....	100
Tabla 19.....	101
Tabla 20.....	102
Tabla 21.....	103
Tabla 22.....	104

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1.....	85
Gráfico 2.....	86
Gráfico 3.....	87
Gráfico 4.....	88
Gráfico 5.....	89
Gráfico 6.....	90
Gráfico 7.....	91
Gráfico 8.....	92
Gráfico 9.....	93
Gráfico 10.....	94
Gráfico 11.....	95
Gráfico 12.....	96
Gráfico 13.....	97
Gráfico 14.....	98
Gráfico 15.....	99
Gráfico 16.....	100
Gráfico 17.....	101
Gráfico 18.....	102
Gráfico 19.....	103
Gráfico 20.....	104

INTRODUCCIÓN.

Este trabajo de titulación se enfoca en el estudio del tema: “ABROGACION LEGAL DEL AFIANZAMIENTO DE LA CAUCION EN CONTRA DE LOS ACTOS DETERMINATIVOS DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA”, en virtud de que se establece la abrogación legal para determinar que pone en riesgo un libre acceso a la justicia y como tal violenta el derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en la Constitución de la República del Ecuador, y en los instrumentos internacionales de derecho humanos de lo que el Ecuador forma parte como estado suscriptor.

Esta investigación surge como consecuencia de la aplicación de la ley en materia de derecho tributario en el momento en que el juzgador ordena el pago del 10% de la cuantía de la demanda se puede entender la naturaleza del afianzamiento en el sentido de que es una figura por la cual se trata de garantizar de cierta manera el pago parcial de la obligación tributaria, frente a un recurso que interponga el sujeto pasivo en contra del acto de determinación establecido en su contra, de ahí que el artículo 7 de la Ley de Equidad Tributaria, establece la necesidad de pagar un porcentaje del diez por ciento de la determinación para poder presentar cualquier acción o recurso en contra del acto determinativo o resolutorio de la administración en la vía judicial.

Es necesario establecer en esta investigación el propósito de derogar (abrogación) lo que implica una limitación a la figura del afianzamiento, la cual pudo haber sido implementada con la finalidad de reducir el número de causas que se inician en instancias judiciales frente a actos administrativos de determinación, lo cual no solo que resulta innecesario ya que existen otros mecanismos para sancionar a las personas

que presentan demandas inoficiosas, sino que también puede ser interpretado como una medida que pone en riesgo el derecho al libre acceso a la justicia, reconocido por nuestra Constitución Política y tratados internacionales.

El objetivo de esta tesis es el análisis respectivo de la acción prevista el código orgánico tributario Art 233.1 enumerado como es el afianzamiento siendo inconstitucional porque tergiversa el derecho a la tutela judicial efectiva, imparcial y expedita la cual tiene un contenido amplio que abarca el derecho a acceder a la justicia de forma gratuita, poniendo en consideración la propuesta de derogar dicho artículo referente al afianzamiento de obligaciones tributarias.

De allí la importancia del presente trabajo investigativo titulado: “ABROGACIÓN LEGAL DEL AFIANZAMIENTO DE LA CAUCIÓN EN CONTRA DE LOS ACTOS DETERMINATIVOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.” que analiza la problemática que se presenta al momento de considerar la inconstitucionalidad de una figura tan especial como el afianzamiento tributario, dependiendo de la argumentación que logre estructurar. Sin embargo, lo que no puedo ignorar es que a pesar de que el principio de recaudación tributaria es una expectativa que el estado tiene de recaudar los tributos, sujeta a un sin número de contingencias, esto no debe justificar con la inclusión de normas jurídicas que constituyen un obstáculo para el acceso a la administración de la justicia, dentro del ordenamiento jurídico ecuatoriano, cuya naturaleza de inconstitucionalidad es imposible de ocultar y que en muchos casos pretenden encubrir una realidad material distinta a la que se busca regular, por lo tanto existe insuficiencia de la norma para proteger a los contribuyentes.

CAPÍTULO PRIMERO

1.1. EL PROBLEMA A INVESTIGAR

Haciendo referencia al derecho de la tutela jurisdiccional efectiva -Derecho de protección- hace referencia a un contenido complejo que incluye aspectos tales como el derecho al acceso a los tribunales, el derecho a obtener una sentencia fundada y en si el derecho a la efectividad de las resoluciones judiciales, que comprenden sin duda la facultad de poder reclamar a los órganos judiciales la apertura de un proceso, para obtener una resolución motivada y argumentada sobre una petición amparada por la ley , es una garantía contemplada en la Constitución de la República del Ecuador 2008 art. 75, art 23 del Código Orgánico de la Función Judicial, la misma que necesita un sistema de garantías para el pleno ejercicio de estos; el Estado Ecuatoriano debe mantener un régimen jurídico en el que garantice su eficacia y acceso a la equidad e igualdad, lo que implica proveer el goce y acción de “acceder a la justicia” sin que se obstaculice y optar por hacer efectivas las garantías constitucionales a favor del contribuyente.

Es necesario observar que existen incongruencias en lo contemplado en la Constitución de la República del Ecuador y el Código Orgánico Tributario, puesto que, el afianzamiento tributario, se debería abrogar dicha normativa jurídica, en virtud de ser inconstitucional, ya que los cuerpos legales, esto es, leyes orgánicas, ordinarias, reglamentos o circulares, deben estar en armonía con la Constitución de la República del Ecuador, lo que implica que el legislador debe regular dicho artículo, para lo cual debería derogarlo.

De esta situación problemática, es necesario destacar que su fin es descubrir el alcance y efectos del afianzamiento tributario, es decir, analizar si esta figura amerita una abrogación y si está implica un obstáculo legal para el ejercicio de los derechos constitucionales y de manera especial al acceso gratuito a la justicia, lo cual debería

tomarse en cuenta puesto que es necesario que el Estado Ecuatoriano garantice la vigencia de dichos derechos.

El afianzamiento tributario se encuentra estructurado como una obligación pecuniaria a favor del ente público es coercitivo en la legislación ecuatoriana, el mismo que implica el pago de una suma de dinero, un pago previo o anticipado, por la interposición de una acción o recurso en materia tributaria.

El afianzamiento constituye una obligación legal con el Estado, lo cual, establece la consignación del 10% de la cuantía de lo reclamado en contra de los actos determinativos de la obligación tributaria, por cuanto, no se manifiesta en cambiar por el principio de capacidad económica del sujeto pasivo o contribuyente, obligando al pago legal establecido en el art. 233.1 del Código Orgánico Tributario.

1.2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

La investigación consiste en analizar si la figura del pago previo, contemplado en el Código Orgánico Tributario como Afianzamiento Tributario, es legal puesto que goza de legitimidad, lo que trae como consecuencia una hipótesis de una abrogación legal a la normativa vigente respecto a la caución en las acciones y recursos, lo cual, debería accederse a la justicia de forma gratuita, tal como lo establece la Constitución de la República del Ecuador 2008.

El Afianzamiento Tributario atenta contra los contribuyentes de la obligación tributaria, puesto que impiden a que accedan de manera gratuita a la Justicia ante el Tribunal Distrital de los Contencioso Tributario en el territorio nacional; pero nuestro campo de investigación se limita a la ciudad de Guayaquil, cabe señalar, cabe señalar

que esta gratuidad se encuentra señalada consagrada en la Carta Magna e instrumentos Internacionales como el Pacto de San José.

¿Es constitucional y legal la consignación del 10% de la cuantía para iniciar acciones en contra de los actos determinativos de la administración tributaria respecto de la obligación tributaria?

1.3. DELIMITACIÓN O ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN

Área: Jurídica Tributaria.

Espacial: El estudio se realizada en casos de la ciudad de Guayaquil.

Académica: La investigación se delimitará a los abogados de libre ejercicio y jueces del Tribunal Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Guayaquil.

1.4. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

Este plan de trabajo, se enfoca al afianzamiento tributario, el mismo que limita al principio constitucional de impugnabilidad, la tutela jurisdiccional efectiva y el acceso gratuito a la justicia, lo cual, recae en los sujetos pasivos que no cuenta con recursos económicos para el 10% de consignación en contra del acto determinativo de la obligación tributaria, el mismo que es necesario para proponer una acción de impugnación ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario.

Dicho afianzamiento restringe el derecho a la defensa, puesto que establece un procedimiento tributario, en el que es indispensable se podría definir como requisito "sine qua non" el pago anticipado o previo, lo que se trata de impedir son las numerosas impugnaciones que se harían en contra de las resoluciones de la Administración Tributaria, evitando el gasto de recursos, sin considerar la vulneración de derechos, garantías y principios con templados en la Constitución de la Republica.

Cabe destacar que la Convención Americana sobre los Derechos Humanos consagra entre su cuerpo legal que toda persona tiene derecho a ser oída ante un juez o tribunal competente para la determinación de derechos y obligaciones de carácter fiscal sin condiciones, ni obstáculos de ninguna especie “con lo cual el presente estudio analizara si este derecho transcrito en la Constitución Ecuatoriana cumple o no su finalidad garantista”.

1.5. SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA

Se ha observado durante estos tiempos el abuso de poder de las Administraciones tributarias, en virtud de las atribuciones que nuestro régimen legal otorga. Es necesario establecer parámetros que guie la administración tributaria en sus funciones y decisiones, para un mejor cumplimiento de los fines que persigue a través de interrogantes que la investigación debe despegar como:

¿Al realizar un estudio jurídico-crítico doctrinario del art. 233.1 del código orgánico tributario se podrá derogar su aplicación?

¿Si se realiza un proceso investigativo de la naturaleza y características del afianzamiento tributario de los perjuicios se podrá evitar que el sujeto pasivo pague el 10% adicional de la obligación tributaria?

¿Existe un mecanismo legal accesible que permita la aplicación del afianzamiento tributario para garantizar la gratuidad de la justicia en su pleno ejercicio?

¿Estableciendo la limitación del acceso a la justicia y la tutela efectiva se podrá hacer efectivo los derechos e intereses de los contribuyentes establecidos en el procedimiento contencioso tributario?

1.6. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.6.1. OBJETIVO GENERAL

Realizar un estudio jurídico-crítico y doctrinario del Código Orgánico Tributario y la administración tributaria, referente a los perjuicios que ocasiona el afianzamiento tributario del art. 233.1 para los sujetos pasivos con obligación tributaria y plantear una solución jurídica legislativa.

1.6.2 OBJETIVO ESPECÍFICOS

Realizar un proceso investigativo de la naturaleza y característica del afianzamiento tributario de los perjuicios que ocasiona el afianzamiento al sujeto pasivo en la obligación tributaria, en donde se establece el pago del impuesto de manera más anticipada al reclamo.

Analizar y determinar el mecanismo legal accesible que permita la aplicación del afianzamiento tributario en el ordenamiento jurídico estableciendo un sistema de garantías que posibilite su pleno ejercicio.

Establecer si el afianzamiento tributario limita el acceso a la justicia y la tutela efectiva de los derechos e intereses de los contribuyentes, establecido en el Procedimiento Contencioso Tributario.

1.7. LÍMITES DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación se enmarca en los límites del análisis en aspectos jurídicos tributarios, los cuales están sujetos a la relación jurídica tributaria, con el fin de determinar la problemática real a investigarse resulta obligatorio señalar varios referentes legales concordantes directamente con el tema que pretendo plantear, es así que la constitución de la República del Ecuador, en su capítulo octavo, Derechos de

Protección Art. 75 establece: “Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedara en indefensión” y el Art. 169 que determina: “ El sistema procesal es un medio para la realización de la justicia. Las normas procesales consagran los principios de simplificación, uniformidad, eficacia, inmediación, celeridad y economía procesal, y harán efectivas las garantías del debido proceso. No se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades”, en este sentido la Constitución como norma Suprema garantiza el acceso del sistema judicial de manera gratuita, situación que no se cumple en las disposiciones del Procedimiento Contencioso Tributario, ya que en el Art. 231.1 que se refiere al afianzamiento determina, “Las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberá presentarse a la Jueza o Juez de lo Contencioso Tributario”.

1.8 HIPÓTESIS

Si se derogara el art. 233.1 del código tributario se le permitiría al sujeto pasivo el acceder a la vía en el procedimiento ordinario y garantiza los derechos del contribuyente establecidos en la Constitución de la República del Ecuador y la ley.

1.9 VARIABLES DE LA INVESTIGACIÓN

1.9.1. VARIABLE INDEPENDIENTE

Se conceptualiza como la causa o razón del fenómeno a investigar, el Afianzamiento establecido en el procedimiento Contencioso Tributario, limita

indirectamente porque está en contraposición con la disposición constitucional que consagra el derecho de acceso a la justicia de los derechos e intereses de los contribuyentes.

1.9.2. VARIABLE DEPENDIENTE

Es el efecto que se genera en la manipulación de la variable independiente, requiere la necesidad de una reforma o que se derogue la figura del afianzamiento tributario la cual restringe el derecho de impugnar de los contribuyentes que no cuenta con el pago suficiente para depositar el 10% de afianzamiento impuesta en el Procedimiento Contencioso Tributario.

CAPÍTULO SEGUNDO

2.1. MARCO TEÓRICO

2.1.2. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL

La Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador señala que el sistema tributario ecuatoriano debe procurar que la base de la estructura impositiva se sustente en aquellos impuestos que sirvan para disminuir las desigualdades y que busquen una mayor justicia social, dada sus características basadas en el principio de capacidad de pago en el Art 7 de la Ley de Equidad Tributaria, publicado en el suplemento al Registro Oficial No. 242, 29/07/07 dispone: *“Art 7.- A continuación del Art 233 agréguese el siguiente Art (...) Afianzamiento: Las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse al Tribunal Distrital de lo Fiscal con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada.*

La caución se cancelará por el Tribunal Distrital de lo Fiscal o Sala Especializada de la Corte Suprema de Justicia si la demanda o pretensión es aceptada totalmente, la que en caso de ser en numerario generará a favor del contribuyente intereses a la misma tasa de los créditos contra el sujeto activo. En caso de aceptación parcial el fallo determinará el monto de la caución que corresponda ser devuelto al demandante y la cantidad que servirá como abono a la obligación tributaria; si la demanda o la pretensión es rechazada en su totalidad, la Administración Tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación tributaria.

Esta caución es independiente de la que corresponda fijarse por la interposición del recurso de casación, con suspensión de ejecución de la sentencia o auto y de la de afianzamiento para hacer cesar medidas cautelares y se sujetará a las normas sobre afianzamiento establecidas en este código.

El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere´´.

La legislación positiva es acogida a la recaudación de un país. Esto consiste en la fijación, cobro y administración de los impuesto y derechos internos y los derivados del comercio exterior que se recaudan en el país, además administra los servicios aduaneros y de inspección fiscal, la tendencia universal es que haya impuesto y no uno solo. Podemos resumir que un sistema el conjunto de tributos que rigen en un país en un determinado momento.

En el año 2007, cuando las reformas tributarias comenzaron a profundizar los cambios del sistema, la Administración Tributaria demandaba realizar cálculos y análisis económicos con mayor precisión, que permitan definir y estimar los impactos fiscales respecto al cierre de brechas de evasión, redistribución de riquezas y eficiencia administrativas, la falta de información con respecto al pasado tenía una explicación especialmente sugestiva, y es que, con la desaparición de la Dirección General de Rentas (DGR) en el año 1997, se sepultaba la ineficiencia administrativa. (Historia de los Impuestos en el Ecuador, 2015)

2.1.3. ANTECEDENTES DEL ESTUDIO

Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, sirven como instrumentos de política económica general. El sistema tributario debe estar orientado a disminuir las desigualdades económicas entre la población garantizando una mayor justicia social. El Art. 6 del Código Orgánico Tributario dispone: *“Fines de los tributos. - Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional”*.

También con los tributos se puede persuadir a los contribuyentes para que adopten una determinada actitud frente a la economía; pueden reactivar sectores concretos de la economía, e incluso incentivar ciertos comportamientos con la finalidad de obtener un beneficio para la colectividad.

En Ecuador, el sistema tributario se encuentra regido y regulado por normas jurídicas que citaré a continuación partiendo de su jerarquía.

El Art. 425 Constitución de la República del Ecuador señala: *“El orden jerárquico de aplicación de las normas será el siguiente: La Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las resoluciones; y los demás actos y decisiones de los poderes públicos.*

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

La jerarquía normativa considerará, en lo que corresponda, el principio de competencia, en especial la titularidad de las competencias exclusivas de los gobiernos autónomos Descentralizados’.

Nuestra Constitución en el artículo 300 señala: *“El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudadora. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. Financiera y no de situaciones históricas”*.

La misma Constitución de la República del Ecuador en su artículo 285 señala:

“La política fiscal tendrá como objetivos específicos:

- 1) El financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos.*
- 2) La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados.*
- 3) 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”*.

De igual forma, el Código Orgánico Tributario en su artículo 5 señala los principios sobre los cuales se regirá la tributación en Ecuador: *“El Régimen Tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad”*

Con la finalidad de entender algunos conceptos que se utilizan en la presente investigación, es necesario desarrollar algunos de ellos, a saber:

Contribuyente'

Guillermo Cabanellas de Torres al definir al contribuyente, manifiesta:

“Es aquella persona física o jurídica obligada al cumplimiento de las obligaciones tributarias, puede ser como contribuyente o como responsable”.

Por lo tanto, el contribuyente es la persona física o jurídica a quien la ley impone una carga tributaria (la obligación de pagar un impuesto) derivada de un hecho imponible (un hecho previsto en una norma tributaria cuya realización genera la obligación tributaria), es decir, es la persona obligada al pago de tributos (impuestos, tasas o contribuciones especiales) con el fin de financiar al Estado.

El contribuyente tiene la obligación de pagar los tributos y cumplir otras obligaciones formales, como llevar la contabilidad, presentar en tiempo y forma la declaración correspondiente a un impuesto, etc., conforme la señala la norma del Art.96 del Código Orgánico Tributario que dice: *“Son deberes formales de los contribuyentes o responsables:*

- 1) Cuando lo exijan las leyes, ordenanzas, reglamentos o las disposiciones de la respectiva autoridad de la administración tributaria:*
 - a) Inscribirse en los registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios que se operen;*
 - b) Solicitar los permisos previos que fueren del caso;*
 - c) Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda de curso legal,*

sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita;

- d) Presentar las declaraciones que correspondan; y,*
 - e) Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.*
- 2) Facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo.*
 - 3) Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, informes, libros y documentos relacionados con los hechos generadores de obligaciones tributarias y formular las aclaraciones que les fueren solicitadas.*
 - 4) Concurrir a las oficinas de la administración tributaria, cuando su presencia sea requerida por autoridad competente''.*

Los contribuyentes pueden ser personas físicas o jurídicas de acuerdo a lo que establece el Art. 24 del Código Orgánico Tributario: *''Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable.*

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

El Código Orgánico Tributario define al contribuyente en el Art. 25 cuando dice: *''Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de*

contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas''.

PERSONAS FISICAS: o Naturales son los individuos de la especie humana, y que por el simple hecho de nacer adquieren la capacidad legal en la sociedad.

PERSONAS JURIDICAS: es una persona ficticia capaz de ejercer los derechos y contraer obligaciones, y de ser representada judicial y extrajudicialmente.

También define el concepto de responsables y sus clases en las disposiciones de los Art. 26,27,28 y 29 que al tenor dispone lo siguiente:

Art. 26.- Responsable. - Responsable es la persona que, sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de éste de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y en juicio verbal sumario.

Art. 27.- Responsable por representación. - Para los efectos tributarios son responsables por representación:

- 1) Los representantes legales de los menores no emancipados y los tutores o curadores con administración de bienes de los demás incapaces;*
- 2) Los directores, presidentes, gerentes o representantes de las personas jurídicas y demás entes Dirección Nacional Jurídica Departamento de Normativa colectivos con personalidad legalmente reconocida;*

- 3) *Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos que carecen de personalidad jurídica;*
- 4) *Los mandatarios, agentes oficiosos o gestores voluntarios respecto de los bienes que administren o dispongan; y,*
- 5) *Los síndicos de quiebras o de concursos de acreedores, los representantes o liquidadores de sociedades de hecho o de derecho en liquidación, los depositarios judiciales y los administradores de bienes ajenos, designados judicial o convencionalmente.*

La responsabilidad establecida en este artículo se limita al valor de los bienes administrados y al de las rentas que se hayan producido durante su gestión.

Art. 28.- Responsable como adquirente o sucesor. - Son responsables como adquirentes o sucesores de bienes:

- 1) *Los adquirentes de bienes raíces, por los tributos que afecten a dichas propiedades, correspondientes al año en que se haya efectuado la transferencia y por el año inmediato anterior;*
- 2) *Los adquirentes de negocios o empresas, por todos los tributos que se hallare adeudando el tridente, generados en la actividad de dicho negocio o empresa que se transfiere, por el año en que se realice la transferencia y por los dos años anteriores, responsabilidad que se limitará al valor de esos bienes;*
- 3) *Las sociedades que sustituyan a otras, haciéndose cargo del activo y del pasivo, en todo o en parte, sea por fusión, transformación, absorción o cualquiera otra forma. La responsabilidad comprenderá a los tributos adeudados por aquellas hasta la fecha del respectivo acto;*
- 4) *Los sucesores a título universal, respecto de los tributos adeudados por el causante; y,*

5) *Los donatarios y los sucesores a título singular, respecto de los tributos adeudados por el donante o causante correspondientes a los bienes legados o donados. La responsabilidad señalada en los numerales 1 y 2 de este artículo, cesará en un año, contado desde la fecha en que se haya comunicado a la administración tributaria la realización de la transferencia.*

Art. 29.- Otros responsables. - Serán también responsables:

- 1) *Los agentes de retención, entendiéndose por tales las personas naturales o jurídicas que, en razón de su actividad, función o empleo, estén en posibilidad de retener tributos y que, por mandato legal, disposición reglamentaria u orden administrativa, estén obligadas a ello. Serán también agentes de retención los herederos y, en su caso, el albacea, por el impuesto que corresponda a los legados; pero cesará la obligación del albacea cuando termine el encargo sin que se hayan pagado los legados;*
- 2) *Los agentes de percepción, entendiéndose por tales las personas naturales o jurídicas que, por razón de su actividad, función o empleo, y por mandato de la ley o del reglamento, estén obligadas a recaudar tributos y entregarlos al sujeto activo; y,*
- 3) *(Agregado por el num. 3 del Art. 1 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014). - Los sustitutos del contribuyente, entendiéndose por tales a las personas que, cuando una ley tributaria así lo disponga, se colocan en lugar del contribuyente, quedando obligado al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales de las obligaciones tributarias.*

Lo que sí es verdad, es que, en la obligación tributaria principal, centro de gravitación de la relación jurídica tributaria, la parte acreedora es siempre la administración y el particular la parte deudora.

Pérez de Ayala y Eusebio González, explican que el fenómeno jurídico-tributario debe ser examinado desde diversos puntos por la ciencia Jurídica, especialmente, los aspectos estáticos y dinámicos. Sostienen *"El primero examina la situación legal (los derechos y las obligaciones, los poderes y deberes tributarios) de los distintos sujetos tributarios (activo y pasivo) en un momento determinado, y se plasma en el concepto central de la relación Jurídica: El segundo, la serie de situaciones sucesivas en que se encuentra o puede encontrarse esos mismos sujetos al largo de diversos momentos, y se centra en conceptos básicos de "función" y Potestad tributaria."* (Betancourt, 2013)

La relación jurídica tributaria, contempla una relación que tiene como consecuencia la delegación de poderes a los organismos seccionales o especiales, para facilitar el desarrollo de las actividades inherentes a esas instituciones, estructuradas para cumplir funciones específicas en el quehacer social, La relación jurídica tributaria es de derecho público, se desarrolla en una esfera amplia, dentro de la cual encontramos inmersas obligaciones sustantivas o formales entre el Estado y el contribuyente.

Afianzamiento tributario

El afianzamiento tributario, conocido en la doctrina también como *“solve et repete”* que traducido significa paga y repite, significa que cualquier contribuyente o sujeto pasivo de un tributo, para poder iniciar una contienda en materia tributaria, en que discuta a la Administración Fiscal la legalidad o pertinencia de un tributo, previamente debe depositar, de acuerdo a la legislación ecuatoriana, un 10% de la cuantía o pretensión de cobro que tiene la Administración Tributaria, a fin de evitar que se perturbe la puntual recaudación de los tributos por vía de controversias dilatorias

Por otra parte, el Diccionario Jurídico de Cabanellas, define al afianzamiento como el “Acto jurídico en virtud del cual se garantiza el cumplimiento de una obligación, constituyendo al efecto una fianza suficiente.”

Partiendo de las definiciones descritas, el afianzamiento representa un requisito fundamental y libre de excepciones para que el Tribunal proceda con la calificación de la demanda, esta figura jurídica representa sin duda alguna un presupuesto procesal, es decir, dentro de la clasificación de los presupuestos procesales como los subjetivos y objetivos, es evidente que el presente caso el requisito del afianzamiento es un presupuesto objetivo ya que su cumplimiento permite que se constituya la relación procesal, independientemente de consideraciones subjetivas tales como la capacidad, competencia, jurisdicción, etc.

En definitiva, si analizamos la figura del afianzamiento, es que el valor que la constituye además de presentar un pago anticipado de la obligación tributaria sigue la suerte de la acción o recurso del sujeto, es decir, que bajo el supuesto que el contribuyente obtenga un resultado negativo en la presentación de la acción o recurso, el dinero depositado por concepto del afianzamiento formara parte de la determinación impuesta por la Administración Tributaria; por otro lado, si el contribuyente obtuviera un resultado favorable, dicho anticipo a la determinación les será devuelta con sus respectivos intereses, tal como si se tratase de un pago indebido a un impuesto que hubiese efectuado el contribuyente, de ahí su finalidad de ser un medio de garantía, más no como un requisito para que el accionante pueda iniciar una acción judicial, como sí es el caso del afianzamiento tributario tal como ha sido regulado.

Así mismo, la figura del afianzamiento tiene relación con la figura procesal conocida como "caución", y es que en el art 7 de la Ley de Equidad Tributaria (Suplemento Registro Oficial 242, 29/12/07) si bien en su titulado se refiere al "Afianzamiento", dentro del texto del artículo se menciona la palabra caución, es decir el artículo considera a ambas figuras como si se tratasen de sinónimos, lo cual puede resultar lo que sean ya que ambos términos denotan una garantía dentro de una obligación, sin embargo, analizando la naturaleza de ambas figuras y su regulación en nuestro ordenamiento jurídico, considero que se trata de conceptos distintos.

La figura "caución" se la define como una garantía aportada para cerciorar que una determinada obligación será cumplida. Lo que hace una caución es garantizar el eventual cumplimiento de una sentencia.

La caución, dicho de otro modo, es la garantía que exhibe un individuo respecto al cumplimiento de una obligación. La caución puede ser la presentadora de un fiador o un juramento.

La figura del afianzamiento en primera instancia resulta innegable, la intención del asambleísta fue la de proteger el ingreso económico del Estado producido a través del impuesto, el afianzamiento por parte del Estado garantiza el impuesto exigido al contribuyente obligando el pago previo del diez por ciento de la cuantía para que pueda impugnar dicha determinación, en la instancia contenciosa.

La aplicación de esta disposición legal, ha causado serios problemas a los contribuyentes que afectados por la expedición de un acto administrativo de determinación, lo cual no solo que resulta innecesario ya que existen otros mecanismos

para sancionar a las personas que presentan demandas inoficiosas, sino que también puede ser interpretado como una medida que pone en riesgo el derecho al libre acceso a la justicia en la fase Contenciosa Tributaria, para reclamar sus derechos, por considerarla sancionatoria e ilegal ya que resulta inconveniente cobrar valores adicionales, además de las sanciones y recargos que la propia Administración impone al contribuyente en el acto de determinación, por efecto del incumplimiento de normas legales y reglamentarias. (Briceno, 2012)

Obligación Tributaria

Carranza Torres la define como

"El vínculo creado por el Estado en virtud de su poder de imperio, que se traduce a entregar una suma de dinero al Estado en contraprestación de un servicio público brindado por este, desde el momento en que se ha configurado el hecho generador, con ese dinero, el Estado costea los gastos de las funciones del servicio público.

Para el tratadista Giannini define a la obligación tributaria:

“Un deber del contribuyente, hacia el estado, de pagar una suma de dinero cada vez que se verifique el presupuesto de hecho previsto en la norma legal”.

Para este autor, la obligación tributaria es el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto pasivo (deudor) está obligado a dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor, Estado o fisco) ciertas prestaciones jurídicas a título de tributo, de conformidad o impuestas por la ley al confirmarse el hecho generador.

La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo.

Por lo tanto, la obligación tributaria es una obligación de carácter público, que no nace del libre concurso de la voluntad de las partes, sino del mandato legal, en virtud del acontecimiento del "hecho generador", como presupuesto material y de esta manera producir los efectos jurídicos; como generador de dicha obligación. Por lo tanto, es una obligación de derecho público, ya que no nace de una relación contractual entre el estado y los contribuyentes, sino, como queda dicho, nace de la ley, por lo que su fuerza impulsiva tiene justificación en la potestad pública del Estado.

Por otra parte, el art 15 del Código Orgánico Tributario expresa que:

“Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley”

El art. 16 del Código Orgánico Tributario expresa respecto del hecho generador que:

“Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”.

La obligación tributaria está conformada por una serie de elementos, los cuales son:

- 1) Sujeto Activo: Se identifica como el ente público acreedor del tributo; es quien tiene la potestad para crear normas jurídicas, además de la obligación de velar por el cobro de los distintos impuestos, (Art. 23 Código Orgánico Tributario)

- 2) Sujeto Pasivo: Es el deudor (persona natural o jurídica) de la obligación tributaria, ya sea por deuda propia o por deuda ajena. El sujeto pasivo (Art. 23 Código Orgánico Tributario), se clasifica en:
- a. Contribuyentes: Es aquella persona que causa el impuesto, pero no lo paga, (Art.25 Código Orgánico Tributario).
 - b. Responsables: Persona que, a pesar de no generar directamente el impuesto, es quien debe responder al Fisco (Art. 26, 27, 28, 29 Código Orgánico Tributario).
- 3) Hecho imponible: Conjunto de naturaleza económica prevista en la norma legal, cuya configuración da origen a la obligación tributaria. En el Art. 16 Código Orgánico tributario dispone: *“Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”*.

Proceso contencioso tributario

Teodoro Pozo Illingworth, al referirse al proceso contencioso tributario manifiesta:

“Consecuentemente, en la Acción Contencioso Tributaria, no solo están los derechos subjetivos del contribuyente o responsable, establecidos en la Constitución y en la parte sustantiva del Derecho Tributario, para que libremente los ejerza o no; sino también la aceptación igualmente libre de los caminos o procedimientos legales que para hacer el reclamo ha fijado previamente el Estado en uso de su propia potestad tributaria, aceptación que implica demandar a la Administración Tributaria correspondiente, (central, seccional o de excepción), ante un juez o tribunal de la Función Judicial, competente en materia tributaria, para que luego de un proceso, resuelva la demanda en una sentencia. Por tanto, si en la Acción Contencioso Tributaria se tiene que el actor demanda por un conflicto tributario; que el demandado es la administración tributaria;

que el procedimiento a seguir es el fijado por leyes tributarias; y que el juez o tribunal que resuelve la controversia es competente y goza de jurisdicción tributaria, resulta que la unidad del Derecho Tributario, incluyendo la Administración de Justicia Tributaria, es evidente.”. (Illingworth, 2013).

De igual manera Troya Jaramillo y Simone Lasso en relación a la temática, nos dice:

“Lo Contencioso-Tributario toma cualidades de los dos procesos previamente analizados, y se ubica en una posición media. Tiene su inicio con una demanda propuesta por el contribuyente en contra de un acto firme de la administración tributaria; en esto se asimila al proceso civil, ya que esta demanda debe ser obligatoriamente presentada, dado que dentro de sus facultades los jueces no pueden iniciar un proceso contencioso tributario de manera oficiosa. De acuerdo a lo establecido por el Código Tributario, el trámite puede continuar ya sea por impulso de las partes o de manera oficiosa por el juez. (Lasso, 2014).

En efecto, la jurisdicción contenciosa tributaria es improrrogable e indelegable y consiste en la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se generan entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros por actos que determinan obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades en las mismas o por las consecuencias que se deriven de relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario. Al respecto el art 300 del Código Orgánico General de Procesos dispone: *“Las jurisdicciones contencioso tributaria y contencioso administrativa prevista en la Constitución y en la ley, tienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control de*

legalidad de los hechos, actos administrativos o contratos del sector público sujetos al derecho tributario o al derecho administrativo; así como, conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico tributaria o jurídica administrativa, incluso la desviación de poder.

Cualquier reclamo administrativo se extinguirá, en sede administrativa, con la presentación de la acción contencioso tributaria o contencioso administrativa. No serán admisibles los reclamos administrativos una vez ejercidas las acciones contencioso tributarias o contencioso administrativas. ``

En el ámbito del procedimiento administrativo tributario, el control de tipo interno o autocontrol de la Administración Tributaria se manifiesta en los recursos administrativos (revisión y apelación) contemplados por el Código Tributario, en la disposición del Art. 140 que dice: *``Clases de recursos. - Las resoluciones administrativas emanadas de la autoridad tributaria, son susceptibles de los siguientes recursos, en la misma vía administrativa:*

- 1) De revisión por la máxima autoridad administrativa que corresponda al órgano del que emanó el acto, según los artículos 64, 65 y 66 de este Código; y,*
- 2) De apelación en el procedimiento de ejecución.*

Cuya resolución en última instancia corresponde al Tribunal Contencioso Tributario``.

En la actualidad, la justicia contencioso-tributaria de nuestro país encuentra a cargo de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario estipulados en el Código Orgánico de la Función Judicial que dice:

“Art. 218.- COMPETENCIA DE LOS TRIBUNALES DISTRITALES DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO. - Existirán tribunales de lo contencioso tributario en los distritos que determine el Consejo de la Judicatura, el cual establecerá el número de salas, la sede y espacio territorial en que ejerzan su competencia”.

“Art. 219.- ATRIBUCIONES Y DEBERES. - Les corresponde a las juezas y jueces que integren las salas de lo contencioso tributario:

- 1) Conocer y resolver las controversias que surgen entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros por actos que determinen las actuaciones tributarias o que establezcan responsabilidades de las mismas o por las consecuencias que se deriven de las relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de las leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario;*
- 2) Conocer de las impugnaciones que presenten los contribuyentes o interesados directos contra todo acto administrativo de determinación tributaria proveniente de la administración tributaria nacional, seccional o de excepción; inclusive de todo acto administrativo que niegue peticiones de compensación o facilidades de pago, niegue recursos de revisión, imponga sanciones por incumplimiento de deberes formales o niegue reclamos de pago indebido;*
- 3) Conocer de las acciones de prescripción de créditos tributarios, intereses y multas, iniciadas contra la administración tributaria nacional, seccional o de excepción;*
- 4) Conocer de las acciones que propongan contra las registradoras y los registradores de la propiedad y mercantiles de su jurisdicción, por haberse negado, por razones tributarias, a inscribir cualquier acto o*

contrato, y las acciones subsiguientes contra tales funcionarias y funcionarios para liquidar daños y perjuicios causados por la ilegal negativa;

- 5) Conocer de las acciones directas del pago indebido propuestas contra la administración nacional, seccional y de excepción;*
- 6) Conocer de las acciones de pago por consignación que se propongan contra la administración tributaria nacional, seccional o de excepción;*
- 7) Conocer de los recursos de queja que se propusieren contra las autoridades tributarias;*
- 8) Conocer de las excepciones al procedimiento de ejecución;*
- 9) Dirimir la competencia entre autoridades tributarias, conforme el Art. 80 del Código Tributario, si el conflicto surge entre autoridades tributarias de su jurisdicción o entre éstas y las de otro territorio, en cuyo caso conocerá el tribunal que ejerza jurisdicción en el territorio de la autoridad provocante; y,*
- 10) Los demás asuntos que establezca la ley''.*

En tanto que, los procedimientos contenciosos tributarios dentro de nuestro sistema jurídico se encuentran sometidos a las disposiciones contenidas en el Código Orgánico Tributario y de manera supletoria a lo establecido en las demás leyes tributarias y el Código Orgánico General de Procesos.

Muchos de los procesos contenciosos tributarios, por no decir su totalidad, tienen como antecedente un acto firme de la Administración Tributaria que ha emanado de un proceso administrativo tributario.

Determinación tributaria

Luis Humberto Delgadillo, al referirse a la determinación tributaria, manifiesta:

“La figura de la determinación se refiere a la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida”. (Gutierrez, 2013)

En efecto, la norma tributaria abstracta (ley en sentido formal) establece que la determinación es necesaria en todos los tributos constituyéndose en un acto de la administración o del contribuyente, de carácter meramente formal y documental de reconocimiento de una obligación preexistente, esto se debe a que la determinación no crea o perfecciona la obligación tributaria, sino que simplemente se limita a reconocer o declarar la existencia de una obligación nacida por mandato de la ley.

Podríamos definirla como la forma de concretar la indeterminación genérica y abstracta de la norma tributaria, esta forma de determinación se refiere al poder de control que ejerce la administración tributaria para comprobar o fiscalizar las declaraciones y el pago efectuado por el contribuyente, como medio de cumplir sus obligaciones y a extinguir el vínculo tributario para aplicarla a la situación particular de cada sujeto pasivo. (Esparza, Actividad Tributaria Financiera, 2013)

La determinación tributaria es el procedimiento mediante el cual, el deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria señala la base imponible y la cuantía del tributo. Por su parte, la Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

De esta manera, la determinación tributaria está destinado a establecer:

- 1) La configuración del presupuesto de hecho,
- 2) La medida de lo imponible, y
- 3) El alcance de la obligación.

Nuestro Código Orgánico Tributario define la determinación tributaria en los siguientes términos:

“Art. 87.- La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.

Cuando una determinación deba tener como base el valor de bienes inmuebles, se atenderá obligatoriamente al valor comercial con que figuren los bienes en los catastros oficiales, a la fecha de producido el hecho generador. Caso contrario, se practicará pericialmente el avalúo de acuerdo a los elementos valorativos que rigieron a esa fecha”.

Impugnación de acto impositivo

Según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española impugnar (del latín *impugnare*) ha de traducirse por:

“combatir, contradecir o refutar”, designando en el ámbito de lo jurídico la acción de “interponer un recurso frente a una resolución judicial”.

La doctrina jurídica mayoritaria viene entendiendo por impugnación:

“la actividad encaminada a combatir la validez o eficacia de algo que puede tener trascendencia en el campo de lo jurídico (una resolución, un documento, un acuerdo),

utilizando para ello los causes previstos por el ordenamiento jurídico. Las impugnaciones más generalizadas son las que se traducen en los llamados recursos dentro de cada procedimiento.

La impugnación en un sentido muy amplio, puede ser vista como un acto de la persona que, siendo perjudicada por una resolución judicial, por su ilegalidad o injusticia, pretende su anulación o rescisión. Es contraria a la idea de aquiescencia, es decir, a la voluntad de tener por buena una resolución judicial a pesar de sus posibles defectos.

Como bien lo explica Inés Celia Iglesias: “La situación jurídica de una resolución judicial es distinta según se vea sometida a un medio de gravamen o a un medio de impugnación en sentido estricto, puesto que, si bien los medios de impugnación tienden a la anulación de la resolución judicial inexistente o anula, los medios de gravamen persiguen la obtención de una nueva resolución judicial sobre lo ya decidido, ante la existencia de un error judicial no traducible en un defecto determinante de la nulidad de la resolución judicial, pero que se manifiesta objetivamente en un perjuicio o gravamen para el recurrente. Este gravamen es además el medio para conseguir el doble grado de jurisdicción, en el que el juez tiene unas facultades de actuación y unos poderes de conocimiento prácticamente idéntico a los del juez que conoció en primera instancia, hasta el punto de que la limitación de las facultades cognoscitivas del órgano ad quem provienen únicamente de la configuración del objeto procesal tal y como se ha definido por las partes ante el órgano de procedencia de la resolución impugnada; por el contrario, en la impugnación, los poderes del juez se limitan a concretas causas o motivos de legalidad” (Canle, 2016).

Por el contrario, las acciones autónomas de impugnación, llamadas también recursos excepcionales, son instrumentos procesales que cabe utilizar contra

resoluciones firmes y, por tanto, en principio inalterables, de modo que sólo en supuestos y por motivos excepcionales, se permite la reapertura de un proceso a través de una acción autónoma de impugnación, las acciones autónomas de impugnación (específicamente el proceso de revisión) se trata de dar vida a “un nuevo proceso sobre un proceso”, en que se debatirá de nuevo la relación procesal, llegando, si se estima la causa de revisión, a dictar una nueva sentencia sobre el mismo objeto procesal.

Acceso gratuito a la justicia.

Principio que se encuentra consagrado en el art. 75 de la Constitución de la República del Ecuador señalado que toda persona tiene el acceso gratuito a la justicia y a la tutela jurisdiccional efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad, señala de igual manera que en ningún caso la persona quedara en indefensión y es claro al disponer que el incumplimiento de esta disposición por parte de los jueces será sancionado por la ley.

La Corte Constitucional de nuestro país el miércoles 11 de agosto del año 2010 resuelve en contra de lo que expresamente consta en los artículos 75, 168 y 172 de la Carta Magna, en los cuales se establece como derecho fundamental de todos los ecuatorianos obtener de los órganos jurisdiccionales del Estado, una justicia gratuita.

Se resolvió que “efectivamente, tal y como está prevista la norma acusada, deviene en inconstitucional por limitar el derecho al acceso a la administración de justicia”.

Es decir, que la inconstitucionalidad de la norma está dada en función del tiempo en que se exige la caución, y no en función de la justicia.

Y luego añaden que el derecho de los ciudadanos al acceso a la justicia gratuita ocurre únicamente en el momento en que se presenta la respectiva demanda, interpretando la norma constitucional absolutamente restringida al momento procesal inicial; admitiendo con este singular criterio que la justicia deja de ser gratuita a partir de la aceptación de la demanda.

La Corte toma el término “acceso” gratuito a la justicia simplemente como una puerta de ingreso que termina con la presentación de la demanda.

Para los profanos que desconocen de términos legales, sería como considerar que la salud gratuita llega únicamente hasta la admisión de un ciudadano enfermo a un hospital, o que la educación gratuita comprende exclusivamente la matrícula, y que luego perfectamente se puede cobrar a discreción.

Queda claro por lo tanto que la justicia, la salud, y la educación gratuita en nuestro país han sido efectivamente negadas constitucionalmente. (Diario El Universo Vernaza, 2013)

Nacimiento y exigibilidad de la obligación tributaria

Es importante el saber y conocer más sobre la ley tributaria, del nacimiento y exigibilidad de la obligación tributaria, de cómo se inicia y cuando se exige, porque nos concierne a todos como sociedad.

El nacimiento de la obligación tributaria y su exigibilidad son dos hechos y etapas diferentes, y como tal ocurren en momentos distintos; mientras que la obligación tributaria nace cuando ocurre el acaecimiento del hecho previsto en la ley (Hipótesis de incidencia tributaria o hecho imponible) como generador de dicha obligación, esta tendrá la calidad de exigible desde algunos de los momentos indicados.

En todo impuesto debe señalarse la hipótesis de incidencia tributaria, señalando que es el supuesto de hecho definido en forma abstracta por la ley, que llevado a cabo por un sujeto designado por ella, en el lugar determinado por la misma, genera la obligación de pagar el tributo.

Por lo tanto, puedo mencionar que la ley establece cuáles son los hechos jurídicos que dan origen a las obligaciones, por eso su característica principal es que se constituye en una imposición (no surge de un acuerdo de voluntades) que nace cuando se produce en la realidad el hecho generador o imponible, es decir, cuando acontecen, concretamente, los supuestos legales hipotéticos tributarios.

Es así que el legislador, a través de la Ley, establece un hecho o acto, o un conjunto de hechos o actos que, una vez producidos, son determinantes para el nacimiento de la obligación tributaria, se los llama hechos imponibles.

Fernando Sáinz de Bujanda, manifiesta:

“El proceso generador de la obligación tributaria coincide con el de obligación legal: realizando el supuesto previsto en la norma (hecho imponible), se produce el efecto jurídico (nacimiento de la obligación), sin intervención de la voluntad humana”.

El Art. 18 del Código Orgánico Tributario Ecuatoriano, nos habla del nacimiento de la obligación tributaria, y dice:

“La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido en la Ley para configurar el tributo”.

La obligación tributaria nace al producirse el hecho imponible.

A continuación, unos ejemplos de nacimiento de la obligación tributaria:

- 1) En el caso del impuesto a la renta, la obligación tributaria nace cuando el sujeto pasivo, es decir, la persona natural o jurídica, sea nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, obtiene renta de fuente ecuatoriana o proveniente del exterior, en los casos expresamente contemplados en la ley,
- 2) En el caso del impuesto al valor agregado IVA, la obligación tributaria nace en el momento en el que se transfiere el dominio de ciertos bienes muebles o cuando se realiza la prestación de ciertos servicios.

Luis Toscano nos aclara que:

“en el impuesto al valor agregado el hecho generador está constituido por la transferencia o importación de bienes corporales muebles y la prestación de servicios. En el impuesto a los consumos especiales el hecho generador está constituido por la transferencia de determinados bienes de producción

nacional o la importación de tales bienes y la prestación igualmente de determinados servicios, considerados por la naturaleza del tributo o suntuarios”.

Es importante indicar que la obligación tributaria nace ilíquida y luego, mediante la determinación de la misma, se realiza la liquidación y se establece la cuantía del tributo, con lo cual el contribuyente o responsable llega a saber en forma concreta cual es el monto o importe que debe satisfacer.

La exigibilidad de la obligación tributaria será a partir de la fecha que la Ley señala para el efecto. A falta de disposición expresa será cuando la liquidación deba efectuarla el contribuyente o el responsable, desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación respectiva; y, cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación.

El Código Orgánico Tributario en el art. 19 regula la exigibilidad tributaria en los siguientes términos:

Art. 19.- Exigibilidad. - La obligación tributaria es exigible a partir de la fecha que la ley señale para el efecto.

A falta de disposición expresa respecto a esa fecha, regirán las siguientes normas:

- 1) Cuando la liquidación deba efectuarla el contribuyente o el responsable, desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación de la declaración respectiva; y,
- 2) Cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación.

Los tributos aduaneros, o conocidos como tributos al comercio exterior, son exigibles en el caso de los impuestos, en la autoliquidación, desde el día hábil siguiente a la fecha en que se aceptó la declaración; y, en la rectificación de tributos, a partir del día hábil siguiente al de su notificación; en el caso de las tasas, desde la fecha en que se prestó efectivamente el servicio, al referirse de la exigibilidad de los tributos aduaneros el Código Orgánico de la Producción dice lo siguiente:

“Art. 113.- Exigibilidad de la Obligación Tributaria Aduanera. - La obligación tributaria aduanera es exigible:

- A. En la liquidación y en la declaración sustitutiva de importación o exportación, desde el día en que se autoriza el pago.*
- B. En las tasas, desde la petición del servicio.*
- C. En los demás casos desde el día hábil siguiente al de la notificación de la liquidación complementaria, rectificación de tributos o acto administrativo correspondiente”.*

El objeto de la obligación tributaria

La obligación tributaria ha sido definida por Emilio Margáin:

“Como el vínculo jurídico en virtud del cual Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniarias excepcionalmente en especie”.

Surge una relación jurídica que tiene la naturaleza de obligación, en cuyos extremos se encuentran los elementos personales: un acreedor y un deudor, y en el centro un contenido, que es la prestación del tributo. A la relación, por su naturaleza, la denomina representación del tributo. A la relación, por su naturaleza la denomina relación tributaria principal o sustantiva y la obligación que implica, obligación

tributaria, indicando que además de esa relación tributaria sustantiva, existen otras relaciones tributarias accesorias o independientes, cuyos contenidos obligaciones son diferentes. Define a la relación tributaria sustantiva como *"aquellas por virtud del cual el acreedor tributario (la administración fiscal) tiene derecho a exigir al deudor tributario principal o a los responsables el pago del tributo, es decir, el cumplimiento de la prestación de dar cuyo contenido es el pago de una suma de dinero o a la entrega de ciertos bienes en especie"*.

La obligación tributaria genera la realización de varias actividades económicas que son las siguientes:

- 1) La obligación tributaria tiene su fuente sólo en la ley; en cambio la obligación del Derecho Privado puede derivar de un contrato, de la ley, del delito, de la gestión de negocios, del enriquecimiento ilegítimo, del acto jurídico unilateral y del riesgo profesional.
- 2) En la obligación fiscal, el acreedor o sujeto activo siempre es el Estado; en la obligación del Derecho Privado el acreedor puede ser el Estado o un particular.
- 3) La obligación fiscal tiene como finalidad recaudar las cantidades necesarias para sufragar los gastos públicos; la obligación del Derecho Privado no.
- 4) La obligación fiscal solo surge con la realización de hechos o actos jurídicos imputables al sujeto pasivo directo; la obligación del Derecho Privado puede surgir por la realización de hechos o actos jurídicos imputables a las dos partes acreedor y deudor, como en el contrato; o bien, solo el deudor, como en el acto jurídico unilateral; o bien de la ley, como en la patria potestad o tutela legítima.

- 5) La obligación fiscal responsabiliza al tercero que interviene en la realización del hecho imponible, sea como representante o mandatario del sujeto pasivo directo; en la obligación del Derecho Privado, dicho tercero no adquiere para sí responsabilidad alguna, en el caso de que su representado no cumpla con la obligación.
- 6) En la obligación fiscal sustantiva, el objeto es único y consiste siempre en dar.
- 7) En la obligación del Derecho Privado el objeto puede ser de dar, de hacer y de no hacer.

El objeto del tributo.

Toda ley tributaria debe señalar, cual es el objeto del gravamen, o sea, lo que grava. Es frecuente observar que se confunde el significado del concepto objeto del tributo con el de afinidad del tributo; cuando se habla de objeto del tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que se busca con la imposición. Podemos definir al objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición, como, por ejemplo, la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de bienes o servicios, etc. El objeto del tributo quedará precisado a través del hecho imponible.

La fuente del tributo.

La fuente del tributo es la actividad económica gravada por el legislador, en la cual se pueden precisar diversos objetos y hechos imposables: por ejemplo, tomando a la actividad industrial como fuente del tributo, podemos obtener, entre otros, los

siguientes: la producción, la distribución, la compraventa de primera mano, otras compraventas ulteriores, el consumo general, de bienes materiales.

Elementos constitutivos de la Obligación tributaria

La obligación tributaria cuenta con elementos indispensables que han sido previamente definidas por el Derecho Tributario para su constitución:

Son elementos constitutivos de la obligación tributaria:

Sujeto activo.

En el Derecho Tributario el sujeto activo de la obligación es el estado, pues atendiendo a su soberanía es el único al que la ley le otorga potestad tributaria. Cuando se trate de sistemas políticos organizados como federaciones no solo al estado se le otorgara potestad tributaria, también la tendrán las entidades federativas.

Sujeto pasivo.

Son las personas físicas o morales que están obligadas al pago de los tributos, cuando en consecuencia de realizar un hecho generador de esta obligación deben cumplir con el pago de la contribución, así como los otros requisitos accesorios, como declarar, informar sus operaciones, conservar información financiera y facturar.

Hecho generador.

Se trata de la existencia de una actividad realizada por el contribuyente que traiga consigo la manifestación externa del hecho imponible y que en consecuencia da vida a la obligación tributaria.

Hecho imponible.

Es el acto económico considerado por la legislación fiscal como elemento normativo que genera la obligación tributaria. El hecho imponible hace referencia a la materialización del hecho que se adecua a lo establecido en la ley.

Causación.

Es el momento específico donde se reúnen todas las hipótesis normativas por lo que es a partir de este elemento que se configura la obligación respecto a cada una de las operaciones materia de la contribución.

Base imponible.

Es el valor económico y medible que se impone sobre el contribuyente sobre el cual se aplica la tarifa del impuesto para establecer el valor de la obligación tributaria.

Tarifa.

Una vez que se estableció la base imponible esta se verá afectada por la tarifa, la cual podemos entender como: "Una magnitud establecida en la Ley, que, aplicada a la base imponible, sirve para determinar la cuantía del tributo" (Luisa, 2013). En otras palabras, comprende los tipos de gravámenes, mediante los cuales se calcula la deuda tributaria

Leyes tributarias

En sentido general, se entiende por ley a la norma emanada del poder legislativo, que goza de un carácter general y obligatorio, y constituye la fuente por excelencia del derecho. Refiriéndonos a la materia tributaria, podemos establecer que la ley tributaria

es la norma general obligatoria emanada del poder legislativo con la finalidad de crear el tributo con todos sus elementos. Como ya vimos, la ley constituye la fuente por excelencia de la obligación tributaria ya que, a través de la misma, se le exige a los particulares el cumplimiento de su obligación tributaria sustantiva, así como también de las obligaciones accesorias o deberes formales.

Características de la Ley Tributaria:

1) La ley tributaria es una norma de derecho público, ya que regula las relaciones jurídicas tributarias entre el Estado y los administrados.

2) La ley tributaria no tiene un carácter excepcional, sino que posee el mismo grado de obligatoriedad de las demás leyes, ya que se encarga de darle forma jurídica y general al mandato que recae sobre todo individuo de pagar tributos para procurar fondos públicos al Estado.

3) La ley tributaria obliga al individuo a realizar una prestación pecuniaria en provecho del Estado, y por lo tanto además de que es una norma jurídica presenta ciertos aspectos económicos.

4) La ley tributaria tiene ciertos grados de coacción, ya que le proporciona al Estado los mecanismos legales para obtener el cumplimiento forzoso de la obligación tributaria en aquellos casos en que exista incumplimiento voluntario.

Vigencia de las leyes tributarias.

La normativa tributaria rige en todo el territorio nacional, tiene vigencia en el ámbito espacial sometida al órgano competente de crearlas

El Código Orgánico Tributario en su Art. 11 señala:

“Art. 11.- Vigencia de la ley. - Las leyes tributarias, sus reglamentos y las circulares de carácter general, regirán en todo el territorio nacional, en sus aguas y espacio aéreo jurisdiccional o en una parte de ellos, desde el día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial, salvo que establezcan fechas especiales de vigencia posteriores a esa publicación.

El Código Orgánico Tributario en su art. 12 señala:

“Los plazos o términos a que se refieran las normas tributarias se computarán en la siguiente forma:

- 1. Los plazos o términos en años y meses serán continuos y fenecerán el día equivalente al año o mes respectivo; y,*
- 2. Los plazos o términos establecidos por días se entenderán siempre referidos a días hábiles.*

En todos los casos en que los plazos o términos vencieren en día inhábil, se entenderán prorrogados hasta el primer día hábil siguiente”.

2.3. MARCO LEGAL

En esta parte del análisis en este marco legal que pretendo realizar una revisión a los siguientes artículos que tienen relación en materia tributaria.

2.3.1 Constitución de la Republica:

Los art. 300 y 301 establecen los principios del régimen tributario en nuestro país:

Art. 300.- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad,

transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos...”

“La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”.

Art. 301.- “Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”.

Derecho de protección:

Art 76 inciso 7, literal J.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:

El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:

Quienes actúen como testigos o peritos estarán obligados a comparecer ante la jueza, juez o autoridad, y a responder al interrogatorio respectivo.

Responsabilidades.

Art 83.- Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley:

1. Acatar y cumplir la Constitución, la ley y las decisiones legítimas de autoridad competente.
2. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley.

Función Legislativa:

“Art 120.- La Asamblea Nacional tendrá las siguientes atribuciones y deberes, además de las que determine la ley:

Crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados”.

Art. 135.- Sólo la Presidenta o Presidente de la República podrá presentar proyectos de ley que creen, modifiquen o supriman impuestos, aumenten el gasto público o modifiquen la división político administrativa del país.

Función Ejecutiva:

Art. 165.- Durante el estado de excepción la Presidenta o Presidente de la República únicamente podrá suspender o limitar el ejercicio del derecho a la inviolabilidad de domicilio, inviolabilidad de correspondencia, libertad de tránsito, libertad de asociación y reunión, y libertad de información, en los términos que señala la Constitución.

Declarado el estado de excepción, la Presidenta o Presidente de la República podrá:

1. Decretar la recaudación anticipada de tributos.

Régimen de competencias:

Art. 261.- El Estado central tendrá competencias exclusivas sobre:

Las políticas económica, tributaria, aduanera, arancelaria; fiscal y monetaria; comercio exterior y endeudamiento.

Política Fiscal:

Art. 285.- La política fiscal tendrá como objetivos específicos:

1. El financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos.
2. La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados.
3. 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.

Los principios fundamentales por los cuales se rige un sistema tributario son:

- **Principio de legalidad**

Este principio le da la facultad de establecer, modificar, extinguir o exonerar tributos exclusivamente al Estado, la creación de impuestos es un acto legislativo que le corresponde a la Asamblea Nacional, es decir no existe impuesto sin Ley; y la creación de tasas y contribuciones especiales, es un acto legislativo de los gobiernos Municipales, es decir no existe tasa o contribución especial, sin ordenanza; Art 301 Constitución de la República del Ecuador: *“Solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Solo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”*.

Art. 3 Código Orgánico Tributario: *“Poder tributario. - Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.*

Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

El Presidente de la República podrá fijar o modificar las tarifas arancelarias de aduana''.

- **Principio de Generalidad**

Se refiere al hecho de que los impuestos deben ser para toda la población que genera ingresos y que, por tanto, tiene capacidad para pagarlos. No es posible tener impuestos diferenciados, que privilegien a unas personas sobre otras, pues el régimen impositivo parte del supuesto general de que todos los ciudadanos son iguales ante la ley. Piénsese en el pasado, cuando existió el tributo indígena: no hubo la noción sobre la generalidad de los impuestos.

- **Principio de equidad**

La aplicación de este principio tiene como finalidad que la obligación tributaria se realice de forma justa y equilibrada entre todos los ciudadanos, acorde con su capacidad económica.

La Equidad se presenta ante la imparcialidad existente a la hora de exigir el pago de la obligación tributaria, por la forma y proceso jurídico por el cual se resuelven los incidentes propuestos sea por la vía administrativa o judicial.

- **Principio de proporcionalidad (progresividad)**

Así como los impuestos deben ser generales, también se aplican bajo este otro principio, de acuerdo con el cual se gradúa el pago de impuestos en función de la riqueza, especialmente si se trata de impuestos directos, como el de la renta: quien más tiene, mas paga. Este principio siempre ha ofrecido resistencia desde las capas más ricas de la población.

- **Principio de irretroactividad**

Este es un principio que rige a toda ley. Significa que las leyes y, en este caso, el régimen tributario establecido por la Constitución y demás leyes específicas del sistema, solo pueden regir para el futuro, pero no para el pasado. En otras palabras, si, por ejemplo, se crea un impuesto, este regirá y se aplicará a las actividades que a partir de esa creación se relacionen con dicho impuesto, y también a las actividades que ya venían desarrollándose en el mismo ámbito, las cuales solo pagarán el impuesto desde ese momento en adelante y no lo pagarán por los años anteriores.

- **Principio de la eficiencia**

Este principio tiene estrecha vinculación con el ámbito administrativo, se lo ha incluido con la finalidad de que sea obligación del Estado, el propiciar de que las administraciones tributarias sean eficientes, es decir que obtengan los mejores resultados, con la utilización de menor cantidad de recursos.

En cuanto a la optimización de los recursos nos referimos tanto al talento humano, como al tecnológico, pero para ello es indispensable de que exista un cambio de actitud en el contribuyente con el fin de evitar la inversión de ingentes recursos económicos con el fin de lograr la recaudación de los tributos, y más bien exista una cultura tributaria en la cual el pago de tributos nazca de manera espontánea del contribuyente

- **Principio de Suficiencia Recaudatoria.**

El régimen tributario, a la vez que asegura recursos para las inversiones del estado, no puede ser tan excesivo o arbitrario, para que no provoque asfixia financiera en los ciudadanos ni se perjudiquen las condiciones de vida con impuestos que sobrepasen los límites y afecten la necesidad de contar con recursos suficientes para la economía diaria y el buen vivir individual y colectivo.

Bajo esos principios opera la autoridad tributaria del Estado, que en Ecuador es el Servicio de Rentas Internas (SRI), institución encargada de realizar el cobro de los impuestos sobre los "sujetos tributarios", esto es, sobre personas naturales o jurídicas, que deben pagarlos

- **Principio de Simplicidad administrativa.**

Este principio determina la obligatoriedad de las Administración Tributaria, de brindar al contribuyente, las facilidades necesarias al momento de pagar sus obligaciones tributarias; la Administración Tributaria para el cumplimiento de este principio ha venido innovando los sistemas de tributación con la finalidad de propiciar al contribuyente un ahorro de recursos y sobre todo de tiempo, una muestra de ello es que se eliminó la declaración física por la declaración electrónica, evitándose la compra de formularios.

Otro ejemplo palpable es la implementación de un nuevo sistema de recaudación denominado RISE (Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano), régimen de incorporación voluntaria, que reemplaza el pago del IVA y del Impuesto a la Renta a través de cuotas mensuales y tiene por objeto mejorar la cultura tributaria en el país, a través de este régimen se ha incluido a gran cantidad de personas, que durante años se mantuvieron al margen de la obligación tributaria.

Nuestra Constitución de la República del Ecuador establece los principios en la norma del Art 300 que dispone: - *El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.*

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Además, el Art 5 del Código Orgánico Tributario dispone: *El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.*

En consecuencia, la materia tributaria opta por la reserva de ley de los aspectos más esenciales que son:

El legislador, es el que debe decir por qué se paga – hecho imponible-.

El legislador debe decir, quién paga – el sujeto pasivo-.

El legislador debe decir, cuánto se paga, la cantidad – cuota tributaria-.

El legislador debe señalar las obligaciones formales a cargo de los sujetos pasivos, que básicamente son el deber de llevar a cabo la contabilidad, y el deber de presentar las autoliquidaciones – así, no sólo se ha de declarar sino aportar los números.

El Art 4 del Código Orgánico Tributario señala: *Las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse conforme a este Código.*

Obligación ex – lege

Al respecto Cesar Montaña Galarza manifiesta:

“Nuestro texto constitucional consagra el principio de legalidad tributaria, y, por consiguiente, la obligación tributaria debe configurarse como una obligación ex-lege.

La ley debe determinar los hechos que de realizarse implican el nacimiento de la obligación tributaria. La ley debe establecer los tributos y debe contener su disciplina fundamental” (Manual de Derecho Tributario Internacional , 2012).

En consecuencia, la obligación tributaria, se configura como una obligación legal porque es la voluntad de la Ley y no la de los obligados, la fuente de la obligación tributaria. Un tributo se paga porque la Ley lo ordena y no porque el obligado consienta en satisfacerlo, pagarlo. Cuando el hecho previsto por la norma se realiza, nace la obligación querida por la ley.

Obligación de Derecho Público

“En cuanto es un vínculo jurídico que une a un ente público con un particular, o con otro ente público deudor, es una obligación de derecho público. La prestación, que constituye su objeto es, una prestación patrimonial de carácter público, que deriva de la naturaleza pública de la obligación que le sirve de base. Naturaleza de derecho público que se manifiesta en las facultades concedidas al acreedor para hacer efectivo su derecho de crédito” (Marquez, 2013).

Al respecto de la revista Foro, se puede extraer el siguiente contenido:

“Facultades que exorbitan las que el ordenamiento concede normalmente a un acreedor particular y que se concretan, en esencia, en:

- a.- La ejecutividad inmediata de los actos administrativos que tratan de aplicar el tributo.
- b.-El auto tutela de la Administración que ejecuta por sí misma tales actos sin necesidad de acudir a la autoridad judicial; y en,
- c. El recargo de apremio, y la prelación de créditos”.

La Obligación tributaria está regulada por normas tributarias

En relación a la temática Víctor Ucmár, manifiesta:

“La obligación tributaria está sometida a las normas tributarias que la regulan, señalando sus características específicas; frente al resto de las obligaciones que conforman el Derecho Común de obligaciones, contenidas fundamentalmente en el Código Civil.

Así, cualquier norma que regula un tributo es una norma tributaria; y por tanto se le aplicará la normativa tributaria, tanto constitucional como la regulación genérica que prevé el Código Tributario; y ello es independiente del caso normativo en el cual se encuentre, esto es así, porque hay muchas normas tributarias que están en casos normativos que no tienen nada que ver con tributos”.

En ese orden de ideas, puedo establecer que toda norma que esté en abierta contradicción con las normas tributarias, no podrán utilizarse, ya que desnaturalizarían la esencia de la Norma Tributaria.

Obligación de dar

Luis Toscano Soria, nos dice:

“Sólo así, puede adecuarse la obligación tributaria al fin para el cual fue creada: el suministro de medios financieros al Estado para que éste, pueda conseguir sus propias finalidades. Sólo así se entiende que la obligación tributaria, de pagar un tributo: sea un medio jurídico para realizar el reparto efectivo de las cargas públicas entre los ciudadanos, de acuerdo con su capacidad económica. Hay que tener en cuenta, que esto se señala a lo referido a las Obligaciones Principales o Sustanciales; ya que como se sabe, para las Obligaciones Formales o accesorias, esta tiene un carácter de obligaciones de hacer, no hacer y hasta de tolerar”.

En consecuencia, la obligación tributaria es una obligación de dar, cuyo objeto es la entrega de una suma de dinero.

Obligación pecuniaria

Al respecto Sandro Vallejo Aristizabal, nos dice:

“En doctrina se habla que es una obligación de dar, y de dar dinero. No obstante, en determinados impuestos el legislador prevé que el pago de la obligación se realice mediante bienes pecuniarios en especie, bienes de patrimonio artístico, etc. Por tanto, la obligación nacida para pagar dinero, es sustituida por una obligación pactada por las partes de pagar en especie, con lo cual, la primera obligación desaparece, por ejemplo, por una deuda de diez mil dólares, se entrega un coche y se pacta que se devuelva lo que sobra o se pague el resto. Cuando el legislador permite que se paguen los tributos en especie desaparece la obligación tributaria en virtud ope legis por obra del ministerio de la ley, y nos basaremos en derecho administrativo y no tributario”.

Así, la obligación tributaria, se puede extinguir cuando se produce una datioprosolutum, es decir entregar bienes pecuniarios para pagar. Hay que agregar, que el hecho de que ocurra una obligación en dinero, no es absoluto, como ya lo preveíamos que se puede pagar en especie, siempre y cuando la ley lo autorice, no obstante, es con dinero que se solicita el pago del tributo con mayor frecuencia.

La Emisión de Normas Tributarias en el Ecuador.

Las Normas tributarias surgieron de la necesidad de regular la relación existente entre el acreedor del tributo (Estado), y el contribuyente evitando así la vulneración de los derechos del sujeto pasivo y garantizando de este modo una mejor

recaudación de los tributos, fue entonces que, en el año de 1989, se dio el primer gran paso a la “modernización del sistema tributario ecuatoriano.” con la expedición de la Ley de Régimen Tributario Interno, que tenía como y principios generales racionalizar y limitar la proliferación de incentivos y exenciones que generan trato discriminatorio y distorsiones en la progresividad de las tarifas, proponiendo el establecimiento de un impuesto progresivo único que tome en consideración la real capacidad de pago de los contribuyentes y garantice que quienes reciben menores ingresos estén sometidos a una menor tributación que aquellos que reciben mayores ingresos, debido a que la Dirección General de Rentas (DGR) dependencia adscrita al Ministerio de Finanzas y Crédito Público (hoy Ministerio de Finanzas), no alcanzó su máximo rendimiento y eficacia, dando lugar a que cada vez se incrementen los índices de evasión y elusión tributaria, surgió la necesidad de crear una institución técnica y autónoma que sea la encargada de llevar la política tributaria. Por tal razón, el 2 de diciembre de 1997, mediante publicación en el Registro Oficial Nro. 206, se expide la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas (SRI) entidad técnica, autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y recursos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito.

Su gestión sujeta a las disposiciones de la normativa tributaria con autonomía en los órdenes administrativo, financiero y operativo, el fundamento para su creación era la necesidad de modernizar la gestión de las rentas internas, en orden para garantizar las recaudaciones que garanticen el financiamiento del Presupuesto del Estado a más de que eran necesario reducir la evasión e incrementar los niveles de morosidad tributaria en el país. Luego de un periodo de transición, el Servicio de Rentas Internas empieza su gestión efectiva en agosto de 1998.

El fortalecimiento del nuevo paradigma tributario con la propuesta de un esquema tributario que elimine los escudos fiscales y los beneficios tributarios que se reflejaban en una pobre recaudación fiscal. De igual manera, se buscó la modernización de la Administración Tributaria, que se proyectaba como una entidad diametralmente opuesta a su antecesora, con el objeto de reforzar las arcas fiscales. Inició sus actividades administrativas en 1958, mediante Decreto Ejecutivo 015 del 7 de febrero y publicado en el Registro Oficial Nro. 485 del 11 de abril del mismo año, entidad que funcionaba adscrita al Ex Ministerio de Finanzas y Crédito Público; su función principal era planificar, dirigir, controlar y coordinar la administración tributaria interna del país garantizar el marco jurídico necesario para la aplicación del nuevo esquema. Con este impulso se expiden reformas legales fundamentales que crean un marco normativo moderno e innovador, entre ellas podemos citar: la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas (Registro Oficial No. 181, 30 de abril de 1999), que elimina un grupo de exorbitantes exenciones y escudos fiscales existentes que hacían difusa la aplicación de las normas tributarias. Una reforma importante que se dio con esta Ley, fue la regulación del procedimiento para la aplicación de la figura jurídica de la “clausura”, la misma que constara en la Disposición General Séptima y considerada como una de las sanciones más efectivas y más usadas por la Administración Tributaria cuando se dan los presupuestos para aplicarla.

Ley de Racionalización Tributaria, cuyo postulado esencial fue introducir cambios fundamentales en determinadas normas tributarias, que se traduzcan en un incremento sostenido de los ingresos tributarios, sin que por ello se deje de observar en todo momento los principios de igualdad y proporcionalidad consagrados en la Constitución de la República del Ecuador, Ley de Reforma Tributaria (Registro Oficial

No.325, 14 de mayo del 2001) , dirigida a racionalizar y simplificar el Sistema Tributario no Petrolero del Ecuador sin aumentar la carga impositiva, entre otras.

La Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) (Registro Oficial No.463, 17 de noviembre del 2004), como ley especial estableció varios de los impuestos que existen en el Ecuador: impuesto a la renta, impuesto al valor agregado, impuesto a los consumos especiales, régimen impositivo simplificado. Además, determina todos los elementos relativos a éstos, como hecho generador, base imponible, cuantía del tributo, cuándo y cómo deben pagarse, deducciones, exenciones, cálculo de intereses en circunstancias determinadas, entre otros aspectos regulados, el Impuesto a la Renta (Título Primero), el Gravamen a la Actividad Petrolera, el IVA (Título Segundo), el ICE (Título Tercero) y el RISE.

El Código Tributario, estructurado en cuatro partes: en su Libro I contiene las disposiciones relativas al tributo, a la obligación tributaria y a los sujetos de la relación que nace en virtud de aquella, es decir, se ocupa de lo sustantivo tributario; en los II y III contempla la normativa sobre el procedimiento administrativo y el contencioso tributario respectivamente; y, en el IV libro se refiere al régimen sancionatorio tributario. También contempla el ejercicio de los derechos de los contribuyentes y se enfoca a profundidad en las diversas alternativas que se ofrecen a estos para que puedan presentar reclamos, peticiones, solicitudes, consultas y recursos; código que a esos momentos ya tenía algunos años de vigencia.

La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, reformó varios artículos del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y creó nuevos

impuestos: impuesto a la salida de divisas, impuesto a las tierras rurales, impuesto a los ingresos extraordinarios. Además, definió qué y a quienes se considera partes relacionadas, se estableció el régimen de precios de transferencia y el régimen impositivo simplificado ecuatoriano (RISE), entre otras reformas.

2.3.2. Legislación comparada.

Código Tributario de Honduras.

En esta legislación tributaria los procedimientos o actuaciones tienen como finalidad facilitar a los contribuyentes o responsables el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias, verificar su correcto cumplimiento o exigirlo cuando no se haya realizado o lo haya sido en forma incompleta o incorrecta.

Según el Artículo 74 del presente Código; “Las peticiones y recursos que no se resuelvan dentro de los términos establecidos por este Código o las leyes tributarias especiales o por la Ley de Procedimiento Administrativo se entender falladas a favor del peticionario. Los daños que el silencio irrogare al Estado corren a cuenta del funcionario negligente.

Esta disposición no incluye como requisito alguno el de pagar algún valor económico como tasa judicial, por lo tanto, se cumple con el principio de gratuidad al acceso de justicia.

El Artículo 75 de esta ley señala; “La impugnación de informes, dictámenes o ajustes de tributo que figuren en los expedientes se harán por medio de los recursos previstos en este Código una vez hecha la notificación de la correspondiente resolución.

Este procedimiento tributario administrativo, por notificación personal se entender no solo la que se le haga directamente al contribuyente o responsable o a su mandatario o representante legal, sino también la que se efectúa mediante la publicación de un aviso, en uno de los diarios de mayor circulación en el país, por parte de la Dirección Ejecutiva de Ingresos. El mencionado aviso, solo se publicará después de que se haya cumplido lo prescrito por la Ley en su caso.

Contra las resoluciones definitivas que dicte la Dirección Ejecutiva de Ingresos con el recurso de reposición, el que podrá interponerse en el acto de la notificación o dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha de aquella. En materia aduanera, sin embargo, se debe estar a lo dispuesto en la legislación correspondiente. Si el recurrente solicitare apertura a pruebas o si la Dirección Ejecutiva de Ingresos no tiene por cierto los hechos alegados por la parte interesada, podrá acordarse la apertura a pruebas por un término no inferior a diez días ni superior a veinte días.

Código Tributario de Chile.

El presente código en lo que respecta del procedimiento general de las reclamaciones tributarias administrativas hace referencia las siguientes disposiciones legales.

Se sujetarán al procedimiento todas las reclamaciones por aplicación de las normas tributarias. Respecto de los actos será procedente el recurso de reposición administrativa, con las siguientes modificaciones:

- a) “El plazo para presentar la reposición será de quince días.

b) La reposición se entenderá rechazada en caso de no encontrarse notificada la resolución que se pronuncia sobre ella dentro del plazo de cincuenta días contados desde su presentación.

c) La presentación de la reposición no interrumpirá el plazo para la interposición de la reclamación judicial contemplada en el artículo siguiente.

Esta disposición legal no determina el pago de algún monto o cuantía para iniciar proceso alguno, conforme si lo estable en Código Tributario del Ecuador.

Además, esta legislación establece que toda persona podrá reclamar de la totalidad o de algunas de las partidas o elementos de una liquidación, giro, pago o resolución que incida en el pago de un impuesto o en los elementos que sirvan de base para determinarlo, siempre que invoque un interés actual comprometido. En los casos en que hubiere liquidación y giro, no podrá reclamarse de éste, salvo que dicho giro no se conforme a la liquidación que le haya servido de antecedente. Podrá reclamarse, asimismo, de la resolución administrativa que deniegue cualquiera de las peticiones.

Según el Artículo 125 del código en estudio señala que la reclamación deberá cumplir con los siguientes requisitos:

- a) “Consignar el nombre o razón social, número de Rol Único Tributario, domicilio, profesión u oficio del reclamante y, en su caso, de la o las personas que lo representan y la naturaleza de la representación.
- b) Precisar sus fundamentos.

- c) Presentarse acompañada de los documentos en que se funde, excepto aquéllos que, por su volumen, naturaleza, ubicación u otras circunstancias, no puedan agregarse a la solicitud.
- d) Contener, en forma precisa y clara, las peticiones que se someten a la consideración del Tribunal.

Entre estos requisitos para presentar las reclamaciones tributarias, no establece valor alguno o tasa judicial que el contribuyente debe cancelar, por motivo que el trámite y acceso a la justicia es gratuito. Solo señala el procedimiento a seguir posteriormente, Si no se cumplieren con los requisitos antes enumerados, el Juez Tributario y Aduanero dictará una resolución, ordenando que se subsanen las omisiones en que se hubiere incurrido, dentro del plazo que señale el tribunal, el cual no podrá ser inferior a tres días, bajo apercibimiento de tener por no presentada la reclamación.

Código Tributario del Perú.

Este Código establece la facultad para interponer reclamaciones a los deudores tributarios directamente afectados por actos de la Administración Tributaria podrán interponer reclamación.

Puede ser objeto de reclamación la resolución de determinación, la orden de pago y la resolución de multa. También en este Código son reclamables la resolución ficta sobre recursos no contenciosos y las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan y los actos que tengan relación directa con la determinación de la

deuda tributaria. asimismo, serán reclamables, las resoluciones que resuelvan las solicitudes de devolución y aquéllas que determinan la pérdida del fraccionamiento de carácter general o particular.

De conformidad con el Artículo 136, determina el requisito del pago previo para interponer reclamaciones; “tratándose de resoluciones de determinación y de multa, para interponer reclamación no es requisito el pago previo de la deuda tributaria por la parte que constituye motivo de la reclamación; pero para que ésta sea aceptada, el reclamante deberá acreditar que ha abonado la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que realice el pago”

Esta disposición contraviene al derecho del acceso gratuito a la administración de justicia por obligar al reclamante pagara la deuda que impugna.

Este código obliga al reclamante para interponer reclamación contra la orden de pago es requisito acreditar el pago previo de la totalidad de la deuda tributaria actualizada hasta la fecha en que realice el pago.

Según el Artículo 137 del Código en estudio, determina que la reclamación se iniciará de acuerdo a los requisitos y condiciones siguientes:

- a) “Se deberá interponer a través de un escrito fundamentado y autorizado por letrado en los lugares donde la defensa fuera cautiva, el que, además, deberá contener el nombre del abogado que lo autoriza, su firma y número de registro hábil. A dicho escrito se deberá adjuntar la Hoja de Información

Sumaria correspondiente, de acuerdo al formato que hubiera sido aprobado mediante Resolución de Superintendencia.

- b) Plazo: Tratándose de reclamaciones contra Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa, resoluciones que resuelven las solicitudes de devolución y resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento general o particular, éstas se presentarán en el término improrrogable de veinte (20) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó el acto o resolución recurrida. De no interponerse las reclamaciones contra las resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento general o particular dentro del plazo antes citado, éstas resoluciones quedarán firmes.

Tratándose de las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, la reclamación se presentará en el plazo de cinco (5) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó la resolución recurrida.

La reclamación contra la resolución ficta denegatoria de devolución podrá interponerse vencido el plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles a que se refiere el segundo párrafo del Artículo 163.

- c) Pago o carta fianza: Cuando las Resoluciones de Determinación y de Multa se reclamen vencido el señalado término de veinte (20) días hábiles, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama

actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por 6 (seis) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de 6 (seis) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la administración.

En caso la Administración declare infundada o fundada en parte la reclamación y el deudor tributario apele dicha resolución, éste deberá mantener la vigencia de la carta fianza durante la etapa de la apelación por el monto de la deuda actualizada, y por los plazos y períodos señalados precedentemente. La carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo a las condiciones señaladas por la Administración Tributaria. Si existiera algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio. Los plazos señalados en seis (6) meses variarán a nueve (9) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia.

Las condiciones de la carta fianza, así como el procedimiento para su presentación serán establecidas por la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia, o norma de rango similar.

Del estudio del derecho comparado comparto la regulación del Código Tributario de la República de Honduras y Chile, porque no establecen como requisito fianza o cuantía como garantía del pago y requisito para iniciar la acción contenciosa

tributaria; no comparto con la disposición del Perú, porque la igual que el Código Tributario del Ecuador, no se garantiza el derecho al acceso gratuito a la justicia.

El afianzamiento de las obligaciones tributarias en la legislación ecuatoriana

Guillermo Ospina en su obra Régimen General de las Obligaciones, manifiesta: “La obligación de afianzamiento no es, en realidad, una obligación. Siguiendo a PLANIOL y a RIPERT, obligación es un “lazo de derecho por el cual una persona es compelida a hacer o a no hacer alguna cosa a favor de otra”. Entre los caracteres estructurales de la obligación está, por regla general, la compulsión; es decir, la facultad que tiene el acreedor de exigir al deudor la observancia de la prestación, o, como se ha dicho con acierto, el colocar al deudor en la ineludible necesidad de observar la prestación debida. Sólo por excepción encontramos derechos de crédito que carecen de este elemento”.

Considero irrefutable el que la prestación objeto de la obligación que el deudor debe observar esté establecida en interés del acreedor. El deudor observa la prestación que tiene a su cargo (que puede consistir en dar, hacer o no hacer) para satisfacer el interés del sujeto activo del vínculo jurídico. Así, para OSPINA, deudor de una obligación es “quien se encuentra en la necesidad jurídica de procurar a su acreedor el beneficio del derecho”.

La obligación de afianzamiento adolece de estos dos elementos. El “deudor” de la obligación de afianzamiento no puede ser obligado a constituirla. Además, si lo hace, es en su propio beneficio; ya que, caso contrario, según prescribe la norma aludida, los jueces competentes no pueden siquiera calificar la demanda presentada por éste. En tal virtud, mal puede llamarse “sujeto activo” a aquél ante el cual se presenta la caución

aludida. Siendo así, es un sinsentido sostener que la obligación de afianzamiento, por más paradójico que resulte, sea una verdadera obligación.

Afianzamiento.

Este término denota una acción de entrega y pago de una obligación contraída con una entidad financiera o de la administración pública, dando de esta manera una garantía para con la institución con la que se tiene tal exigencia y permitiendo así que se pueda asegurar el cumplimiento total de la misma.

El diccionario jurídico de Cabanellas, define al afianzamiento como el “Acto jurídico en virtud del cual se garantiza el cumplimiento de una obligación, constituyendo al efecto una fianza suficiente.” (Cabanellas, 2013)

En este concepto se puede deducir que el afianzamiento es una garantía entregada en este caso al ejecutor para dar cumplimiento a la deuda que tiene el sujeto pasivo con el sujeto activo que es ejercida por una autoridad de carácter pública, estableciendo una cuantía base de la deuda para de esta manera detener o suspender el proceso coactivo iniciado en contra suyo.

Según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua, la palabra afianzar significa “Dar fianza por alguien para seguridad o resguardo de intereses o caudales, o del cumplimiento de alguna obligación.”

Esta definición habla al igual que la anterior, que el afianzamiento es la garantía que presenta el deudor que en virtud de lo que se adeuda es oportuno que el sujeto

pasivo cancele como garantía una porción cuantificada de la deuda, intereses y costas para que el ejecutor perciba la misma como seguridad de que dará cumplimiento a la deuda.

Solemnidad sustancial que consiste en garantizar los resultados del procedimiento contencioso tributario, a través de las respectivas garantías bancarias, de seguros, de depósito de dinero, personales con patrimonio, este proceder remplaza al principio pague para que repita, tomado de la deuda tributaria italiana, o el hecho que para demandar se requiera pagar el monto de lo que se reclama.

Antecedentes del Afianzamiento Tributario.

Para referirme a los antecedentes de la figura del afianzamiento tributario en el Ecuador primero debemos remontarnos a la antigua Roma, donde surgió la figura del “solve et repete”. Este concepto jurídico surge cuando se invierte el orden normal del procedimiento y se asigna al contribuyente la calidad de parte actora, quien para reclamar los cobros del publicano (recaudador de impuestos en la antigua Roma) debía entregar la denominada pignoriscausa (prenda o hipoteca), todo este proceso era llevado a cabo por parte del Pretor romano.

Posteriormente esta figura fue ganando terreno pese a no tener claro su fundamento jurídico y es así como se va posicionando en diversas legislaciones, especialmente en la italiana, pero no se pudo tener claro su fundamento jurídico; es por esto que, con el transcurso del tiempo, surgieron una serie de teorías para fundamentar este principio y entre las más destacadas podemos mencionar:

“En primer lugar, está la denominada Teoría Jurídica estudiada y defendida entre otros, por el profesor italiano Gustavo Inghis, la cual parte de la conocida presunción de legitimidad y ejecutoriedad del acto administrativo, y en resumen considera que se deberá permitir la debida ejecutoriedad del acto de determinación, en cuyo caso sería el pago de la obligación tributaria, para que posteriormente se pueda discutir sobre la validez o legalidad del acto y eventualmente realizar las reparaciones del caso en favor del afectado, es decir, el sujeto pasivo.

La segunda teoría denominada Teoría Política, mentalizada por el jurista italiano Benvenuto Griziotti, señala que la regla del solve et repete pretende en primer lugar ser un medio del ente público para la obtención de sus ingresos tributarios de manera puntual y sin mayores contratiempos, y a su vez, combatir a aquellos sujetos pasivos que, a través de la manipulación de la justicia, buscan los medios de no cumplir con las obligaciones impuestas, o simplemente dilatar su cumplimiento.

Finalmente, como tercera teoría sobre la naturaleza de la regla solve et repete, está denominada la Teoría Fiscalista, la cual ve a dicha regla como un privilegio o beneficio exclusivo del fisco y cuya finalidad es la de proteger la política de finanzas públicas establecida por el Estado.”

Del mismo modo, juristas como el maestro Fonrouge, unifican la teoría política y la teoría fiscalista, tal como sigue: *“El principio constituye una institución autónoma de derecho financiero y reviste el carácter de medida protectora de política financiera, cuya finalidad, función o motivo, es proteger las finanzas públicas, erigiendo una valla contra los contribuyentes de mala fe.”*

El “solve et repete” vendría a constituirse en el antecedente remoto del afianzamiento, mismo que no es más que un pago anticipado a la Administración Tributaria, para poder gozar del derecho a reclamar sobre una actuación de su parte: Este pago previo vendría a constituirse en una exigencia que de no realizarla, no se podría deducir acción alguna para defenderse de un actuar de la administración, o si bien podría deducirse algún tipo de acción, ésta no podrá seguir su cauce habitual hasta que no se cancele los valores pendientes determinados por la ley.

No logra vislumbrarse una finalidad distinta que el imponer un obstáculo considerable al acceso a la justicia a quienes deseen acudir ante la Función Judicial en auxilio de sus derechos. No puede atribuírsele la misma finalidad que al solve et repete, ya que, repitiéndolo una vez más, en principio su observancia no supone pago de deuda tributaria alguna.

La obligación de afianzamiento, a mi criterio, tan solo pretende dificultar el obtener una tutela judicial eficaz. Por tanto, adolece de toda legitimidad. Si el solve et repete ha sido objeto de tal clase de comentarios desfavorables, resulta interesante preguntarse qué clase de calificativos merecería la obligación de afianzamiento.

La administración tributaria, busca asegurar la normal percepción de los tributos como bien apunta VILLEGAS, radica en que su finalidad es el “cubrir los gastos que demanda la satisfacción de necesidades públicas (villegas, 2014).

Comparación del Afianzamiento Tributario y la Solve et Repete.

Estos juicios, que los defensores de la solve et repete y del afianzamiento han usado tradicionalmente, nos relatan un hecho aparentemente cierto: las sociedades requieren de los ingresos tributarios para que el engranaje estatal pueda seguir funcionando (coste económico de vivir bajo tal organización), y su falta afecta o dilata los intereses generales en supuesta oposición a los privados y particulares.

Sin embargo, hay que indicar que la comparación no se ha hecho correctamente, pues han pretendido ponerse en concurso los intereses económicos fiscales y los intereses económicos privados como si se tratara de una contienda de todos contra uno.

En realidad, lo que está en juego no es el interés económico de un particular, cuya veracidad puede o no ser comprobada en juicio, sino el hecho mismo de que el particular pueda acudir a dicho juicio, o sea su derecho de acceso a la justicia (además de otros que están en juego).

Por la naturaleza y fines de la regla y del afianzamiento, habría que comparar, no la generalidad del interés público con la particularidad del interés privado, sino dos tipos de interés público diversos: el que surge del pago de los tributos y el que aparece de la necesidad de la protección de ciertos derechos fundamentales, en este caso particular, la tutela judicial efectiva. En el fondo, los defensores de la regla solve et repete y del afianzamiento entienden que ambos institutos estarían amparados en la defensa de la administración tributaria frente a posibles litigantes de mala fe, que podrían escudar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en el proceso.

De ese modo, la regla presupone anticiparse a quienes pretenden evadir o dilatar el pago de un tributo determinado (por el sujeto activo), escudándose en los órganos jurisdiccionales con competencia para resolver asuntos contencioso-fiscales. Sin embargo, pensar que esa fundamentación sea correcta acarrea una peligrosa suposición, que consiste en asumir que en general los que accionan contra el fisco lo hacen para evadir sus responsabilidades tributarias refugiados en las opciones que les da el ordenamiento jurídico.

En definitiva, sería de establecer una especie de presunción de “culpabilidad” o de “mala fe”. Además de que implicaría la absurda tesis de que el Estado debe defenderse de sus ciudadanos, suponiendo que cuando piden un derecho (por muy fiscal que sea) lo hacen con el afán de perjudicar a la administración y no con el objetivo de reivindicarlo para sí mismos, no como un privilegio, sino claramente como un derecho (lo cual no ata, por otra parte, su pretensión al resultado del litigio).

Resulta peligrosa la ‘lógica’ aplicada, que difícilmente podría extrapolarse a otros casos y que aun así es débil, puesto que “el derecho concedido al fisco de ejecutar sus créditos por impuestos, con la secuela de intereses y costas, aparte de posibles sanciones por obstaculizar el normal desarrollo de su actividad, asegura suficientemente al Estado contra todos aquellos litigantes de mala fe”.

La diferencia entre ambas figuras está en que la regla del solve et repete exige el pago de todo el valor determinado por la Administración Tributaria, mientras que el afianzamiento tributario, tal como ha sido introducido en el Código Tributario, requiere el pago del 10 por ciento del valor determinado por la Administración Tributaria, este

hecho no deja de afectar el libre acceso a la justicia. En el caso de la teoría administrativa, en donde el pago previo o solve et repete se sustenta en que el acto administrativo de determinación, tiene una presunción de legitimidad y ejecutoriedad, de ahí que la autoridad no puede anular un acto administrativo de imposición; se podría entender que el afianzamiento tributario podría sustentarse bajo la misma teoría, toda vez que se está hablando del mismo acto administrativo llamado “acto de determinación”. En el caso de la teoría fiscalista, el solve et repete representa una tutela a los créditos fiscales y un medio de control ante los contribuyentes de mala fe que buscan dilatar el debido cobro de los tributos. En este sentido, se podría argumentar que la intencionalidad del assembleísta, o lo que se conoce en el Derecho como el espíritu de la ley, fue la de implementar el afianzamiento tributario con la misma finalidad que se pretendió alcanzar en su momento con la regla solve et repete.

Finalmente, frente al punto de vista político, en donde a través de la regla solve et repete el Estado logra recaudar de manera puntual los ingresos fiscales extremadamente útiles para el desarrollo de sus actividades; considerando que la figura del afianzamiento establece tan solo el pago de un 10 por ciento del valor determinado, se podría decir que el fin político aplicado en el solve et repete no se implementa con claridad en el caso del afianzamiento, pese a que dicho porcentaje no deja de ser un ingreso importante que otorga liquidez a la caja del Estado.

Los sujetos de la obligación tributaria su rol frente al afianzamiento.

Las obligaciones fiscales son de carácter público y constituyen el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por la ley, que tiene por objeto la determinación del hecho imponible y el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo

exigible coactivamente. De acuerdo con esto, todo lo que haga el deudor tributario para encontrar los vacíos legales para no cumplir el objeto de la obligación fiscal será un problema para el acreedor tributario, para el Estado y por ende para el país. La evasión como la elusión son prácticas condenables desde cualquier punto de vista, que no deberían alentarse ni mucho menos realizarse porque mediante la identificación de vacíos legales, conspiran contra los principios de equidad, la estabilidad normativa tributaria, realidad económica y especialmente contra la recaudación del Estado, necesaria para el desarrollo socioeconómico.

Sin duda alguna el afianzamiento tributario es una clara muestra de la desnaturalización del procedimiento judicial, el mismo que debe estar al servicio de las personas como una herramienta válida y eficaz para alcanzar la justicia, y no servir como un ilegítimo instrumento en uso y beneficio del Estado, estimulando así un abuso por parte de la administración tributaria a la hora de determinar obligaciones fiscales bajo la consigna de mejorar, a toda costa, la recaudación tributaria, Resulta evidente que atrás del afianzamiento tributario está la intencionalidad de garantizar una mejor recaudación de los impuestos determinados por la Administración sobre el contribuyente, estableciendo un pago previo y porcentual de la cuantía, ahuyentando al sujeto pasivo a que presente una acción en contra de dicho acto de determinación, y así no se dilate el cobro de los tributos que es totalmente inútil considerando la existencia de otras medidas o figuras que castigan la presentación de demandas infundadas y temerarias.

Marco constitucional y legal del afianzamiento.

El Afianzamiento exigido en el art. 233,1 del Código Tributario, contraviene el Principio Constitucional de Gratuidad al Acceso de Justicia”, así mismo el análisis hecho a la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, tiene por objeto regular la jurisdicción constitucional, con el fin de garantizar jurisdiccionalmente los derechos reconocidos en la Constitución y en los Instrumentos Internacionales de Derechos Humanos y de la naturaleza; garantizar la eficacia y la supremacía constitucional.

Analizando el Art. 3 de la citada ley, encuentro normas constitucionales que se interpretan en el sentido que más se ajuste a la Constitución en su integralidad, en caso de duda, se interpretará el sentido que más favorezca a la plena vigencia de los derechos reconocidos en la Constitución.

La Constitución de la República del Ecuador en el Art. 1, establece: el Ecuador es un Estado constitucional de derechos y justicia, al respecto debo indicar en el Estado Constitucional de Derechos se revaloriza la dignidad de las personas, se reconoce la supremacía de la Constitución, asignado un rol activo a los jueces en el despliegue de las potencialidades humanísticas de la Constitución.

Por otra parte, el Estado generará y garantizará las condiciones necesarias para su pleno reconocimiento y ejercicio. Será inconstitucional cualquier acción u omisión de carácter regresivo que disminuya, menoscabe o anule injustificadamente el ejercicio de los derechos.

Analizando el Art. 425 de la Constitución de la República consagra el orden jerárquico de aplicación de las normas será el siguiente: la Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; por lo tanto, el Código Tributario es una ley orgánica de menor jerarquía que la Constitución. En caso de conflicto entre normas de distinta jerarquía, la Corte Constitucional, las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, lo resolverán mediante la aplicación de la norma jerárquica superior.

El Art. 429 de la Constitución encontramos que la Corte Constitucional es el máximo órgano de control, interpretación constitucional y de administración de justicia en esta materia; y es considerada la máxima instancia de interpretación de la Constitución, de los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por el Estado ecuatoriano, a través de sus dictámenes y sentencias. Sus decisiones tendrán carácter vinculante. Así mismo se le faculta a la Corte Constitucional declarar de oficio la inconstitucionalidad de normas conexas, cuando en los casos sometidos a su conocimiento concluya que una o varias de ellas son contrarias a la Constitución.

Cabe destacar, que debe cumplirse lo que la Constitución establece, en el Art. 75, que dice: “toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por el Estado”. Esto en armonía con lo dispuesto en el Art. 168 donde determina que la administración de justicia, en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus atribuciones, aplicará los siguientes principios: numeral cuatro; “El acceso a la administración de justicia será gratuito”. En

vista de esta normativa legal la administración de justicia en todas las materias debe ser gratuita; empero, al realizar un estudio minucioso de la disposición legal del Art. 233.1 del Código Tributario, encontramos el “Afianzamiento, señalando que las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse a la Jueza o Juez de lo Contenciosos Tributario con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que debe ser depositada en numerario, será entregada a la Administración Tributaria demandada”.

Esta norma jurídica inobserva el derecho fundamental a la gratuidad de la justicia en el Ecuador; a la tutela judicial efectiva, a la igualdad formal y material y a la seguridad jurídica; atentado la efectiva aplicación de los derechos de acceso a la justicia y tutela judicial efectiva.

El afianzamiento tributario violenta además principios del derecho tributario tales como el de Generalidad, Eficiencia, Simplicidad Administrativa y Equidad, consagrados en la Constitución, mismos que están encaminados a resguardar los derechos de contribuyente.

Conforme a estos principios del derecho tributarios antes mencionados daremos una definición de cada uno de ellos:

Generalidad: Este principio establece que todas las personas que se encuentren inmersas dentro de lo que señala la ley, en este caso específicamente como hecho generador son aquellas personas que deben cumplir con la obligación tributaria.

El sentido de la palabra generalidad debe ser comprendido en la magnitud en que la norma debe llegar y ser aplicada, es decir, esta tiene que ser cumplida por la totalidad de los contribuyentes y la excepción a la regla vendrían a ser las exenciones tributarias, las que son establecidas para favorecer actividades encaminadas a fomentar el desarrollo del país, o por razones de justicia social.

Eficiencia: En el campo tributario busca conseguir las menores distorsiones económicas. En otras palabras, lo que intenta conseguir este principio y su puesta en práctica es el obtener una mayor cantidad de ingresos a un ínfimo costo. Además, algo que se debe tomar muy en cuenta es que este principio sirve de guía al legislador para plasmar en la ley, que la imposición tributaria acarree el menor costo e impacto dentro de la sociedad y en específico de los contribuyentes, hecho que resulta bastante complicado de plasmar en la ley en vista de lo subjetivo que puede llegar a considerarse la eficiencia de una ley, y más aún si tiene que regular aspectos económicos contributivos.

Simplicidad Administrativa: Debemos comprender que este principio no debe únicamente ir encaminado a la administración, es decir, el principio en mención no únicamente debe ir enfocado a los procedimientos internos que dificultan o quitan celeridad al momento de interponer un reclamo administrativo, u otros procedimientos que los contribuyentes usualmente realizan, sino que además deben ir dirigidos a las personas que tienen la potestad de crear las leyes, ellos deben realizar una gestión adecuada para de este modo emitir leyes que sean prácticas que no se presten para confusiones que no sean oscuras o de difícil aplicación, sino todo lo contrario. Sin dejar de lado la labor de sintetizar y compilar de mejor manera toda la legislación tributaria

dotándola de concatenación y sistematizando las leyes existentes para así poder tener certeza del contenido de la normativa vigente.

En definitiva, el principio antes citado es una garantía extra para los contribuyentes ya que trata de conseguir que el contribuyente pueda realizar cualquier tipo de gestión de la forma más ágil y práctica posible, limitando de este modo la burocracia existente y otorgando así un trato oportuno de los requerimientos que se hagan a la Administración.

Equidad: La justicia es aquello que debe guiar el actuar de la Administración Tributaria, no podríamos jamás hablar de un régimen tributario injusto debido a que estaríamos yendo en contra de su fin último que es la justicia social y la redistribución de la riqueza. Un sistema tributario debe ser justo en su manera de tratar a los diferentes individuos.

Desde la perspectiva económica tributaria, existen dos acepciones distintas sobre el alcance de la equidad:

La equidad horizontal, se refiere a que quienes están en situaciones objetivas similares reciban un tratamiento similar, es decir evitando cualquier tipo de discriminación por razón de raza, sexo, edad, etc.

La equidad vertical, por su parte, se refiere a que quien se encuentra en mejores condiciones pague más que quien está en condiciones inferiores, esta guarda relación con el concepto de progresividad. La equidad vertical, se califica sobre la base de tres

aspectos: mayor capacidad de pago; mayor nivel de bienestar económico y quien recibe mayores prestaciones del estado.

Conforme los procedimientos de interpretación constitucional establecidos en la Ley de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, la norma constante en la Ley de Equidad Tributaria, se debería entender derogada, por ir en contra de disposiciones promulgadas con posterioridad, y además por ser jerárquicamente inferior a las disposiciones constitucionales y del derecho internacional.

CAPITULO TERCERO

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1. MARCO METODOLÓGICO

3.2. MÉTODOS DE LA INVESTIGACIÓN

Para la ejecución del presente estudio, se ha utilizado métodos como:

EMPÍRICOS: Este método posibilita revelar las relaciones esenciales y las características fundamentales del objeto de estudio, accesibles a la detección del diagnóstico, por medio de procedimientos prácticos con el objeto y diversos medios de investigación.

La investigación empírica permite al investigador realizar la investigación referente a la situación problemática, considerando experiencias de otros autores, para posterior al análisis logre conllevar efectuar el análisis preliminar de la información, así como verificar y comprobar las concepciones teóricas.

DEDUCTIVO: Para esto, fue apropiado el uso de bibliografía y demás fuentes documentos, para lograr reducir el campo de visión, enfocando al uso y regulación del sistema jurídico.

SOCIOLOGICO: Ya que al momento de la observación el comportamiento de la actualidad en las conciliaciones, se pueden demostrar la poca aplicación por parte de las personas pasivas y la mala disposición por solucionar los conflictos.

HISTÓRICO: Para conocer la evolución y desarrollo del propósito o fenómeno de investigación se hace necesario revelar su historia, las etapas principales de su desenvolvimiento y las conexiones fundamentales, mediante el método histórico se analizan la trayectoria concreta de la teoría.

SINTÉTICO: Con este proceso se logra relacionar los hechos aparentemente aislados para formular una teoría que unifica los diversos elementos. Consiste en la reunión racional de varios elementos dispersos en una nueva totalidad, este se presenta más en el planteamiento de la hipótesis.

ANALÍTICO: El cual nos servirá para analizar e identificar el problema materia de nuestra investigación y luego poder concluir la problemática y llegar a la solución de la misma.

COMPARADO: Esta modalidad se muestra como una estrategia útil en el momento de evaluar los resultados que ofrece realizar el ordenamiento jurídico correspondiente de algún lugar de estudio, sin embargo son frecuentes las opiniones efectuadas al legislativo cuando se importa alguna que ha generado resultado de un entorno específico y se trata del ordenamiento ignorando las necesidades propias del medio, ya que la revisión de la legislación de otros países que debe hacerse de modo de tractiva.

POBLACIÓN Y MUESTRA

Al ser la población un conjunto de elementos que presentan una característica común de describe.

La modalidad de investigación de campo se hace en el sector judicial, que comprende el gremio de abogados, y jueces del Guayas.

Población

Se considera como población de abogados graduados a partir del 2013, siendo estos 16000, y los jueces que ingresaron al sistema judicial de Guayas en el 2013 que son 100, siendo un total de población de 3100 personas.

Muestra.

Al ser un grupo de porción del universo que se ha tomado como referencia, para efecto de la presente investigación la cantidad es el universo de abogados inscritos en el colegio de abogados del Guayas a partir del 2013 y los jueces que ingresaron en el mismo año al sistema judicial de Guayas.

Tamaño de la muestra: Para efecto de la muestra se calcula la población objeto con la siguiente formula:

$$N = \frac{n}{(E)^2(N - 1) + 1}$$

N = Tamaño de la muestra

E = Coeficiente de error (0.09%)

N = Población universo

El tamaño de la muestra se calculó con el 9% de margen de error lo que representa que la muestra sea representativa:

Muestreo de abogados

$$N = \frac{3000}{(0.09)^2(3000) + 1}$$

$$N = \frac{3000}{(0.0081)^2(2999) + 1}$$

$$N = \frac{3000}{(0.0081)(2999) + 1}$$

$$N = \frac{3000}{25.30}$$

$$N = 119$$

Muestreo de jueces

$$N = \frac{100}{(0.09)^2(100) + 1}$$

$$N = \frac{100}{(0.0081)^2(99) + 1}$$

$$N = \frac{100}{(0.0081)(99) + 1}$$

$$N = \frac{100}{1.81}$$

$$N = 55$$

El total de la muestra es de 174

UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA

ENCUESTAS A JUECES

Objetivos:

Establecer la importancia que tiene, la conciliación como forma especial de conclusión del proceso.

Instrucciones:

El presente estudio de campo no tiene efectos, pero permitirá recopilar su visión del tema investigado en tal sentido se le solicita leer detenidamente y responder de la manera que refleje la situación de su percepción.

(A) Totalmente de Acuerdo, (B) De Acuerdo, (C) Desacuerdo, (D) Totalmente en Desacuerdo.

Tabla 1

Nro	Pregunta	A	B	C	D
1	¿La medida del afianzamiento establecido en el código orgánico tributario artículo 233,1 limita directamente el derecho de acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva de los derechos e intereses de los contribuyentes?				
2	¿La medida del afianzamiento representa un sistema en el cual se debe, en un inicio pagar un porcentaje de la cuantía determinada en la demanda para posteriormente reclamar su validez o legalidad en instancias judiciales?				
3	¿Cree Ud., que el afianzamiento es perjudicial para el contribuyente, puesto que violentan principios tributarios establecidos en la constitución de la república y la ley?				
4	¿Considera que es necesario derogar el afianzamiento tributario en el ordenamiento jurídico?				
5	Considera usted que constituye una violación constitucional el hecho que se disponga el archivo de la causa si no se afianza la obligación tributaria sujeta en discusión				
6	Es necesario establecer un mecanismo legal más idóneo que permita la aplicación del afianzamiento tributario vigente en el ordenamiento jurídico				
7	Cree usted en elaborar un proyecto de reforma al código tributario en relación al afianzamiento tributario en el proceso contencioso tributario para que sea factible su aplicación				
8	Se constituye un abuso en que el contribuyente que no cuente con los recursos suficientes para el afianzamiento no podrá impugnar la resolución de la administración tributaria ante los tribunales de lo fiscal obligándose al pago de dicha resolución sea o no correcta				
9	Es necesario instaurar una reforma jurídica donde se derogue el afianzamiento tributario estipulado en el art. 233.1 innumerado del código orgánico tributario en el que debería dejarse sin efecto la caución del 10% que debe ser depositada en la administración tributaria				
10	Ayudaría a los contribuyentes si se otorgaría a los jueces la potestad de administrar la deuda demanda sin el respectivo afianzamiento (cuantía 10%)				

UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA

ENCUESTAS A LOS ABOGADOS

Objetivos:

Establecer la importancia que tiene, la conciliación como forma especial de conclusión del proceso.

Instrucciones:

El presente estudio de campo no tiene efectos, pero permitirá recopilar su visión del tema investigado en tal sentido se le solicita leer detenidamente y responder de la manera que refleje la situación de su percepción.

(A) Totalmente de Acuerdo, (B) De Acuerdo, (C) Desacuerdo, (D) Totalmente en Desacuerdo

Tabla 2

Nro	Pregunta	A	B	C	D
1	¿Es el afianzamiento un mecanismo que garantiza el derecho a la tutela efectiva?				
2	¿Está de acuerdo en establecer un mecanismo más ágil que permita el afianzamiento tributario, en el ordenamiento jurídico?				
3	¿El afianzamiento tributario constituye un mecanismo legal que desconoce los principios tributarios establecidos en la ley y la constitución de la República del Ecuador?				
4	¿El afianzamiento tributario representa un obstáculo al acceso a la justicia desde el punto de vista económico?				
5	El afianzamiento representa el pago anticipado de un porcentaje de la obligación tributaria determinada por el ente administrativo				
6	El art. 233.1 innumerado del código tributario constituye una medida protectora de política financiera, cuya finalidad es proteger las finanzas públicas				
7	¿El afianzamiento tributario impone un obstáculo considerable al acceso a la justicia, a quienes deseen acudir ante la función judicial en auxilio de sus derechos?				
8	¿La obligación de afianzamiento dificulta la tutela judicial eficaz, por lo que cree que adolece de toda legitimidad?				
9	¿considera ud, que el afianzamiento tributario debe derogarse del código tributario?				
10	¿El afianzamiento tributario es un acto de imposición para el ciudadano?				

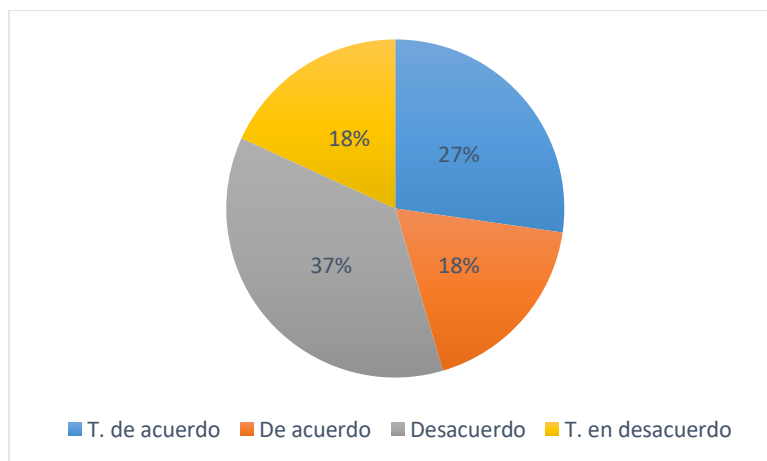
RESULTADOS DE ENCUESTAS DE JUECES DE LO CONTECIOSO TRIBUTARIO.

Pregunta 1. ¿La medida del afianzamiento establecido en el código orgánico tributario artículo 233,1 limita directamente el derecho de acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva de los derechos e intereses de los contribuyentes?

Tabla 3

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	15	27%
De acuerdo	10	18%
Desacuerdo	20	37%
T. en desacuerdo	5	18%
TOTAL	55	100%

Gráfico 1



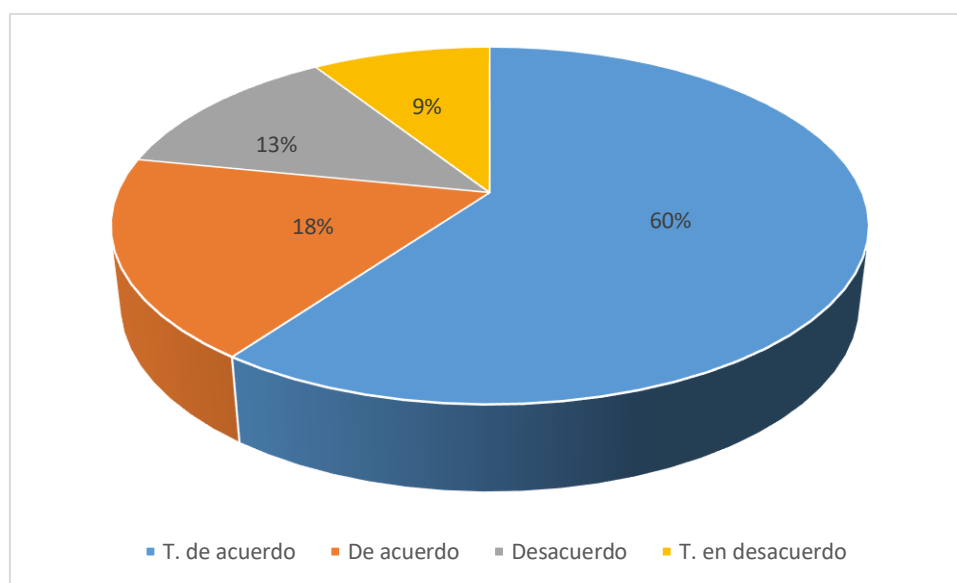
Análisis: Los abogados encuestados respondieron con el 27% que esta total mente de acuerdo que el afianzamiento establecido en el código orgánico tributario artículo 233,1 limita directamente el derecho de acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva de los derechos e intereses de los contribuyentes, mientras que el 18% está de acuerdo, el 37% están en desacuerdo y el 18% totalmente en desacuerdo.

Pregunta 2. ¿La medida del afianzamiento representa un sistema en el cual se debe, en un inicio pagar un porcentaje de la cuantía determinada en la demanda para posteriormente reclamar su validez o legalidad en instancias judiciales?

Tabla 4

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	33	11%
De acuerdo	10	12%
Desacuerdo	7	19%
T. en desacuerdo	5	58%
TOTAL	55	100%

Gráfico 2



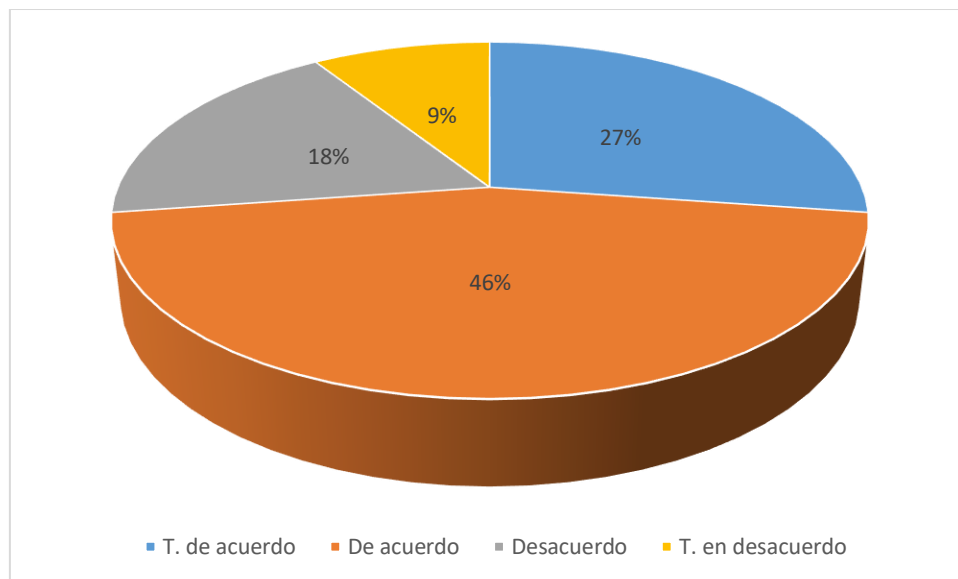
Análisis: Los encuestados respondieron; el 60% totalmente de acuerdo, 18% de acuerdo, el 13% desacuerdo; 9% totalmente en desacuerdo; en que los encuestado creen que no se debe pagar en una cuantía para poder dar trámite a una demanda para poder reclamar un derecho en instancias judiciales

Pregunta 3. ¿Cree Ud., que el afianzamiento es perjudicial para el contribuyente, puesto que violentan principios tributarios establecidos en la constitución de la república y la ley?

Tabla 5

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	15	27%
De acuerdo	25	46%
Desacuerdo	10	18%
T. en desacuerdo	5	9%
TOTAL	55	100%

Gráfico 3



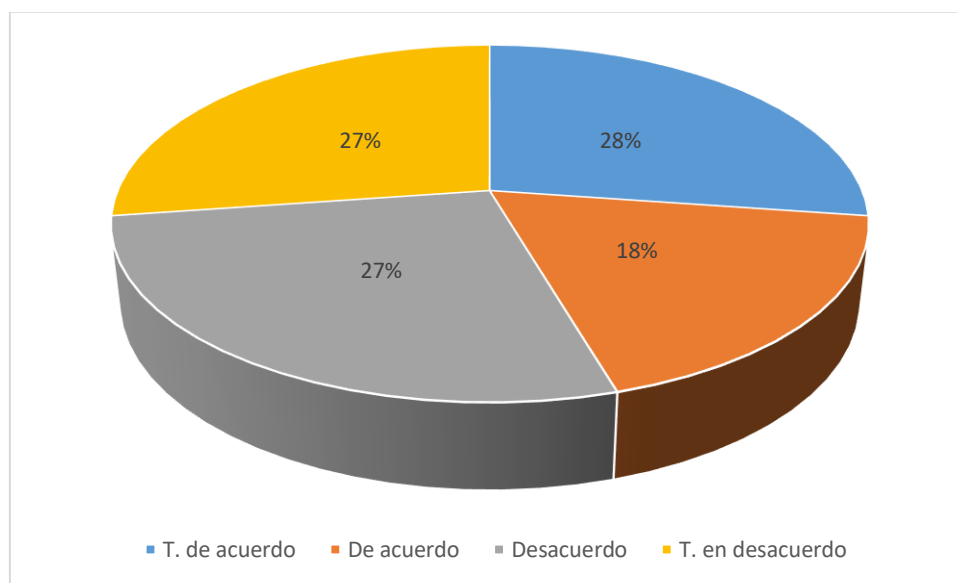
Análisis: Se estima que es perjudicial exigir al contribuyente, rendir caución para poder acceder a la tutela de la función judicial ya que violenta los principios establecidos en la constitución y la ley estableciendo un 27% totalmente de acuerdo, 46 %de acuerdo, 18% desacuerdo, 9% totalmente desacuerdo

Pregunta 4. ¿Considera que es necesario derogar el afianzamiento tributario en el ordenamiento jurídico?

Tabla 6

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	15	28%
De acuerdo	10	18%
Desacuerdo	15	27%
T. en desacuerdo	15	27%
TOTAL	55	100%

Gráfico 4



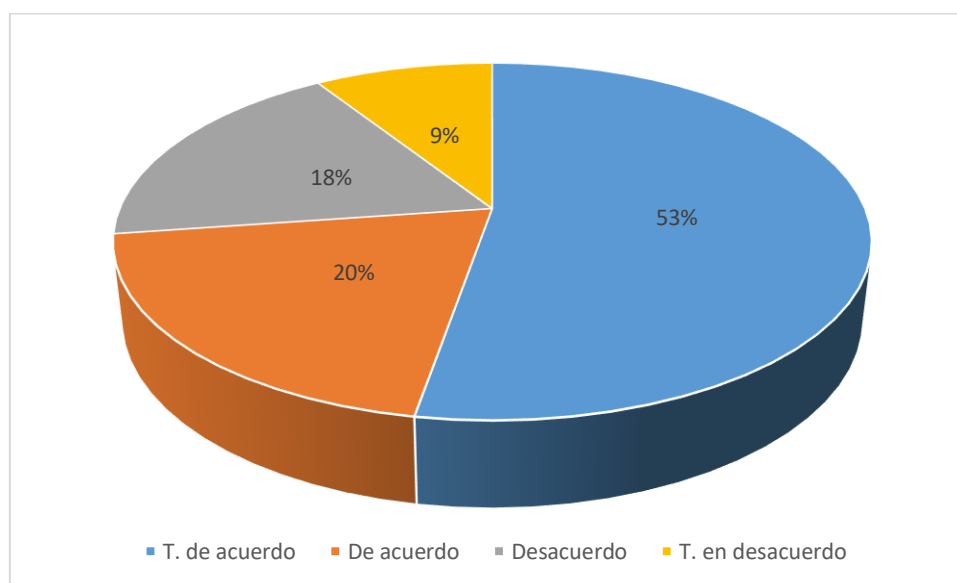
Análisis: Para los encuestados el 28% totalmente de acuerdos, 27% de acuerdo, 27% desacuerdo, y el 27% totalmente en desacuerdo; en que consideran que es necesario derogar el afianzamiento, porque exige el depósito del 10% del valor de la cuantía, limita el libre acceso a la justicia de los contribuyente

Pregunta 5. ¿Considera usted que constituye una violación constitucional el hecho que se disponga el archivo de la causa si no se afianza la obligación tributaria sujeta en discusión?

Tabla 7

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	29	53%
De acuerdo	11	20%
Desacuerdo	10	18%
T. en desacuerdo	5	9%
TOTAL	55	100%

Gráfico 5



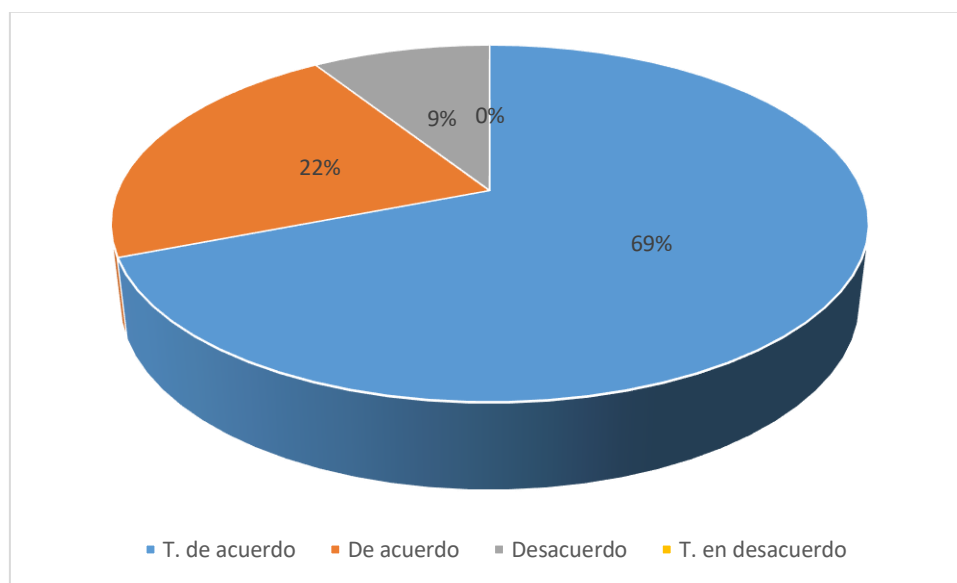
Análisis: Según las encuestas realizadas respondieron con el 53 % totalmente de acuerdo, el 20% de acuerdo, 18% desacuerdo, y el 9% totalmente en desacuerdo, se considera que se viola los derechos constitucionales por lo que no se da el trámite legal y en debida forma respectivo.

Pregunta 6. ¿Es necesario establecer un mecanismo legal más idóneo que permita la aplicación del afianzamiento tributario vigente en el ordenamiento jurídico?

Tabla 8

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	38	69%
De acuerdo	12	22%
Desacuerdo	5	9%
T. en desacuerdo	0	0%
TOTAL	55	100%

Gráfico 6



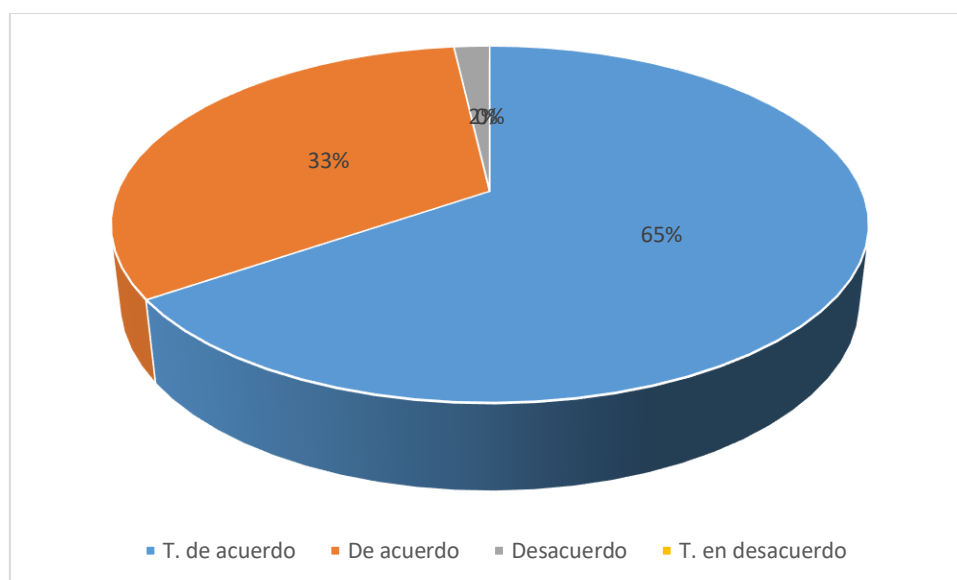
Análisis: El 69% totalmente de acuerdo coinciden plenamente que es necesario utilizar un mecanismo más idóneo para el afianzamiento, el 22% está de acuerdo en utilizar el afianzamiento en conflictos tributarios de índole legal, el 9% en desacuerdo por que se constituye en un acto inconstitucional que el afianzamiento no será válido en la respectiva sentencia, y el 8% esta totalmente desacuerdo ya que el afianzamiento debe ser derogado de nuestro ordenamiento jurídico

Pregunta 7. ¿Cree usted en elaborar un proyecto de reforma al código tributario en relación al afianzamiento tributario en el proceso contencioso tributario para que sea factible su aplicación?

Tabla 9

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	36	65%
De acuerdo	18	33%
Desacuerdo	1	2%
T. en desacuerdo	0	0%
TOTAL	55	100%

Gráfico 7



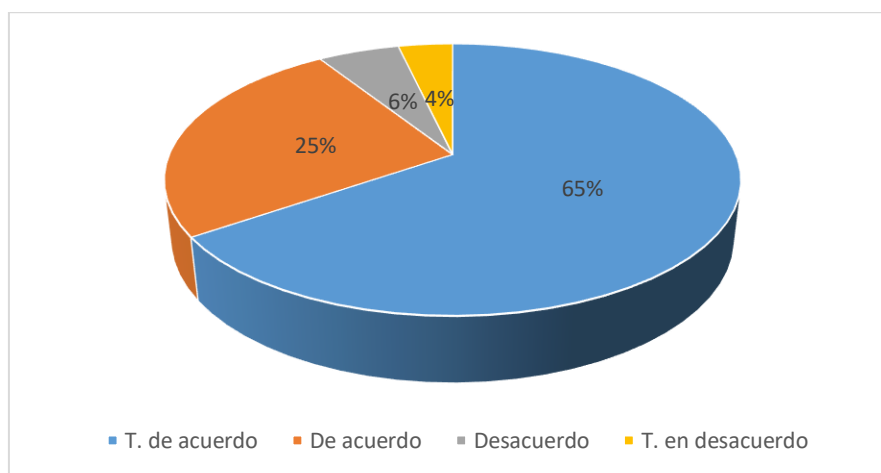
Análisis: Para los encuestados el 65% totalmente de acuerdos, 33% de acuerdo, 2% desacuerdo, y el 0% totalmente en desacuerdo; en que consideran que es necesario la reforma del código tributario en lo referente al afianzamiento, porque exige el depósito del 10% del valor de la cuantía, limita el libre acceso a la justicia de los contribuyente

Pregunta 8. ¿Se constituye un abuso en que el contribuyente que no cuente con los recursos suficientes para el afianzamiento no podrá impugnar la resolución de la administración tributaria ante los tribunales de lo fiscal obligándose al pago de dicha resolución sea o no correcta?

Tabla 10

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	36	65%
De acuerdo	14	25%
Desacuerdo	3	6%
T. en desacuerdo	2	4%
TOTAL	55	100%

Gráfico 8



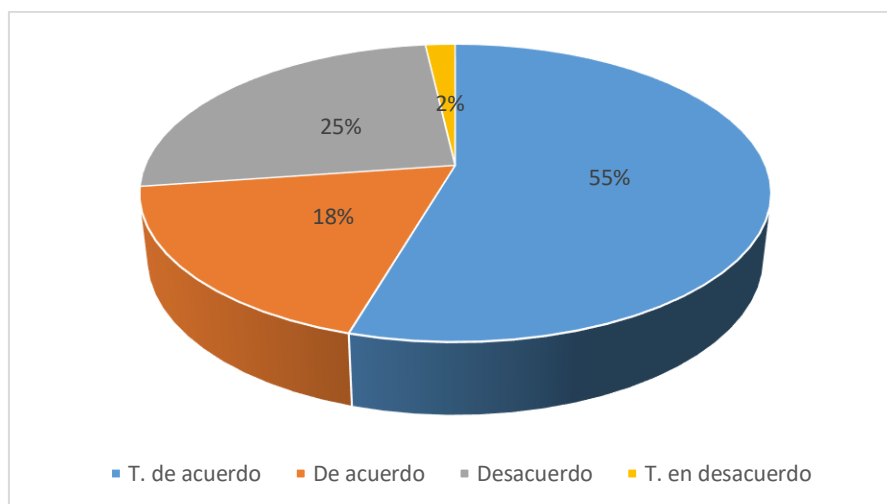
Análisis: Se establece que de los encuestados el 65% totalmente de acuerdos, 25% de acuerdo, 6% desacuerdo, y el 4% totalmente en desacuerdo; coinciden plenamente que el afianzamiento tributario por el hecho de violar el principio de libre acceso a la justicia y a la tutela jurisdiccional, se constituye en un acto inconstitucional, que no debe ser exigido por los administradores de justicia

Pregunta 9. ¿Es necesario instaurar una reforma jurídica donde se derogue el afianzamiento tributario estipulado en el art. 233?1 innumerado del código orgánico tributario en el que debería dejarse sin efecto la caución del 10% que debe ser depositada en la administración tributaria?

Tabla 11

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	30	55%
De acuerdo	10	18%
Desacuerdo	14	25%
T. en desacuerdo	1	2%
TOTAL	55	100%

Gráfico 9



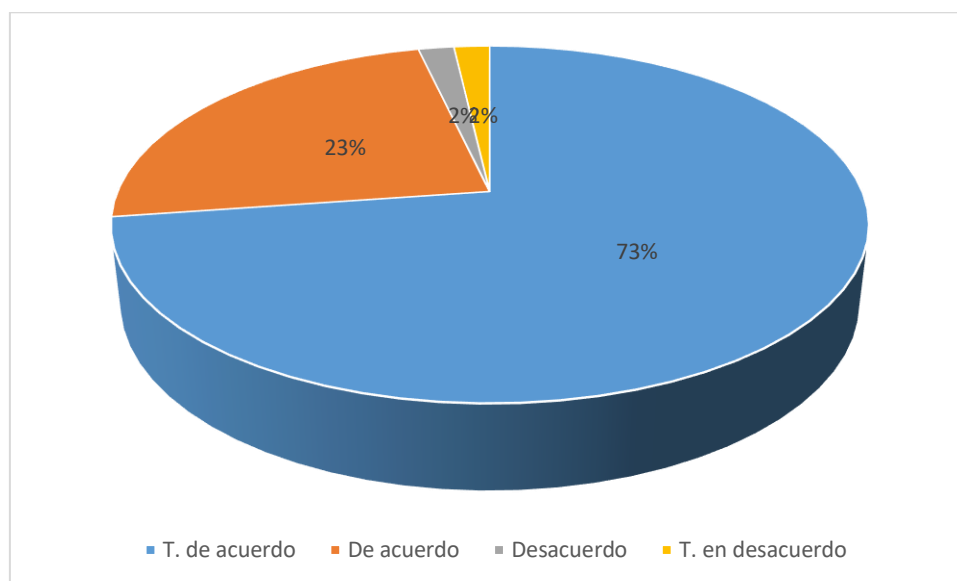
Análisis: El 55% totalmente de acuerdos, 18% de acuerdo, 25% desacuerdo, y el 2% totalmente en desacuerdo; en el que coinciden plenamente en una ventaja para la administración tributaria el que el sujeto pasivo sobre quienes se determinó una obligación tributaria, requiera pagar el diez por ciento de la cuantía determinada para poder presentar una acción o recurso en la instancia judicial

Pregunta 10. ¿Ayudaría a los contribuyentes si se otorgaría a los jueces la potestad de administrar la deuda demanda sin el respectivo afianzamiento (cuantía 10%)?

Tabla 12

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	40	73%
De acuerdo	13	23%
Desacuerdo	1	2%
T. en desacuerdo	1	2%
TOTAL	310	100%

Gráfico 10



Análisis: El 73% totalmente de acuerdos, 23% de acuerdo, 2% desacuerdo, y el 2% totalmente en desacuerdo; establece que el código general de procesos no ha modificado el afianzamiento en materia tributaria, manteniéndose el sistema anterior únicamente para causas cuyo tiempo se inició antes de la entrada de sus inicios en el COGEP.

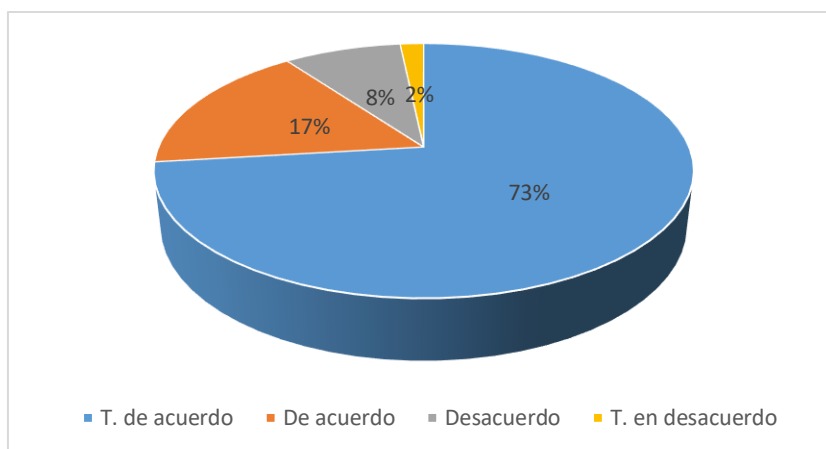
RESULTADOS DE ENCUESTAS DE ABOGADOS EN EL LIBRE EJERCICIO.

Pregunta 1. ¿Es el afianzamiento es un mecanismo que garantiza el derecho a la tutela efectiva?

Tabla 13

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	87	73%
De acuerdo	20	17%
Desacuerdo	10	8%
T. en desacuerdo	2	2%
TOTAL	119	100%

Gráfico 11



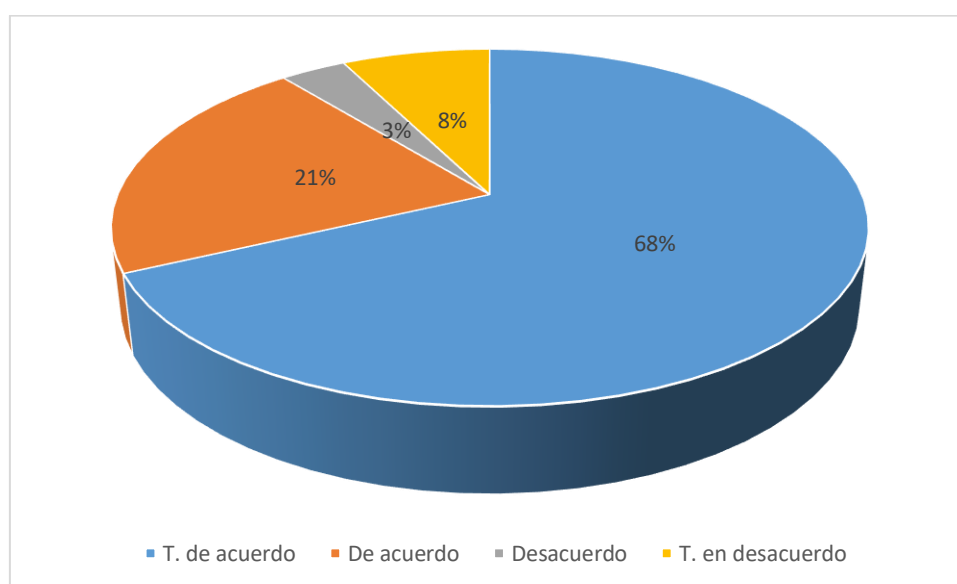
Análisis: Se establece que de los encuestados el 73% totalmente de acuerdos, 17% de acuerdo, 8% desacuerdo, y el 2% totalmente en desacuerdo; no garantiza derechos sino que los vulnera, pues esta perjudica el principio de presunción de inocencia con el fin único de asegurar el cobro por parte del estado.

Pregunta 2. ¿Está de acuerdo en establecer un mecanismo más ágil que permita el afianzamiento tributario, en el ordenamiento jurídico?

Tabla 14

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	81	68%
De acuerdo	25	21%
Desacuerdo	4	3%
T. en desacuerdo	9	8%
TOTAL	119	100%

Gráfico 12



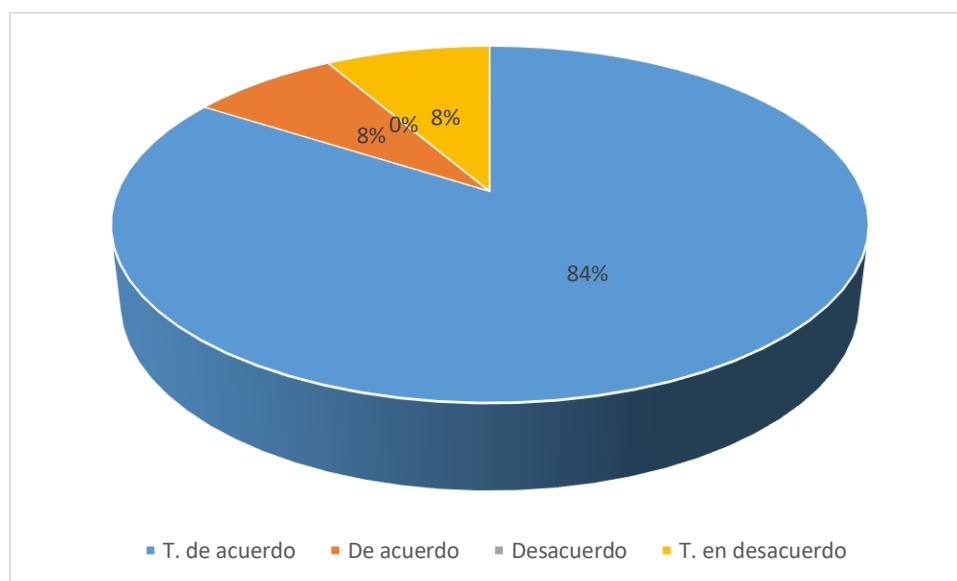
Análisis: Para los encuestados el 68% totalmente de acuerdos, 21% de acuerdo, 3% desacuerdo, y el 8% totalmente en desacuerdo; la aplicación adecuada de la figura del afianzamiento es establecer límites con respecto a la administración, pues se pretende cobrar con interés las deudas tributarias perjudicando los intereses de los particulares estableciendo un pago adicional de la obligación y los intereses respectivos.

Pregunta 3. ¿El afianzamiento tributario constituye un mecanismo legal que desconoce los principios tributarios establecidos en la ley y la constitución de la República del Ecuador?

Tabla 15

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	100	84%
De acuerdo	9	8%
Desacuerdo	0	0%
T. en desacuerdo	10	8%
TOTAL	119	100%

Gráfico 13



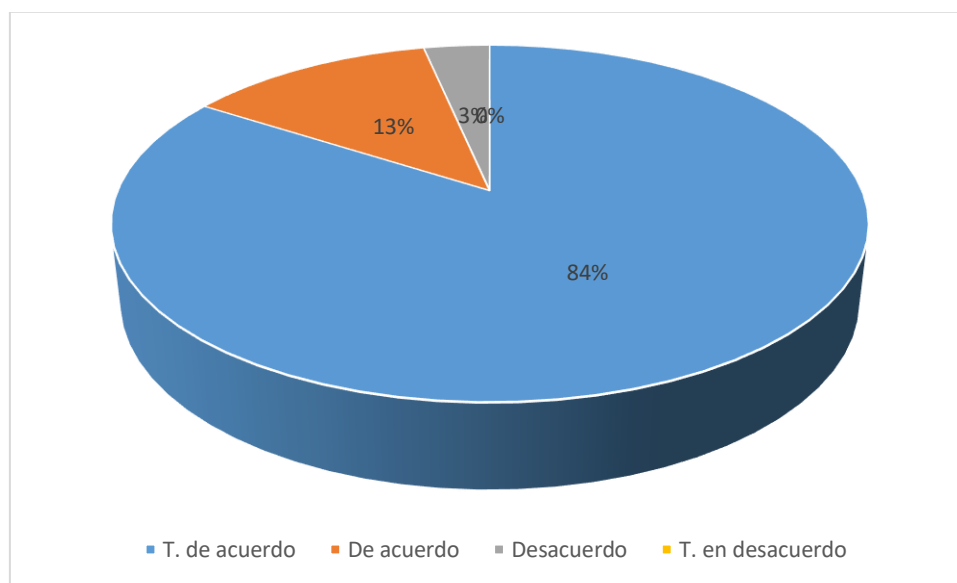
Análisis: Se establece que de los encuestados el 84% totalmente de acuerdos, 8% de acuerdo, 0% desacuerdo, y el 8% totalmente en desacuerdo; existe una serie de derechos constitucionales que se encuentra relacionados que no se le ha puesto la atención debida para considerarlo como inconstitucional el art 7 de la ley reformativa para la equidad tributaria del Ecuador.

Pregunta 4. ¿El afianzamiento tributario representa un obstáculo al acceso a la justicia desde el punto de vista económico?

Tabla 16

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	100	84%
De acuerdo	15	13%
Desacuerdo	4	3%
T. en desacuerdo	0	0%
TOTAL	119	100%

Gráfico 14



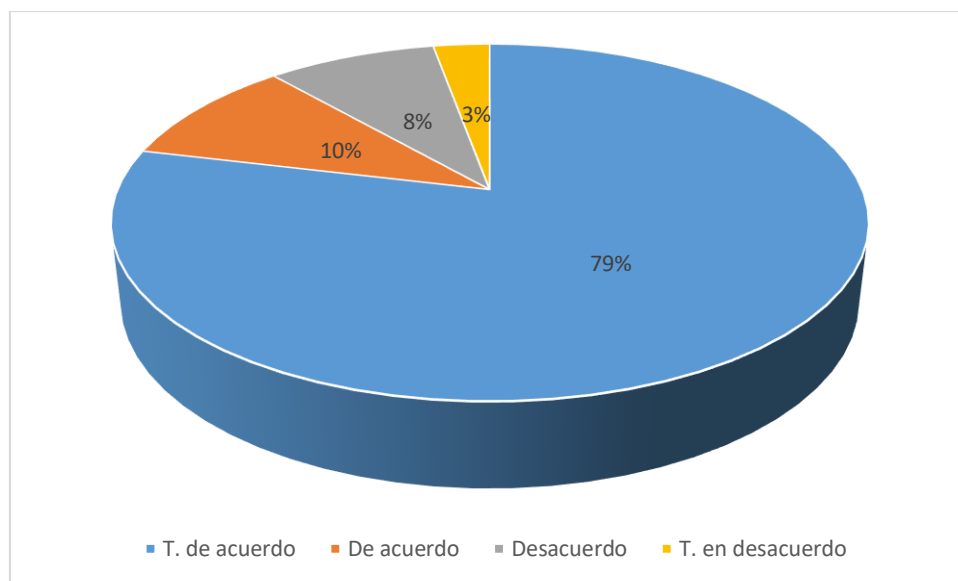
Análisis: El 84% totalmente de acuerdos, 13% de acuerdo, 3% desacuerdo, y el 0% totalmente en desacuerdo; tomemos en cuenta que muchos de los contribuyentes no tienen la posibilidad de impugnar mediante vía administrativa o judicial respectiva, dentro de los tiempos establecidos, no tienen otro medio que cumplir con la obligación tributaria.

Pregunta 5. ¿El afianzamiento representa el pago anticipado de un porcentaje de la obligación tributaria determinada por el ente administrativo?

Tabla 17

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	137	79%
De acuerdo	17	10%
Desacuerdo	15	8%
T. en desacuerdo	5	3%
TOTAL	119	100%

Gráfico 15



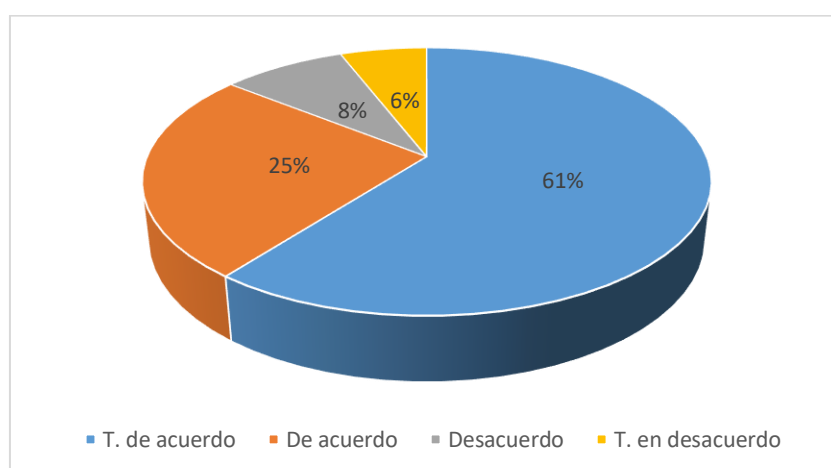
Análisis: El 79% totalmente de acuerdos, 10% de acuerdo, 8% desacuerdo, y el 3% totalmente en desacuerdo; la mayoría quiere lograr la suspensión de la ejecución del acto administrativo.

Pregunta 6. ¿El art. 233.1 inumerado del código tributario constituye una medida protectora de política financiera, cuya finalidad es proteger las finanzas públicas?

Tabla 18

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	72	61%
De acuerdo	30	25%
Desacuerdo	10	8%
T. en desacuerdo	7	6%
TOTAL	119	100%

Gráfico 16



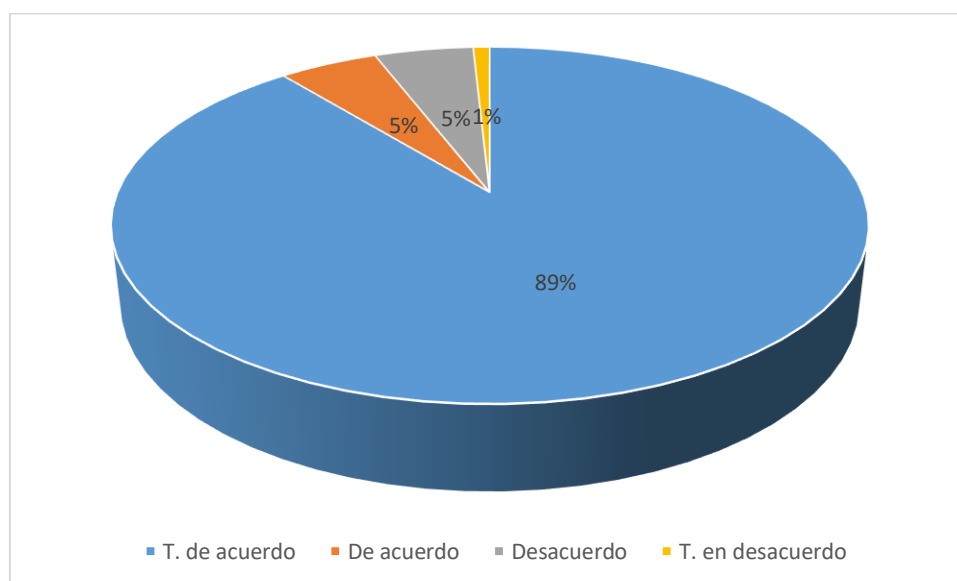
Análisis: Los encuestados respondieron; el 61% totalmente de acuerdo, 25% de acuerdo, el 8% desacuerdo; 6% totalmente en desacuerdo; la cual no constituye una medida protectora en ente financiero porque los contribuyentes adeudan al fisco y que utilizaron la función judicial para retardar teniendo como consecuencia de cancelar un interés más un valor extra como compensación por danos y perjuicios, por la mala utilización de la administración de justicia.

Pregunta 7. ¿El afianzamiento tributario impone un obstáculo considerable al acceso a la justicia, a quienes deseen acudir ante la función judicial en auxilio de sus derechos?

Tabla 19

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	106	89%
De acuerdo	6	5%
Desacuerdo	6	5%
T. en desacuerdo	1	1%
TOTAL	119	100%

Gráfico 17



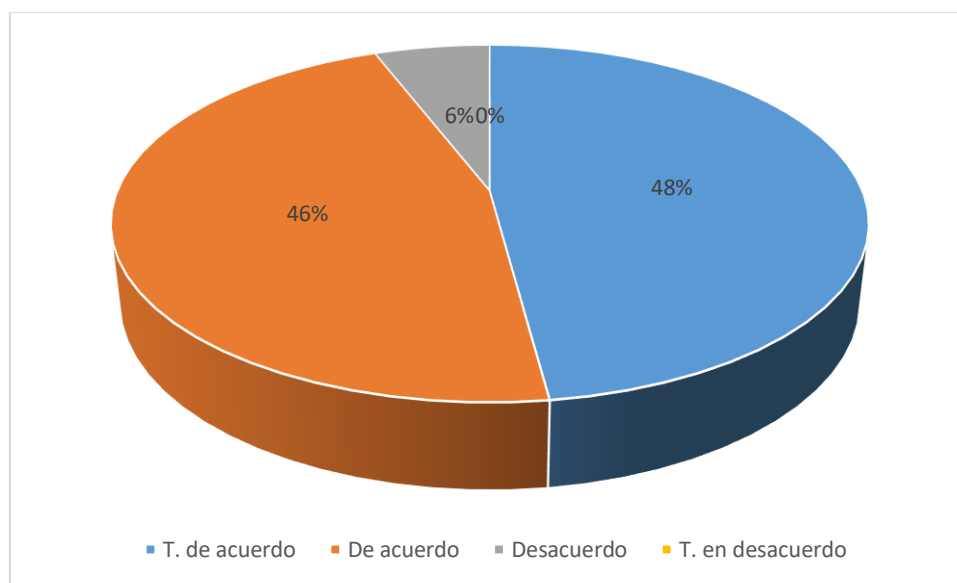
Análisis: Los encuestados respondieron; el 89% totalmente de acuerdo, 5% de acuerdo, el 5% desacuerdo; 1% totalmente en desacuerdo; donde la mayoría establece que constituye un atentado para la efectiva aplicación de los derechos de acceso a la justicia, aunque el planteamiento del legislador y la corte constitucional persigue una finalidad constitucional legitimado su vigencia.

Pregunta 8. ¿La obligación de afianzamiento dificulta la tutela judicial eficaz, por lo que cree que adolece de toda legitimidad?

Tabla 20

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	57	48%
De acuerdo	55	46%
Desacuerdo	7	6%
T. en desacuerdo	0	0%
TOTAL	119	100%

Gráfico 18



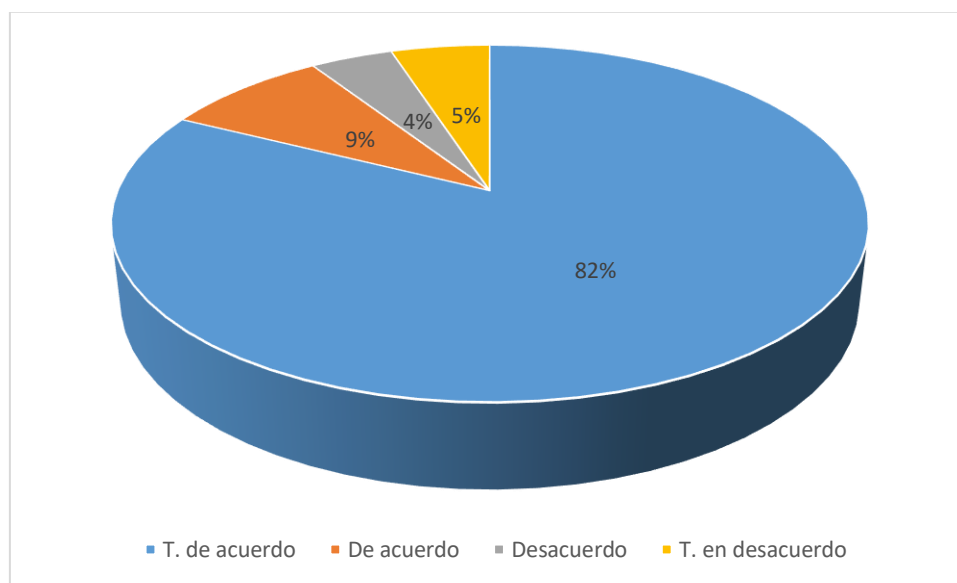
Análisis: El 48% totalmente de acuerdo, 46% de acuerdo, el 6% desacuerdo; 0% totalmente en desacuerdo, la principal obligación del estado Ecuatoriano es de otorgar seguridad jurídica donde haya un proceso justo y obtener una sentencia debidamente motivada en un plazo razonable a los contribuyentes y no ser un aparataje judicial donde constituye un atentado para la efectiva aplicación de los derechos.

Pregunta 9. ¿Considera Ud., que el afianzamiento tributario debe derogarse del código orgánico tributario?

Tabla 21

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	98	82%
De acuerdo	10	9%
Desacuerdo	5	4%
T. en desacuerdo	6	5%
TOTAL	119	100%

Gráfico 19



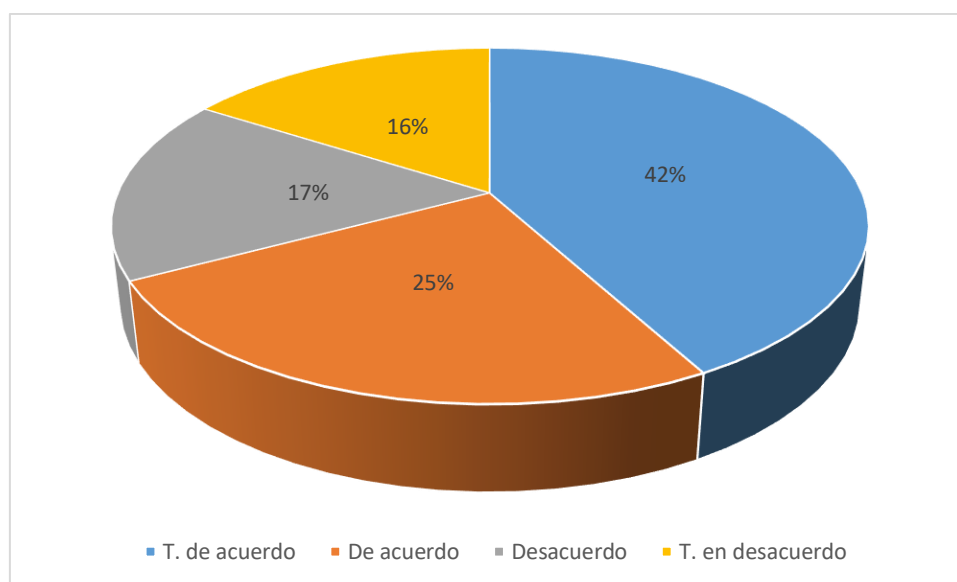
Análisis: Las personas encuestadas establecen que 82% totalmente de acuerdo, 9% de acuerdo, el 4% desacuerdo; 5% totalmente en desacuerdo; que el afianzamiento como figura jurídica debería de desaparecer por cuanto vulnera derechos a los contribuyentes, fianza que se la practica en dinero, o en formas que la ley establece, ocasionado no solo daño a los derechos que contempla nuestra constitución sino también ocasionando perjuicio económico a los contribuyentes

Pregunta 10. ¿El afianzamiento tributario es un acto de imposición para el ciudadano?

Tabla 22

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
T. de acuerdo	50	42%
De acuerdo	30	25%
Desacuerdo	20	17%
T. en desacuerdo	19	16%
TOTAL	119	100%

Gráfico 20



Análisis: El 42% totalmente de acuerdo, 25% de acuerdo; en donde la gran mayoría alega que el afianzamiento es una medida de ingreso para la administración tributaria útil para el estado asegure el cobro de obligaciones tributarias, es un requisito en donde los accionantes puedan impugnar actos administrativos de determinaciones tributarias

CONCLUSIONES

La presente investigación ha permitido llegar a las siguientes conclusiones:

Que, si bien la norma Constitucional reconoce el derecho de acceso gratuito a la justicia, hace falta recogerlo en forma legal dentro del Código Tributario, en especial en el afianzamiento tributario que en la forma como esta concebido resulta lesivo y condicionante de los derechos de los contribuyentes.

La norma contenida en el Código Tributario, en la forma como está concebido es atentatorio del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva.

Se hace necesario reformar la norma contenida en el artículo 233 numeral 1 del Código Tributario, a efecto de no violar los derechos de los contribuyentes.

El afianzamiento tributario siendo una huella del principio "solve et repete", representa una figura que viola innegablemente varios derechos y garantías establecidas en la Constitución y en los instrumentos internacionales.

Se hace necesario acoplar la norma contenida en el Código Tributario, en relación al afianzamiento tributario, de acuerdo a los avances del derecho en materia tributaria.

Con lo antes mencionado esto tiene la finalidad de dar un aporte importante a la administración tributaria, la cual sería la valoración de los bienes de los contribuyentes para una mejor recaudación al fisco; es así que se genera un profundo debate con

acuerdos y contraposiciones en busca de un análisis que permita obtener conclusiones importantes sobre el tema.

Otra cosa que mencionar en la figura del afianzamiento tributario, es que el valor que la constituye, además de hacer un pago anticipado de la obligación tributaria sigue la suerte de la acción o recurso del sujeto; es decir, que bajo el supuesto que el sujeto pasivo obtenga un resultado negativo en la presentación de la acción o recurso, el dinero depositado por concepto del afianzamiento formara parte de la determinación impuesta por la administración tributaria, es así que el sujeto pasivo obtuviera un resultado favorable, dicho anticipo a la determinación le será devuelta con sus respectivos intereses, tal como se tratase de un pago indebido a un impuesto que hubiese efectuado el contribuyente.

El afianzamiento tributario en este sentido representa un obstáculo para la justicia, desde el punto de vista económico, dejando a un lado los costos procesales antes analizados, el tener que cancelar parte del impuesto determinado representa de por si un sacrificio poder reclamar la aparente ilegalidad que se le estaría cometiendo, la cual pone al contribuyente en desventaja para poder reclamar sus derechos ante un tribunal, está claro y cabe recalcar que el afianzamiento se vuelve un requisito sine qua non para poder realizar la impugnación, es decir que el Tribunal Distrital de lo Fiscal pueda calificar la demanda y posteriormente pueda darle tramite.

RECOMENDACIONES

Como producto de la investigación puedo establecer las siguientes:

Que es necesario que nuestro ordenamiento jurídico tenga relación con el precepto constitucional, a efecto de que no exista contraposición de la norma.

Que los jueces y más funcionarios judiciales hagan conciencia del legítimo derecho que tienen los contribuyentes a la tutela jurisdiccional efectiva y el libre acceso a la justicia, por lo tanto, no se puede privar a nadie de este principio constitucional y legal.

Que las Universidades del país, por intermedio de sus Facultades de Derecho incluyan en sus pensum de estudios el análisis de los derechos constitucionales en relación a las normas reguladoras de la tributación en el Ecuador.

Que se cree un procedimiento especial en relación al afianzamiento, ya que la ambigüedad de la norma existente perjudica a los contribuyentes.

Resulta una ventaja para la administración tributaria el que el sujeto pasivo sobre quienes se determinó una obligación tributaria, requiera pagar el diez por ciento de la cuantía determinada para poder presentar una acción o recurso en la instancia judicial, esto sin duda alguna, más allá de la validez o no que pueda tener el acto administrativo o determinación, representa a primera vista una traba al acceso a la justicia, situación que fue analizada en esta investigación.

Luego de las cargas que ha tenido que soportar el sujeto pasivo al momento de establecerse en su contra la determinación tributaria y dentro de su decisión de impugnar dicho acto ante los órganos jurisdiccionales, deberá así mismo obtener los recursos económicos que le permitan asumir el diez por ciento de la determinación impuesta, más los recargos, intereses y multas; costo que implican un presupuesto procesal.

Así mismo es importante tomar en cuenta el gasto que implica la asesoría y patrocinio de un abogado por el manejo de la causa, así como el tiempo que toma estos procesos hasta su conclusión, los cuales, en el mejor de los casos no es inferior a un año; tiempo que naturalmente acarrea un costo para el accionante la acción o el recurso.

Desde el punto de vista ya no jurídico sino más bien social, si el ejercicio de la determinación tributaria cae en manos de personas insuficientes preparadas o inescrupulosas, el recargo de los valores determinados, puede tomarse en instrumentos de presión indebida que bordee la extorsión, es decir, se puede evidenciar como las distintas cargas y costos generados a través de la determinación de una obligación tributaria por parte de la administración, perjudica notablemente la situación económica del sujeto pasivo, y así, directa o indirectamente pone en riesgo la defensa de sus derechos en instancia judiciales.

El costo tributario que tiene que asumir hoy en día el sujeto pasivo de una obligación, nos demuestra como la figura del afianzamiento limita aún más el libre y gratuito acceso a la justicia en materia tributaria; para la cual la administración tributaria

es una forma legal utilizada por el contribuyente que ha sido afectado con una disposición de medidas cautelares, cuando esta estima que estas medidas están también afectando las actividades que realiza el sujeto pasivo.

ACTUAL DEL CÓDIGO TRIBUTARIO:

“Art. 233.- Falta de otros requisitos.- La falta de señalamiento de domicilio judicial para notificaciones, no impedirá el trámite de la demanda, pero no se hará notificación alguna a quien hubiere omitido este requisito, hasta tanto lo cumpla.

Tampoco impedirá el trámite de la demanda la falta de fijación de la cuantía.

Art. (...).- Afianzamiento.- Las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse al Tribunal Distrital de lo Fiscal con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada.

La caución se cancelará por el Tribunal Distrital de lo Fiscal o Sala Especializada de la Corte Suprema de Justicia si la demanda o pretensión es aceptada totalmente, la que en caso de ser en numerario generará a favor del contribuyente intereses a la misma tasa de los créditos contra el sujeto activo. En caso de aceptación parcial el fallo determinará el monto de la caución que corresponda ser devuelto al demandante y la cantidad que servirá como abono a la obligación tributaria; si la demanda o la pretensión es rechazada en su totalidad, la administración tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación tributaria.

Esta caución es independiente de la que corresponda fijarse por la interposición del recurso de casación, con suspensión de ejecución de la sentencia o auto y de la de afianzamiento para hacer cesar medidas cautelares y se sujetará a las normas sobre afianzamiento establecidas en este código.

El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere”.

REFORMA:

Ley Reformativa al Código Tributario:

1. Sustitúyase el primer inciso del artículo 233 numeral 1 por el siguiente:

"Art. 233.1.- Las personas sea natural o jurídica tienen derecho al acceso a la justicia gratuita conforme lo previsto en la Constitución de la República del Ecuador, a través de los mecanismos establecidos en el Código Tributario. Todo individuo deberá denunciar a quienes transgredan esta garantía, sin perjuicio de las responsabilidades civiles o penales y administrativas. Se deje sin efecto el afianzamiento tributario, esto es, el 10% de la cuantía a fin de precautelar los derechos establecidos en el precepto constitucional".

ANEXOS







BIBLIOGRAFÍA

- Andrade, D. L. (2013).
- io/2013/04/03/reseNa-historica-del-procedimiento-contencioso-tributario . *Derecho Ecuador*.
- Briceno, M. F. (2012). El Afienazamiento Como Mecanismo de Restriccion del principio de Impuganbilidad en el Procedimiento Contencioso Tributario . loja .
- Cepeda, j. P. (2015). Historia de los Impuestos en el Ecuador.
- Galarza, C. M. (2012). Manual de Derecho Tributario Internacional . Quito: corporacion editora nacional .
- Gutierrez, L. H. (2013). Principios de Derecho Tributario .
- Illingworth, P. (2013). contencioso tributario.
- Lasso, T. J.-S. (2014). Manual de Derecho Tributario .
- Luisa, V. A. (2013). Definiciones Derecho Tributario.
- Marquez, A. R. (2013). reformas en cuanto a garantizar el derecho constitucional de acceso gartuito a la justicia en el afianzamiento tributario . Loja.
- Vernaza, T. E. (2013). Acceso Gartuito a la Justicia . *El Universo, Cartas al Director*.
- Villagomez, D. E. (2011). *Manual de Ciencia y Hacienda y de derecho fiscal Ecuatoriano*. Quito.
- ALTAMIRANO, A. (2012). Derecho tributario: teoría general. Revista Derecho tributario, 15.

- Andrade, D. L. (2013). <http://www.derechoecuador.com/articulos/detalle/archive/doctrinas/derechotributario/2013/04/03/reseNa-historica-del-procedimiento-contencioso-tributario> . Derecho Ecuador.
- BAYAS, C. (Latinoamericana). La cultura tributaria e Ecuador. Observatorio de la Ecomía , 201.
- DÁVALOS, O. (2017). Sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador sobre la cosntitucionalidad. Revista de Derecho, 14.
- interno, L. o. (s.f.). Ley orgánica de regimen tributario interno.
- JARAMILLO, J. (2017). Control de las leyes tributarias y los efectos de su declaración de invalidez. Revista de derecho, 9.
- LEÓN, M. (2013). El afianzamiento tributario como mecanismo de violacion del derecho a la tutela jurisdiccional . Revista Bachelors thesis, 5.
- MASBERNAT, P. (2014). Justicia y sistema tributario. Revista de Fundamentación jurídica, 1.
- Mejía, G. (2012). El proceso contable y su incidencia en la determinación de las obligaciones tributarias por el sujeto pasivo. Revista Bachelors , 9.
- MEJÍA, G. (2012). El proceso contable y su incidencia en la determinación de las obligaciones tributarias por el sujeto pasivo. Revista Bachelors, 56.
- MENDOZA, E. (2012). Apreciación de la prueba en materia tributaria. Revista de Derecho Público, 6.
- MENDOZA, S. (2012). Revista de Derecho Público. Revista de derecho público, 6.
- MORALES, J. (2012). Análisis de la legalidad del . Analisis de la legalidad del anticipo al impuesto a la renta para sociedades, sucesiones., 5.

- NOBOA, C. (2012). Iniciación, interrupción y cómputo del plazo de prescripción de los tributos. *Revista Marcial Pons*, 5.
- RIVAS, L. (2014). Medios de impugnación en el procedimiento de liquidación oficiosa del impuesto sobre la renta. *Revista Universidad de El Salvador*, 5.
- SALANUEVA, O. (2012). Los pobres y el acceso a la justicia . Editorial de la Universidad Nacional de la Plata, 5.
- SALINAS, M. (2013). Necesidades de derogar el artículo 233.1 del código. *Revista Bachelor thesis*, 5.
- SAPERAS, E. (2012). Informe descriptivo de la estructura de contenidos de los artículos científicos publicados. *Revista Sociedad Latina de Comunicación Social*, 12.
- SARMIENTO, C. (2014). Observatorio de la economía Latinoamericana. *Revista Latinoamericana*, 201.
- SATORI, G. (2012). ¿Qué es la democracia? *Revista Taurus*, 5.
- SOLER, O. (2012). Tratado de derecho tributario. *Revista Derecho y economía*, 5.
- SOLER, O. (2012). Tratado de derecho tributario . *Revista Derecho y Economía* , 1.
- TAPIA, C. (2017). La aplicación del afianzamiento tributario y la desproporción del principio de equidad que existe entre los contribuyentes. *Revista ULVR*, 10.
- TERÁN, S. (2013). Necesidades de derogar el artículo 233.1 del código tributario, por su inconstitucionalidad. *Bachelors thesis*, 50.
- Villagomez, D. E. (2011). *Manual de Ciencia y Hacienda y de derecho fiscal Ecuatoriano*. Quito.