

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA.

ÁREA JURÍDICA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA.

CARRERA DE DERECHO

TITULO:

**“REFORMAS AL CODIGO TRIBUTARIO INSTITUYENDO QUE LO
CONTENCIOSO TRIBUTARIO SE TRAMITE ANTE UN JUEZ DE PRIMERA
INSTANCIA Y QUE EL TRIBUNAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO SEA JUEZ
DE SEGUNDA INSTANCIA, PARA MATERIALIZAR EL ART. 86, REGLA 3,
INCISO 2° DE LA CONSTITUCIÓN”**

TESIS DE GRADO PREVIA A OPTAR POR
EL GRADO DE LICENCIADO EN
JURISPRUDENCIA Y ABOGADO.

DIRECTOR:

DR. JOSÉ RIOFRÍO MORA

AUTOR:

PEDRO ALEXIS JARAMILLO QUEZADA

LOJA – ECUADOR

2015

CERTIFICACIÓN

DOCTOR

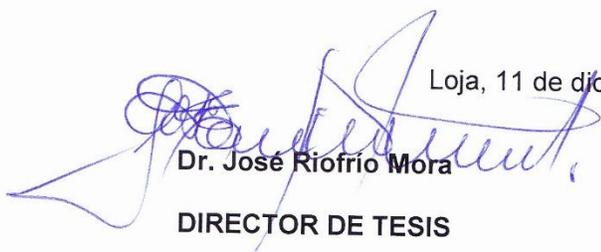
JOSÉ RIOFRIO MORA

DOCENTE DE DERECHO DEL AREA JURIDICA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA
DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA.

CERTIFICO:

Haber dirigido y revisado el trabajo de tesis, previo a optar por el grado de Licenciado en Jurisprudencia y Abogado titulado "REFORMAS AL CODIGO TRIBUTARIO INSTITUYENDO QUE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO SE TRAMITE ANTE UN JUEZ DE PRIMERA INSTANCIA Y QUE EL TRIBUNAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO SEA JUEZ DE SEGUNDA INSTANCIA, PARA MATERIALIZAR EL ART. 86, REGLA 3, INCISO 2° DE LA CONSTITUCION", presentada por el postulante Sr. Pedro Alexis Jaramillo Quezada, la misma que a mi criterio, reúne los requisitos de fondo y forma exigidos por el Reglamento de Régimen Académico de la Universidad Nacional de Loja, y por lo tanto autorizo su presentación para los efectos legales correspondientes.

Loja, 11 de diciembre del 2015



Dr. José Riofrío Mora

DIRECTOR DE TESIS

||

||

AUTORIA

DECLARO que la planificación de la tesis, las ideas, los conceptos, los análisis, la síntesis, los comentarios, los argumentos, la redacción, las conclusiones son de exclusiva propiedad del autor realizados dentro de un programa académico Trabajo de Titulación por lo que nos responsabilizamos de todos sus contenidos.

Loja, 11 de diciembre del 2015



Sr. Pedro Alexis Jaramillo Quezada

AUTOR

CARTA DE AUTORIZACIÓN

Sr. Pedro Alexis Jaramillo Quezada, con cédula de identidad N° 1104684491, declaro ser autor del presente trabajo de titulación denominado "REFORMAS AL CODIGO TRIBUTARIO INSTITUYENDO QUE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO SE TRAMITE ANTE UN JUEZ DE PRIMERA INSTANCIA Y QUE EL TRIBUNAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO SEA JUEZ DE SEGUNDA INSTANCIA, PARA MATERIALIZAR EL ART. 86, REGLA 3, INCISO 2° DE LA CONSTITUCION", y doy mi autorización al Sistema Bibliotecario de la Universidad Nacional de Loja para que con fines académicos muestre al mundo mi producción intelectual para la Universidad a través de la visibilidad de contenidos de la siguiente manera:

En el repositorio Digital Institucional, los usuarios pueden consultar el contenido de la tesis de investigación en R.D.I. en las redes de información del país y del exterior, con los cuales tenga convenio la Universidad Nacional de Loja.

La Universidad Nacional de Loja no se responsabiliza por el plagio o copia de la tesis que realicen las terceras personas de los textos que reposan en la biblioteca.

Loja, 11 de diciembre del 2015



Pedro Alexis Jaramillo Quezada

DEDICATORIA

A Dios, guía principal de mi existencia, dueño de cada una de mis acciones que me ha permitido llegar hasta aquí.

A mis padres Pedro Gonzalo y Sandra Elizabeth, pilares fundamentales en mi vida, principales impulsores de mis sueños que gracias a su esfuerzo, cariño, amor, bondad han permitido que este momento de crecer profesionalmente sea un hecho.

A mi hermana Nancy Elizabeth, amiga en todo momento.

A mi esposa Andrea del Cisne, compañera de vida a cada momento sin importar que estos sean buenos y malos, pero siempre juntos los dos.

A mi hija, SOPHYA ELIZABEH, ese pequeño ángel que estuvo conmigo tan poquito tiempo y se fue al cielo para desde ahí junto a Dios iluminar todos los pasos que doy, y manteniendo la firme esperanza de algún día volvernos a ver.

A mi abuelita Sra. Herminia de Jesús siempre impartíendome sus mejores consejos.

A mi primo, Jorge Eduardo, mis tías Lorena, Carmita, Filomena, por estar siempre pendientes de mí.

Y en general a mis buenos amigos y personas que siempre han sabido estar presentes en los momentos buenos y malos por todo su apoyo, muy en especial al Sr. Rober Rojas y a la Lic. Amparito Flores.

A través de este testimonio dejo constancia del respeto, admiración que les guardo por haberme ayudado a lograr mi formación académica y luego la ejecución de este trabajo que me habilita para la profesión de Licenciado en Jurisprudencia y Abogado, deseándome siempre los mejores éxitos.

Sr. Pedro Alexis Jaramillo Quezada

AGRADECIMIENTO

Dejo constancia de mi agradecimiento a la siempre gloriosa y prestigiosa Universidad Nacional de Loja, a su carrera de Derecho, Área Jurídica Social y Administrativa, en las personas de sus autoridades, empleados y docentes muy especialmente por su colaboración brindada en la formación académica de los diez módulos que estuve en sus aulas. A Dios, mis padres, mi esposa, por ser quienes me han motivado en mi carrera.

Un agradecimiento muy en especial que quiero dejar en estas líneas, es a mi distinguido amigo y prestigioso docente Dr. José Riofrío Mora, director del presente trabajo investigativo, quien con sus valiosísimos conocimientos y gran experiencia, supo contribuirme con tan importante información y sobre todo con gran paciencia guiarme paso a paso en el desarrollo de la presente tesis.

Loja, 11 de diciembre del 2015

Sr. Pedro Alexis Jaramillo Quezada

AUTOR

ESQUEMA DE CONTENIDOS

CERTIFICACIÓN

AUTORIA

CARTA DE AUTORIZACIÓN

DEDICATORIA

AGRADECIMIENTO

ESQUEMA DE CONTENIDOS

1.- TITULO

2.- RESUMEN

2.1 ABSTRACT

3.- INTRODUCCIÓN

4.- REVISION DE LITERATURA

4.1.- MARCO CONCEPTUAL

4.1.1.- GENERALIDADES

4.1.1.1.- CONCEPTOS

4.1.1.1.1 JURISDICCION Y COMPETENCIA

4.1.1.1.2.- INSTANCIAS PROCESALES

4.1.1.1.3.- RECURSO DE APELACIÓN

4.1.2.- RELACIÓN HISTORICA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

4.1.2.1.- LA MISIÓN KEMERERR DE 1927 EN RELACIÓN A LO TRIBUTARIO

4.1.2.2.- CREACIÓN DE NORMAS PROCESALES TRIBUTARIAS

4.1.2.3.- EVOLUCIÓN DEL CODIGO TRIBUTARIO

4.1.3.- OBJETIVOS DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

4.1.3.1.- EN RELACIÓN A LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA

4.1.3.2.- A LOS CONTRIBUYENTES

4.1.3.3.- A TERCEROS

4.2.- MARCO DOCTRINARIO

4.2.1.- PROCEDIMIENTOS CONTENCIOSOS TRIBUTARIOS

4.2.1.1.- EL SISTEMA PROCESAL TRIBUTARIO

4.2.1.1.1.- ACCIONES DE IMPUGNACIÓN

4.2.1.1.2.-ACCIONES DIRECTAS

4.2.1.1.3.-OTRAS ACCIONES

4.2.2.- EL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

4.2.2.1.- FASE DE INICIACIÓN

4.2.2.2.- FASE DE DESARROLLO

4.2.2.3.- IMPUGNACIÓN

4.2.3.- TRIBUNAL DE ÚNICA INSTANCIA

4.2.3.1.- LIMITACIÓN AL DERECHO DE APELACIÓN

4.2.3.2.- PRINCIPIO DE IGUALDAD ANTE LA LEY

4.2.3.3.- EFECTOS

4.3.- MARCO JURÍDICO

4.3.1.- RÉGIMEN LEGAL

4.3.1.1.- LA CONSTITUCIÓN

4.3.1.1.1.- PARTE DOGMÁTICA

4.3.1.1.2.- PARTE ORGÁNICA

4.3.1.1.3.- DE SUPREMACÍA

4.3.2.- EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO

4.3.2.1.- OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

4.3.2.2.- DETERMINACIÓN

4.3.2.3.- RECAUDACIÓN

4.3.3.- RECLAMACIÓN ADMINISTRATIVA TRIBUTARIA

4.3.3.1.- RECLAMO ADMINISTRATIVO

4.3.3.1.1.- LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

4.3.3.1.2.- RECURSO DE IMPUGNACIÓN

5.- MATERIALES Y METODOS

5.1.- MATERIALES UTILIZADOS

5.2.- MÉTODOS

5.3.- PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS

6.- RESULTADOS

6.1.- ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DEL RESULTADO DE LAS ENCUESTAS

6.2.- RESULTADOS DE LAS ENTREVISTAS

7.- DISCUSIÓN

7.1.- VERIFICACIÓN DE OBJETIVOS

7.2.- CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS

7.3.- FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA PARA LA REFORMA LEGAL

8.- CONCLUSIONES

9.- RECOMENDACIONES

9.1- PROPUESTA Y REFORMA LEGAL

10.- BIBLIOGRAFÍA

11. ANEXOS

1. TITULO

**“REFORMAS AL CODIGO TRIBUTARIO INSTITUYENDO QUE LO
CONTENCIOSO TRIBUTARIO SE TRAMITE ANTE UN JUEZ DE PRIMERA
INSTANCIA Y QUE EL TRIBUNAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO SEA JUEZ
DE SEGUNDA INSTANCIA, PARA MATERIALIZAR EL ART. 86, REGLA 3,
INCISO 2° DE LA CONSTITUCION”**

2. RESUMEN

Esta investigación en el régimen tributario tiene un problema muy especial, el cual es las controversias Contenciosas Tributarias, que tienen la sustanciación en una sola instancia y la Constitución establece el derecho de apelación de toda sentencia.

En la elaboración del plan de investigación se ha buscado llegar al problema en base a una tabla de contenidos que se relacionan con el derecho procesal tributario.

El marco conceptual apoya a la comprensión de las principales instituciones del régimen tributario así como a la evolución de este hasta la actualidad y fijan los objetivos de la práctica forense tributaria para solucionar las competencias.

La Constitución como norma suprema nos permite el análisis de las garantías de los contribuyentes en los temas de controversias y en la organización del Estado se pondera la función judicial, que para este estudio es el Tribunal de lo Contencioso Tributario.

Se estudia la gestión de la administración tributaria en la determinación y recaudación de las obligaciones que generan las reclamaciones y sirven para encontrar las acciones que se sustancian en lo Contencioso Tributario.

Para llegar a encontrar nuestra propuesta se ha tratado la reclamación administrativa y el juicio Contencioso Tributario con todos sus efectos destacando

las fases por las que atraviesa este proceso, que está integrado de las actuaciones de los litigantes y los juzgadores destacando la limitación en cuanto a sacar el procedimiento a un nivel superior o de segunda instancia.

El sondeo de opinión ha contribuido para reforzar nuestra propuesta o en esencia de la reforma al Código Tributario estableciendo dos instancias para la tramitación. Las conclusiones y recomendaciones así como la propuesta jurídica son el producto del estudio del problema y las posibles soluciones.

2.1. ABSTRACT

This research in the tax system has a special problem, which is the Contentious tax controversies, that having the proceedings in a single instance and the Constitution establishes the right of appeal of any decision.

In the development of the research plan has sought to get to the problem based on a table of contents that relate to tax procedural law.

The framework supports the understanding of the main institutions of the tax regime as well as the evolution of this until now and set the objectives of the tax practice of forensic solving skills.

The Constitution as supreme law allows the analysis of the guarantees of taxpayers in the subjects of disputes and in the Organization of the State judiciary, which is the Court of the contentious tax for this study is weighted.

Explores the management of the tax administration on the determination and collection of obligations that generate complaints and are used to find the actions that conduct tax contentious.

To find our proposal has been treated the claim administrative and tax litigation judgment with all its effects highlighting phases, which passes through this process that consists of the performances of the litigants and the judges stressing the limitation as to get to the next level or second-instance procedure.

The opinion survey has contributed to reinforce our proposal or in essence of the reform of the tax code by establishing two instances for processing.

The conclusions and recommendations as well as the legal proposal are the product of the study of the problem and possible solutions.

3. INTRODUCCION

Como estudiante de Derecho y cumpliendo las ofertas académicas que hizo la carrera en exhibir un banco de problemas de investigación, tuvimos la idea de acoger aquellos del ámbito tributario y con la formulación del problema, tema e hipótesis nos propusimos a realizar el plan de investigación con el propósito de optar por el grado de Licenciado en Jurisprudencia y Abogado. El análisis del Derecho Tributario, es un campo que requiere conocimientos de todas las ramas de Derecho pero de gran utilidad para la formación de profesionales, lo que motivó el incursionar en el Derecho Procesal Tributario donde se ubicó nuestro tema con todas sus derivaciones.

Si la carrera nos propuso cumplir una tarea a través del proyecto de investigación, hemos diseñado la tabla de contenidos donde se acogen los preceptos de reglamento del régimen académico, por ello este trabajo tiene tres marcos, como lo es el marco conceptual, doctrinario y jurídico.

En el proceso de investigación y cumpliendo con las reglas de investigación científica se realizó el acopio de información empírica y científica, así mismo en el sondeo de opinión nos auxiliamos de un instrumento de investigación denominado encuesta que nos permitió indagar el problema sujeto de estudio.

Por tratarse de un tema nuevo tuvimos dificultad en encontrar la bibliografía pero a través del método científico hemos procurado el análisis, la síntesis de algunos temas que por su naturaleza son complicados en el Derecho Público.

En el marco conceptual que constituye el elemento de clarificación de las instituciones jurídicas y sus alcances, tratamos de la jurisdicción y competencia Contenciosa Tributaria aplicable a las controversias de esta materia; se presenta una relación histórica de la evolución del Derecho Procesal Tributario y se ha fijado los objetivos que tienen las controversias Contenciosas Tributarias.

En el marco legal es obligatorio el análisis de los temas planteados que se refieren a la Constitución para conocer el desarrollo del Derecho Tributario tiene sus raíces en la fuente principal la Constitución, así el régimen tributario, la organización del Estado destacando a la función judicial.

En el Código Tributario, tuvimos que abordar el origen de las controversias tributarias que luego se convierte en acciones Contenciosas Tributarias y que la gestión de la administración las produce con motivo de la determinación y recaudación. Analizamos las fases de lo Contencioso Tributario y la limitación de impugnación.

El estudio de los Procedimientos Contenciosos, que es lo principal de nuestro tema, hubo que analizar en las acciones que regulan al Código Tributario y las fases que se van cumpliendo en los distintos pasos de un proceso.

Demostramos que la legislación tributaria entra en pugna con la Constitución cuando no se ha regulado el sistema de apelación y lo convierte al Tribunal de lo Contencioso Tributario en un Juzgado de última y definitiva instancia.

De la investigación de campo obtuvimos una información valiosa que concuerda con nuestros propósitos.

Esta investigación contiene la verificación de objetivos, la contrastación de hipótesis y el análisis jurídico para la propuesta.

Simulando a la Asamblea Nacional, presentamos el Proyecto de Reforma al Código Tributario con el que se pretende solucionar el problema enunciado.

Queda a consideración del Honorable Tribunal y de quienes lean este trabajo un pequeño esfuerzo en la investigación del Derecho Tributario sugerido por la prestigiosa carrera de Derecho; aspirando que nuevos investigadores tratarán estos temas con mejores conocimientos y versación. Nosotros simplemente hemos iniciado con esta tarea.

4. REVISIÓN DE LITERATURA

4.1. MARCO CONCEPTUAL

4.1.1. GENERALIDADES

A fin de desarrollar la presente investigación con una base de conocimientos que nos permitan profundizar lo que hemos señalado como problema, procederemos a analizar y contextualizar diversas instituciones sociales y jurídicas, haciendo referencia a algunos conceptos cuya comprensión es necesaria para abordar más adelante los marcos conceptual, jurídico y doctrinario relacionado con la problemática principal de este trabajo.

El presente estudio se halla enmarcado en la falta de armonización existente entre la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario, los cuales pueden provocar en un determinado momento alguna vulneración de derechos a cualquier contribuyente que pretenda hacer uso del recurso de apelación.

4.1.1.1. CONCEPTOS

Dentro del presente estudio investigativo, hemos procedido a citar los conceptos y fundamentos básicos respecto a la información tributaria, la cual ayudará a entender mejor los puntos a tratar a continuación, es decir este capítulo número uno en el cual se trata sobre lo referente a jurisdicción y competencia que es el interés fundamental de este trabajo por cuanto vamos a conocer hasta donde

podemos llegar o cuales son las limitaciones en el tema instancia, es así que se estudiará las instancias procesales en el Ecuador y se verá en que afecta la no creación de la primera instancia en materia tributaria; así mismo se estudiará sobre el recurso de apelación, ya que se debe conocer cuándo se debe apelar, como se debe apelar, ante quien se debe apelar etc y veremos si en materia tributaria se cumple con todas las formalidades de ley.

4.1.1.1.1. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA

La palabra jurisdicción proviene de los términos jus y dicere, que significan aplicar o declarar el Derecho. A toda jurisdicción va agregado el mando, con objeto que tengan cumplido efecto sus prescripciones; pues sin el serían únicamente disposiciones sin valor alguno sin eficacia de las determinaciones de justicia. Guillermo Cabanellas, define a la jurisdicción como “autoridad, facultad, dominio. Conjunto de atribuciones que corresponden en una materia y en cierta esfera territorial”¹.

El Art. 150 del Código Orgánico de la Función Judicial, nos define a la jurisdicción, de la siguiente manera: “la jurisdicción consiste en la potestad pública de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado, potestad que corresponde a las juezas y jueces establecidos por la Constitución y las leyes, y que se ejerce según las reglas de la competencia”².

¹ Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Guillermo Cabanellas, Editorial Heliasta, Vol. V. Pág. 48

² Código Orgánico de la Función Judicial.

De lo mencionado, se puede indicar que la jurisdicción es aquella que permite a la administración de justicia aplicar lo establecido en el ordenamiento jurídico ecuatoriano y que dichos preceptos sean respetados al momento de aplicarlos mediante las diversas formas de poder coercitivo que tiene nuestro Estado. La jurisdicción es debidamente aplicada por los jueces y tribunales debidamente establecidos por la Función Judicial, los cuales tienen que hacer respetar el debido proceso, dando cumplimiento a lo estipulado por la ley, esto es administrar justicia, gozando de la potestad pública de juzgar y ejecutar lo juzgado en una materia determinada.

Haciendo referencia a la competencia, se menciona que es la incumbencia o atribuciones de un juez o tribunal; su capacidad para conocer de un juicio o una causa en particular. La administración de justicia, tiene la facultad para conocer de ciertos asuntos en atención a la naturaleza de éstos, lo cual determina su competencia.

Nuestro Código de Procedimiento Civil, define a la competencia como “la medida dentro de la cual la referida potestad está distribuida entre los diversos tribunales y juzgados, por razón de territorio, de la materia, de las personas y de los grados”³. En caso de llevarse a cabo o producirse una incompetencia, la cual es definida como falta de competencia, puede generar en los procesos

³ Código de Procedimiento Civil, Editorial de Estudios y Publicaciones. Quito 2012, Art. 1

determinados efectos como lo son la excepción dilatoria de la incompetencia, la acción inhibitoria, nulidad procesal y nulidad.

Del análisis de estos dos conceptos, como lo son jurisdicción y competencia, en resumen, se puede concluir que ambos van de la mano en la sustanciación de procesos, estos han sido creados con el fin de una mejor organización dentro de la administración judicial, ya que así se respeta la materia, territorio, los cuales se convierten en elementos fundamentales para el juzgamiento de causas.

4.1.1.1.2. INSTANCIAS PROCESALES.

La palabra instancia proviene del término instance, que quiere decir instancia, juicio, pleito. La acepción básica que nos brinda Guillermo Cabanellas de la instancia es la relación de la jerarquía de los tribunales, es así que en derecho procesal, las instancias representan los diversos grados o etapas jurisdiccionales en los que se divide la presentación, análisis y resolución de todos los asuntos que se pueden llegar a presentar ante un tribunal de justicia.

En el Ecuador existen dos instancias o dos niveles de juicio como lo son la primera instancia, segunda instancia y existe otro recurso que es el de casación

Primera Instancia.- El juez civil en primera instancia al dictar la sentencia analiza y estudia lo que constituye el proceso: demanda, contestación y prueba, ya que constituye un extracto jurídico con la orden de lo que ha de dar o hacer, si se acepta la demanda, es obvio que una parte quede beneficiada con la resolución,

lo que no sucede con la otra parte y por ello podrá interponer el recurso correspondiente, actualmente el de apelación.

Segunda Instancia.- Constituye un recurso devolutivo, porque la competencia funcional para conocer del mismo se atribuye a un Órgano Jurisdiccional distinto y superior al que dictó la resolución recurrida; es además un recurso ordinario, ya que todo lo conocido y decidido por el Órgano Jurisdiccional de primera instancia, puede llevarse al conocimiento y decisión del Órgano Jurisdiccional, sin que los motivos por los que se pueda recurrir estén establecidos por la Ley de forma taxativa.

En nuestra organización es la Corte Provincial la que ejecuta la segunda instancia.

Recurso de casación.- El recurso que trata la Ley de Casación es conocido por la Corte Nacional de Justicia que actúa como Tribunal de Casación en todas las salas especializadas como expresión de lo legal y por lo mismo de la mala aplicación e interpretación de la ley, que ha sido propuesto por parte interesada ante la convicción de que no se ha ceñido a la ley el inferior; la parte que considera que se ha violado la garantía constitucional o la ley es la que propone el recurso. Este recurso viene a ser el amparo de la legalidad aunque bien se puede decir que todo recurso se lo interpone con el afán de que prevalezca la verdad, la casación, es el de corregir la violación de la ley por el inferior en el fallo dictado.

El Art. 2 de la Ley de Casación regula la procedencia del recurso de casación la cual menciona: El recurso de casación procede contra las sentencias y autos que ponga fin a los procesos de conocimiento, dictados por las cortes superiores, por los tribunales distritales de lo fiscal y de contencioso administrativo. Igualmente procede respecto de las providencias expedidas por dichas cortes o tribunales en la fase de ejecución de las sentencias dictadas en los procesos de conocimiento, si tales providencias resuelven puntos esenciales no controvertidos en el juicio, ni decididos en el fallo, o contradicen lo ejecutoriado. El Art. 3 de la Ley de Casación señala la causa en las cuales debe fundarse el recurso de casación. La triple reiteración del fallo de casación constituye precedente jurisprudencial obligatorio y vinculante para la interpretación y aplicación de la ley, excepto para la propia Corte Nacional de Justicia.

A nuestro criterio, es aquí donde empezamos a detectar las falencias que existen en el sistema judicial en materia tributaria, ya que no encontramos un Juzgado de Primera Instancia como existe en otras materias las cuales pasan por dos instancias y luego van a casación pero los contribuyentes que fueren a juicio van directamente al Tribunal Contencioso Tributario es decir lo que se consideraría como segunda instancia y la casación se convierte en última y definitiva instancia.

4.1.1.1.3. RECURSOS DE APELACIÓN.

Los orígenes de la palabra apelación provienen del término latín appellare, el cual significa pedir auxilio, se considera a la apelación, como el recurso que permite

a los justiciables reponer sus derechos en caso que estos fueron vulnerados, por falta de aplicación o mala interpretación de la ley y estos pueden elevarse a un Juzgado superior con el fin que este revoque, modifique o anule la sentencia apelada. Pueden apelar las partes, o terceros llamados a juicio y todos los demás interesados quienes se vean perjudicados por la decisión judicial; es por eso que por sentido obvio no puede apelar el que obtuvo lo que pidió, a menos que no haya logrado la restitución de los frutos, la indemnización en daños y perjuicios o el pago de costas.

Nuestro Código de Procedimiento Civil, define a la apelación en su artículo 323 como la...” reclamación que alguno de los litigantes u otro interesado hace a la jueza o juez o tribunal superior, para que revoque o reforme un decreto, auto o sentencia del inferior”...⁴

En la normativa de nuestro país, el recurso de apelación, consta también en el Código Orgánico de la Función Judicial, establecido en la Sección tercera, artículo 208, la cual menciona, que la Corte Provincial de Justicia, es la que tiene la jurisdicción y competencia de tramitar aquellas causas que dadas las circunstancias del proceso requieran del recurso de apelación.

Dentro de la rama tributaria, nos permitimos manifestar que en cualquier caso en que se autorice el recurso de apelación para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, este no existe y merece el rechazo.

⁴ Código de Procedimiento Civil. Editorial de Estudios y Publicaciones. Quito 2012, Artículo 323

Los conflictos de competencia se tramitarán en la misma forma que los recursos de apelación. Para el efecto, las autoridades de las administraciones tributarias que disputen su competencia remitirán al Tribunal Distrital de lo Fiscal, dentro de las 48 horas de contradicha, las actuaciones atinentes, requiriendo la dirimencia respectiva.

4.1.2. RELACIÓN HISTÓRICA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.

La existencia de justicia tributaria en nuestro país es relativamente nueva, pues fue sólo a partir del Decreto-Ley de Emergencia del 23 de enero de 1960, emitido por el entonces Presidente de la República Dr. Camilo Ponce Enríquez (1956-1960), el 19 de junio de 1959 que por considerar “que no existe un sistema adecuado para sustanciar lo contencioso tributario, y que en tal virtud era indispensable una Institución de esta especialización que dé garantías de rectitud y agilidad en la resolución final de los reclamos que presenten los contribuyentes y en razón de que “en la práctica la solución que han dado a este problema los países mejor organizados es la creación de un Tribunal independiente de conformación judicial”⁵, se da pasó a la integración de una justicia tributaria independiente, pues como sostiene el Dr. José Vicente Troya Jaramillo “antes

⁵ Considerando del Decreto Ley de Emergencia, RO. No. 847. 1960.

existía una organización imperfecta y bien puede afirmarse que no teníamos en el país un verdadero sistema de justicia tributaria”.⁶

Posterior al decreto de creación del Tribunal Fiscal, en 1963 por medio de Decreto Ley de Emergencia 29 se expidió el Código Fiscal, instrumento jurídico en el que de forma organizada y sistemática se consolidó normativamente el procedimiento contencioso tributario, para luego, en la dictadura del Gral. Guillermo Rodríguez Lara, se expidió el Código Tributario el 6 de diciembre de 1975 siendo parte de un trabajo de la Dirección General de Rentas, Tribunal Fiscal y Delegados, con las reformas dadas hasta la fecha. Código Orgánico Tributario que a nuestro parecer es uno de los mejor estructurados de América Latina.

Antes de la existencia del régimen normativo que organice el sistema contencioso tributario en el país, la Constitución de 1946 daba al Consejo de Estado las “facultades para conocer y decidir las cuestiones contenciosas administrativas”⁷, dentro de las cuales también se contemplaba el ámbito contencioso tributario, por lo que desde esa época, en teoría, era posible impugnar las decisiones administrativas en materia tributaria, digo en teoría pues debido a la composición del Consejo de Estado y lo especial de la materia, resultaba muy difícil primero integrarlo para que trate asuntos de esta naturaleza y luego lograr un fallo

⁶ José Vicente Troya Jaramillo, El Contencioso Tributario en el Ecuador, Memorias de las Primeras Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, La Paz Bolivia, Superintendencia Tributario General, 2008, Pp. 75-100.

⁷ Constitución de la República del Ecuador del 1946 publicada en el Registro Oficial en Diciembre del mismo año.

coherente sobre los conflictos atinentes a las relaciones tributarias, sobre ello habrá de destacar la dificultad de acceso a este órgano de justicia, lo que en su conjunto no constituía motivación alguna para que los sujetos pasivos del tributo deduzcan acciones contra los actos emanados de las administraciones tributarias, ni garantía alguna de obtener resultados oportunos. Luego, en el año de 1948, se publicó el Reglamento de lo Contencioso Administrativo, el cual ya no tiene vigencia hoy pero constituyó un avance importante en la materia, pues se dio el reconocimiento del ejercicio de la jurisdicción contencioso administrativa, se le quitó la competencia al Consejo de Estado, permitiendo que las acciones sean propuestas contra actos de la administración tanto nacional como seccional ante esa nueva jurisdicción, se estableció con toda claridad la normativa, el objeto y competencia de la jurisdicción contencioso administrativa, esto es, revisar en sede jurisdiccional el contenido del acto administrativo, verificar su legalidad y emitir una resolución al respecto entre otros; avances muy importante pues a mi parecer desde la emisión de este Reglamento se abrió camino para lograr el desarrollo que hoy tiene el derecho administrativo y contencioso tributario frente a otras legislaciones como la de Perú y Costa Rica, a pesar de haber surgido a la par con la ecuatoriana.

El anterior llamado Código Fiscal, era mucho más amplio pues lo fiscal según lo establecido en ese cuerpo legal comprendía todo lo relacionado con las finanzas públicas, mientras que al denominarlo Código Tributario, se limitaba su campo de regulación a la actividad vinculada con la creación, determinación y recaudación

de los tributos, que si bien son parte importante de las finanzas públicas no son su única vertiente. En 1992, con las reformas dadas a la Constitución Política mediante Ley s/n publicada en el RO. No. 93 del 23 de diciembre de 1992, se instauró un nuevo modelo para la administración de justicia tributaria sustituyendo así el que se implantó en 1975, el mismo que está vigente hasta hoy cuyas principales características son: La creación de tribunales distritales de lo fiscal en el país en Quito, Guayaquil, Cuenca, Manabí, y luego en Loja, también se creó lo contencioso administrativo que pasaron a formar parte de la Función Judicial con igual rango que las Cortes Provinciales, eliminándose los Tribunales Fiscal y Contencioso Administrativo con jurisdicción nacional. Se dispuso que las demandas debían ser presentadas de acuerdo al domicilio del actor, distribuyéndose actualmente las causas en 6 tribunales de lo contencioso tributario. - Se definió además que la llamada en esa época Corte Suprema de Justicia, hoy Corte Nacional de Justicia, actuaría como tribunal de casación en todas las materias, dividiéndose las diferentes salas de acuerdo a su especialidad por materia. Actualmente el Código Orgánico Tributario a pesar de las reformas que se han dado desde su expedición conserva los mismos fundamentos que al tiempo de su expedición.

4.1.2.1. LA MISIÓN KEMMERER, EN RELACION A LO TRIBUTARIO

La Misión Kemmerer consistió en una serie de propuestas de remodelación de los sistemas monetarios, bancarios y fiscales, que luego se convirtieron en leyes (algunas de las cuales perduran hasta hoy). “La Misión” –que en realidad fueron

varias- se desarrolló principalmente en Latinoamérica, entre 1919 y 1931. Los trabajos fueron liderados por Edwin Walter Kemmerer, economista estadounidense, profesor de Economía en la Universidad de Princeton, contratado como asesor financiero y económico por los gobiernos de Bolivia, Chile, Colombia, Ecuador, Guatemala, México y Perú, con el fin de consolidar la estabilidad monetaria.

Las misiones estuvieron integradas por distintos colaboradores expertos en banca, contabilidad, organización tributaria y auditoría.

Kemmerer ha sido un pionero en el ámbito de las consultorías en equipo, destinadas a fortalecer los sistemas financieros de América, camino que actualmente transita Fit & Proper.

Kemmerer actuó como consejero y asesor en varios países entre estos Ecuador.

La Misión Kemmerer llegó al Ecuador en 1926, para modernizar el Estado y reestructurar el sistema bancario del país. Ésta fue una de las metas del presidente Isidro Ayora, al asumir el gobierno en abril de ese año.

Como consecuencia de la misión Kemmerer, se establecieron la Ley Orgánica de Haciendas, de Aduanas y de Impuesto a la Renta, para regular de alguna manera el Régimen Tributario.

4.1.2.2. CREACIÓN DE NORMAS PROCESALES TRIBUTARIAS.

La coacción jurídica (pago de deudas por el trabajo, prisión por deudas, los innumerables tributos) servían para hacer funcionar el sistema productivo, deteniendo al indígena en los límites de la hacienda, condenándoles así por vida a él y a sus sucesivas generaciones a pagar con trabajo las deudas contraídas. El 10 de agosto de 1809, la nobleza terrateniente se reparte los puestos administrativos, suprime los estancos de tabacos, ciertos impuestos a la producción agrícola como el llamado cabezón de hacienda a los indígenas.

Se dan ciertas normas impositivas como la expedición de la famosa carta de la esclavitud de la época Floreana, desvaneciéndose un tanto en la época de Vicente Rocafuerte, para reimplementarse con Veintimilla y tantos otros gobernantes y dictaduras de turno; Normas, Leyes y Decretos fueron dictados, unos como franco explotadores y otros como paliativos, para aliviar en parte la situación especialmente del obrero, del agricultor y del trabajador en general.

Toda esta manera de hacer las cosas, en lo que se refiere a la imposición y recuperación por parte del Estado, Consejos Provinciales y Consejos Municipales tanto de los tributos directos como indirectos, así como las tasas de servicios irán mejorando y paulatinamente hasta que en 1897, en la administración del General Eloy Alfaro, se reglamenta el pago del denominado impuestos a los capitales en giro, el que se grava a determinadas actividades económicas en especial a aquellas referentes a operaciones mutuarías. Este sistema se siguió empleando

como un imperfecto impuesto a la renta, hasta que en el año 1927, en el mandato del Dr. Isidro Ayora, la misión KEMMERER, prepara y redacta algunas Leyes Tributarias como:

- Ley de Monedas.

- Ley Orgánica de Aduanas

- Ley Orgánica de Hacienda (encargada de regular los ingresos y egresos fiscales)

_ Ley de Impuesto a la Renta.

4.1.2.3. EVOLUCIÓN DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

En 1927 llega al Ecuador la Misión Kemmerer y como consecuencia de ello, en lo relacionado a este trabajo, se expidieron la Ley Orgánica de Aduanas, Ley Orgánica de Haciendas y Ley de Impuesto a la Renta, con sus objetivos claros, de determinar y recaudar las obligaciones tributarias, el manejo de las finanzas públicas incluido el régimen tributario como forma de gestión y el hecho de gravar a los ingresos caracterizados con la renta.

Claro que desde que se creó la República existió el régimen tributario pero era practicado de acuerdo a las ideas de cada gobernante, que incluso incidieron en cambios políticos. La revolución del 6 de marzo de 1945 llamada Revolución Marcista, pero que en el fondo se la conoce como la revolución de los impuestos, dio al traste al régimen por haberse establecido un triunvirato muy grave de tres

pesos y medio a los habitantes comprendidos entre veinte y dos y cincuenta y tres años de edad transgrediendo todos los principios tributarios.

En 1893 con la Revolución Liberal se abolieron una serie de gravámenes y se organizaron de mejor manera los tributos, sin embargo su aplicación fue a discreción de los gobernantes.

En 1959 se crea el Tribunal Fiscal, para que conozca y resuelva las controversias que se suscitaban entre los contribuyentes y la administración pero careció de normas sistematizadas para un trabajo efectivo por lo que en 1960 se crea el Código Fiscal y en sus disposiciones regula ya las reclamaciones administrativas, una parte de la coactiva y los procedimientos contenciosos tributarios que son motivo de esta investigación sin embargo existieron algunos fallos y había que recurrirse a la legislación civil.

En 1975 el 6 de diciembre se expidió el Código Tributario por parte del Gobierno del General Guillermo Rodríguez Lara, que fue publicado el 23 de diciembre en el Registro Oficial.

Este Código no es fruto del trabajo de la función legislativa porque en ese periodo estábamos en dictadura, pero por orden del gobierno fue estudiado y presentado para su expedición tri partita integrada por los magistrados del Tribunal Fiscal de ese entonces, los delegados de la Dirección Nacional de Rentas de ese entonces, de la Contraloría General del Estado, documento bien estructurado que recibió con información el Código Tributario modelo Latinoamericano patrocinado por la

Organización de los Estados Americanos que luego cuando estuvimos en régimen constitucional no fue derogado sino acogido como un instrumento que regula las políticas públicas tributarias y regula todos los aspectos de carácter tributario, así; lo sustantivo tributario; los procedimientos administrativos tributarios, los procedimientos contencioso tributarios, y el ilícito tributario.

Para nuestro estudio y análisis es el libro tercero de lo Contencioso Tributario, el fruto de la evolución que actualmente forma y capacita profesionales del Derecho en el ámbito tributario. Se ha planteado algunas reformas en algunas comisiones de juristas pero todavía no han tenido todo el éxito deseado.

Con el libro cuarto Los Delitos Tributarios de Contrabando y Defraudación aduaneros han pasado cumpliendo el principio de uniformidad a la tipificación y sanción previstas en el Código Orgánico Integral Penal.

4.1.3. OBJETIVOS DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.

El legislador ecuatoriano, al regular el régimen tributario y al proceso Contencioso Tributario implícitamente se trató de cumplir los objetivos, así: de tener una justicia especializada en razón de que las controversias son diferentes entre los intereses del Estado que es el pueblo y un solo contribuyente sustentados en la determinación y recaudación de las obligaciones tributarias donde la obligación de dar que tiene el contribuyente no puede salirse de los límites que el propio pueblo ha establecido por mas necesidades que tengan y porque hay que

guardar el límite de tolerancia de los contribuyentes a través del principio de proporcionalidad.

Se estableció el Sistema Contencioso Tributario a fin de descongestionar las acciones contenciosas de otras ramas que se tramitaban en otras materias que como se dijo son diferentes a las de la justicia común.

En estas controversias los demandados que son los administradores centrales, seccionales y de excepción son parte del Estado y necesitan hacer valer sus derechos y con esta normatividad que tiene sus diferencias procura ubicarlo al demandado igual que cualquier litigante sin ningún privilegio a fin de que los administradores que determinan y recaudan lo hagan con mayor responsabilidad porque toda falla de ellos puede generar acciones Contenciosas Tributarias por la negligencia de dichos funcionarios.

Otro objetivo de lo Contencioso Tributario está en que los Juzgadores tienen que prepararse como jueces especializados, tanto es así que al crearse la ley que crea el Tribunal de lo Contencioso Tributario, el Código Fiscal y el Código Tributario se ha exigido la especialidad y en la evaluación que realice el Consejo de la Judicatura de los Jueces Tributarios se ha exigido los niveles de educación y la preparación como Juzgadores con título de cuarto nivel.

4.1.3.1. EN RELACIÓN A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

La administración tributaria, entre sus responsabilidades, está la de ejercer la facultad recaudadora, esto es cobrar los créditos y deudas tributarias, cuando

paga normalmente el contribuyente o utilizando el procedimiento administrativo de ejecución coactiva y es en este cumplimiento donde aparecen las controversias para establecer la verdad entre los intereses públicos y los contribuyentes. Si mencionamos los objetivos de lo Contencioso Tributario es que en su desglose sirven para corregir las equivocaciones, los errores, la indebida aplicación e intereses de la ley tributaria, entonces para conducir correctamente en sus actuaciones lo Contencioso Tributario permite establecer la razón a quien le asiste, e instruir a la administración de que los autos que los produce son de acuerdo a la ley y que no puede salirse de las limitaciones jurídicas en desmedro de los contribuyentes sean personas naturales o jurídicas.

En una controversia Contenciosa Tributaria la administración ingresa como cualquier litigante a demostrar la verdad en representación de la potestad pública o a nombre del pueblo y a defender sus actuaciones dentro de la ley. También se dice que lo Contencioso Tributario, tiene como objetivo corregir actitudes de abuso y prepotencia de los administradores tributarios que en el afán de establecer cuanto debe el contribuyente y luego cobrar esos valores para las necesidades públicas de buena o mala fe, puede apartarse de las disposiciones legales y como se trata de una obligación de dar, dicha onerosa que paga el contribuyente puede afectar el patrimonio o sus rentas en cuyo caso el objetivo de lo Contencioso Tributario sirve para enderezar esos caminos equivocados.

Se considera como una justicia especializada, en razón de que el actor y demandado que entra en escenario son distintos o se diferencian de la justicia

común ya que aquí se discute la legalidad en el cumplimiento de las prestaciones tributarias que interesan a toda la sociedad y uno solo que es el contribuyente, que cree que la administración tributaria lo ha afectado.

En resumen los objetivos de lo Contencioso Tributario en relación a la administración son tantos que analiza la doctrina pero nosotros con fines investigativos y por muestreo hemos tomado aquellos que inciden directamente en la relación acreedor y deudor tributario.

4.1.3.2. A LOS CONTRIBUYENTES.

Entre los objetivos que avanzamos a investigar de lo Contencioso Tributario en relación con los contribuyentes tenemos que considerar los siguientes: que el vínculo del contribuyente con el ente público acreedor del tributo no es de buena voluntad sino que nace de la ley y sobre todo por las circunstancias de que el contribuyente es poseedor de bienes y rentas que son susceptibles del pago de obligaciones tributarias; en este empeño al utilizar la facultad recaudadora, la administración comete una serie de equivocaciones en aplicación e interpretación de la ley y para restituir los derechos que le asisten al contribuyente surgen como un objetivo indiscutible el ejercicio de las acciones Contenciosas Tributarias.

La obligación tributaria como venimos manifestando es una obligación de dar y afecta al patrimonio del contribuyente cuando hace la entrega de prestaciones tributarias, que cuando están comprendidos en la ley no cabe ninguna discusión, pero si hay un cobro en exceso o indebido la decisión de la administración lo

afecta al contribuyente y como consecuencia necesita un Juez que restituya sus derechos, entonces la justicia especializada se hace cargo de investigar la verdad y entregar la razón a quien la tiene.

Así mismo la obligación tributaria es parte de la financiación del presupuesto general del Estado que va dedicado a financiar obras y servicios públicos donde incluso el propio contribuyente es beneficiado, pero si en este empeño existe deterioro en la legalidad del cobro de las prestaciones como la evasión de tributos o prácticas desleales para defraudar el objetivo de lo Contencioso Tributario, serán el antecedente previo para realizar los ilícitos tributarios.

La existencia de lo Contencioso Tributario en la relación contribuyente y administración permite la justicia especializada cuando las facultades que ejerce la administración no han sido correctos, así las facultades determinadora, resolutive, sancionadora y recaudadora han originado las acciones de carácter Contencioso Tributario.

En resumen, los objetivos de lo Contencioso Tributario que tiene con el contribuyente están sustentados en el principio de legalidad y las normas constitucionales que tiene que aplicarse para el equilibrio que existen entre acreedor y deudor.

4.1.3.3. A TERCEROS.

Dentro de la relación tributaria, en algún momento pueden aparecer terceras personas que no son contribuyentes, pero que han resultado afectados por las

decisiones que toma la administración en el propósito de ejercer las facultades determinadora y recaudadora; de resultar afectados también pueden deducir las acciones contenciosas tributarias.

En el régimen tributario se identifican dos clases de tercerías, unas llamadas coadyuvantes, que tienen el propósito de cobrar una deuda, que tiene el deudor coactivado para con los terceristas. Entonces se introducen en el procedimiento de ejecución coactiva con el propósito de que con el sobrante del remate puedan cobrar un título ejecutivo, así pueden ir acompañados de letras de cambio, pagarés a la orden, confesiones judiciales etc.

Entran en acciones contenciosas, cuando al haberse calificado definitivamente el postor, se creen que se hayan afectados y protestan debiendo el ejecutor resolver en el ámbito administrativo y de esa resolución se puede apelar ante lo Contencioso Tributario.

En resumen este tercerista que tiene expectativas, entra a coadyuvar y por eso se llama coadyuvante que proviene del verbo ayudar, aunque en la práctica la ley establece que el tercerista coadyuvante será aceptado por el deudor coactivado, de lo contrario quedaría como simple intención.

La segunda tercería es la excluyente de dominio, que en el régimen tributario aparece cuando el ejecutor embarga bienes que no son de propiedad del deudor coactivado sino de una tercera persona ajena a la relación tributaria teniendo en cuenta el derecho de propiedad previsto en la Constitución, se ha instituido esta

institución jurídica a fin de que puede lograr la restitución del bien de su propiedad que está con proyección para pagar deudas ajenas.

El legislador a creído que este modo de restituir la propiedad del tercerista, sea una acción Contencioso Tributaria que dentro de la casuística es una acción directa, pero que se sujeta al trámite previsto en la ley. Esta tercería va acompañada del título adquisitivo de dominio y en el caso de los inmuebles con el certificado historiado del Registrador de la Propiedad y del certificado de Avalúos Municipales.

4.2. MARCO DOCTRINARIO

4.2.1. PROCEDIMIENTOS CONTENCIOSOS TRIBUTARIOS.

Los procedimientos Contenciosos Tributarios, son aquellos que nos permiten establecer una contienda jurídica, con el fin de realizar una reclamación jurídica cuando un contribuyente se ha visto afectado en sus derechos por una equivocación del Juez, en el caso de los contribuyentes, personas naturales o jurídicas acuden al Tribunal Contencioso Tributario como su única y definitiva instancia, sin poder estos gozar del recurso de apelación.

En el presente tema analizaremos, las principales acciones establecidas por parte de la Administración Tributaria que se establecen dentro del procedimiento Contencioso Tributario con el fin de reestablecer los derechos afectados del contribuyente.

4.2.1.1. EL SISTEMA PROCESAL TRIBUTARIO

Son las normas jurídicas de carácter adjetivo y que establecen los procedimientos legales, a fin de que los sujetos de la obligación tributaria hagan valer sus derechos ante las autoridades administrativas, jueces y tribunales que se encargan de impartir justicia en materia tributaria. Las normas procesales “no pueden ser violadas por el juzgador, ya que de suceder esto tiene la obligación de declarar nulidad del proceso de oficio o a petición de parte, en especial cuando se violen solemnidades sustanciales que influyan en la decisión de la causa”.⁸

En cuanto al ejercicio de la jurisdicción y competencia siempre es el poder público que no lo podemos ver pero que se materializa en los hechos que cumplen los servicios judiciales a través de los procesos para entregar justicia.

El artículo 169 de la Constitución regula el sistema procesal y nos dice que servirá para obtener la justicia que en nuestro caso sería entre la administración tributaria que con sus actuaciones ha afectado al contribuyente; y las personas naturales o jurídicas protesten o exigen la restitución de sus derechos ante un Juez; este sistema procesal se sustenta en los principios que posteriormente serán tratados como lo son simplicidad, celeridad y eficacia, que le advierten al juzgado pronunciarse siempre por la justicia prescindiendo de las formalidades; en el caso que nos ocupa, el sistema procesal tributario está también regulado en la organización del Estado a través de la función judicial caracterizado por ser

⁸ BENAVIDES BENALCAZAR, Merck, Teoría y Práctica Tributaria en el Ecuador, Pág. 19

especial ya que se discuten con mayor vehemencia los intereses del pueblo ecuatoriano a través de sus representantes. Este sistema se propone como propósito defender el interés público, pero sin efectos a los contribuyentes a fin de que la cultura tributaria se practique por los contribuyentes a favor del Estado sin que con ello se pueda perjudicar el patrimonio o rentas del contribuyente. El sistema procesal tributario, trata las acciones de un ordenamiento que es integrante de la seguridad jurídica del país.

4.2.1.1.1. ACCIONES DE IMPUGNACIÓN

El ejercicio de la acción contenciosa tributaria está clasificada en tres partes:

_ La primera se denomina acciones de impugnación, que tienen por objeto llevarla a la administración tributaria al Tribunal de lo Contencioso Tributario como demanda y que como requisito mínimo esté lo de adjuntar la recaudación expresa dictada por la administración en la que se niega las pretensiones del contribuyente y como cree que sigue teniendo derecho es la oportunidad para llevar el problema administrativo a conocimiento del Tribunal de lo Contencioso Tributario.

Se llaman de impugnación porque es un sistema con el cual el afectado protesta contra las administraciones por sus equivocaciones y errores.

Dentro de este esquema de las acciones de impugnación el legislador ha señalado cuales son aplicables ante la afectación que han sufrido así:

Contra los reglamentos, cuando el contribuyente cree que aquella decisión le afecte a sus intereses. Por regla general nosotros sabemos que el reglamento es un conjunto de disposiciones que sirven para aplicar la ley y que la competencia para elaborarlos los tiene el Presidente cuando utilizada la facultad reglamentaria. En este caso por tratarse de un acto estrictamente administrativo es considerado como de afectación a los intereses del contribuyente.

Esta acción también se puede deducir contra los mismos reglamentos pero que afectan a un colectivo de las mismas características en cuyo caso el administrador es cuestionado, pero a nombre de un colectivo orientado a enmendar los fallos reglamentarios.

En las acciones de impugnación consta la resolución que niega las facilidades del pago o pagar la deuda tributaria a plazos; en este caso el administrador tributario es demandado por el contribuyente, porque incluso no se respeta las mismas facilidades que establece la ley.

_ Es parte de las acciones de impugnación la resolución, que niega el recurso de revisión porque habiendo identificado las causales el juzgador le da la razón a la administración pero también está franqueando el derecho para el contribuyente para obtener el pago de la deuda a plazos.

Cuando la autoridad ejerce la facultad resolutoria impone las sanciones pecuniarias pero que como todo acto administrativo es objeto de impugnación, tiene la competencia el Tribunal Contencioso Tributario con el propósito de

impugnar las sanciones pecuniarias que pueden generar las normas sustantivas y adjetivas por acciones u omisiones.

Así mismo es competencia para conocer estas materias como de justicia especializada aunque se dice que las multas deben ser dispuestas por mandato de la ley.

4.2.1.1.2. ACCIONES DIRECTAS

Derecho de acción, que es potestativo y se dirige contra el adversario al decir de Giuseppe Chiovenda, quien también sostiene que...”se puede renunciar a este derecho, por cuanto la persona decide si hace o no uso de él”...⁹

Una de las formas de poder sustanciar los juicios contenciosos tributarios están clasificadas como las acciones directas, que consiste en los derechos que les asiste a los contribuyentes cuando han recibido daño de parte de la administración tributaria y no necesitan resolución previa sino que recurren a la demanda ante el Tribunal de lo Contencioso Tributario de lo Fiscal. Los problemas son de tal naturaleza que al simple enunciado nos dan la idea que pueda reclamar como acción contenciosa ante el Tribunal Fiscal.

Respecto al artículo 221 del Código Tributario se establece cuáles son las acciones directas y en el análisis encontramos que en lugar de invocar la justicia

⁹ CHIOVENDA Giuseppe, Principios de Derecho Procesal Civil, Editorial Reus, 1977, Italia. Pág. 154

ante la propia administración es el Juez de derecho el que sustancia y al final expide la sentencia.

Para conseguir la declaratoria de prescripción y obligaciones tributarias como la ley lo ordena, la prescripción se le concede; y la única forma de alegar es ante el Tribunal Fiscal para que mediante sentencia se reconozca que los créditos tributarios están prescritos por la regla debemos entender que el administrador por más importante que sea no puede declarar la prescripción de la obligación tributaria.

También procede la acción directa cuando la administración se niega a recibir las obligaciones de parte del contribuyente en cuyo caso se observan las reglas del debido proceso, pues la facultad de depositar la obligación tributaria tiene propósito de lograr que no se devenguen intereses por la demora en el cumplimiento; entonces este acto produce en juicio directo para atender la consignación ante la negativa del ente público acreedor; esta consignación se produce, cuando notificado el contribuyente debe cumplir por las prestaciones tributarias.

Una acción directa también es la nulidad del proceso coactivo, cuando el título de crédito que sirvió para iniciar este proceso carece de solemnidades sustanciales y lo han asimilado como acción directa. Esta acción solo es factible proponerse antes de que sea pagada la obligación porque a simple vista se conoce que las nulidades dejan sin efecto la acción principal.

También se encasillan entre las acciones directas aquellas que se proponen sobre la nulidad del remate o subasta en el caso de las personas que están prohibidas de intervenir como los parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad de los oferentes o rematistas que concurren a este procedimiento y han resultado con prohibición incluso para los abogados de ambas partes, peritos, terceristas y todos los que intervienen en la coactiva.

Es acción directa también aquella que se refiere a la recuperación, como el pago indebido o del pago en exceso, en el caso de que la realización del pago se ha hecho después de una resolución administrativa.

Como se puede establecer, las acciones directas son mecanismos con los cuales los afectados en lugar de recurrir a la administración proponen la demanda al Tribunal Contencioso Tributario Fiscal y su problema se discute a través de las fases del proceso o terminan con la sentencia y como venimos indicando estos derechos terminan en la única y definitiva instancia sin dejar opción de apelar al superior, solo se supervive en materia de tributación con el recurso de casación.

4.2.1.1.3. OTRAS ACCIONES

Dentro de la clasificación de los juicios o procesos que tiene que tramitar el Tribunal Contencioso Tributario, constan otras acciones, para diferenciar de las otras ya estudiadas que son el producto de la miscelánea de problemas que se suscitan entre la administración pública tributaria y los contribuyentes, sean

personas naturales o jurídicas que tienen su antecedente en la determinación y recaudación de la obligación tributaria.

Así las excepciones al auto de pago aparecen las decisiones que toma la administración para recaudar tributos por intermedio del proceso administrativo de ejecución coactiva y que frente al auto de pago, el contribuyente cree que tiene los argumentos y pruebas para demostrar que la ejecución coactiva no procede y pretende dejar sin efecto el auto de pago; donde a nacido este proceso indiscutiblemente es la facultad recaudadora que se propone cumplir con las facultades asignadas a la administración y esta invocación de las excepciones la pasamos a un Juez de derecho como es el Tribunal de lo Contencioso Tributario, que se inicia con la demanda y termina con la sentencia.

En la misma facultad recaudadora encontramos otro proceso jurídico, que es la tercería excluyente de dominio y que aparece como consecuencia que el ejecutor o recaudador utilizando los medios de fuerza para presionar el pago o embargo de bienes que no son de propiedad del coactivado y que el legislador le ha dado la posibilidad de restituir con su demanda al proceso de ejecución coactiva y esta a su vez como no tiene competencia la envía al Tribunal de lo Contencioso Tributario, algunos tratadistas dicen que si no existiera la posibilidad de librar la propiedad estuviéramos obligándolo a una tercera persona a que le dé pagando deudas ajenas. Resulta a la vista saber que aparece como consecuencia de ejercer la facultad recaudadora.

Así mismo tenemos el recurso de apelación en determinados momentos de la ejecución coactiva que ante el primer reclamo resuelve el ejecutor y si es negativo por la apelación llega al Tribunal Contencioso Tributario así: cuando hay discusión para participar del producto del remate entre créditos tributarios y otros que no lo son presentados por terceristas pasa a conocimiento por la apelación al órgano judicial. De la misma manera cuando se llega el momento de calificar al postor preferido para que compre los bienes de remate nos encontramos en que van a protestar los oferentes que no resultaron calificados, los terceristas públicos o privados y el propio deudor coactivado que cree que sus bienes le han vendido muy baratos; esta protesta si resulta negativa se apela al superior y en el momento en que se produce la entrega material de los bienes pueden surgir discrepancias entre lo que remató el postor preferido y lo que ahora le entregan esto es bienes cambiados o alterados que pasa a órdenes del ejecutor pero de esa resolución también se apela al superior.

Incluida en otras acciones se hallan los conflictos de competencia entre las distintas administraciones tributarias por el reclamo de tributos a un mismo contribuyente de cuyo caso el afectado deposita el tributo en el banco y comunica al tribunal fiscal para que resuelva el conflicto de competencia.

Finalmente el recurso de queja se interpone cuando el ejecutor se ha negado a recibir la demanda de excepción al auto de pago que bien se la puede presentar ante cualquier otra autoridad pero que eso genera que el afectado mediante acción proteste ante el Presidente del Tribunal Tributario Fiscal.

En resumen, las otras acciones casi todas tienen su origen en la facultad recaudadora que es gestión de la administración tributaria y que son casos que sobrevienen mientras ejerce esta medida de fuerza.

4.2.2. EL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

En el Ecuador, apenas en las últimas décadas se ha ido creando y ha ido evolucionando un verdadero derecho tributario que dé lugar a su vez a procesos contenciosos tributarios acordes con las necesidades de un Estado de Derecho. A partir del 19 de junio de 1959, fecha de expedición del Decreto – Ley de Emergencia que crea el Tribunal Fiscal, (R.O. 847), que el procedimiento contencioso tributario se conforma debidamente en el Ecuador, siendo uno de los primeros países en hacerlo.

En 1963, (Decreto – Ley Emergencia 29 de 24 de junio de 1963, R.O. 490 de 25 de junio de 1963) se expidió el Código Fiscal en el cual, de modo orgánico y claro, se consolida el procedimiento contencioso tributario. Finalmente en 1975 (Decreto Supremo 1016-A de 6 de diciembre de 1975, Suplemento del R.O. 958 de 23 de diciembre de 1975) se puso en vigencia el Código Tributario que con numerosas reformas, hoy rige, que incluye modificaciones de gran interés y revela una mayor perfección en el tema.

Antes de estas reformas, las cuestiones contenciosas tributarias eran conocidas por el Consejo de Estado que era una entidad política que tenía como atribución conocer los asuntos contenciosos administrativos, entre los cuales estaban los

tributarios. Con absoluta razón, el Dr. TROYA¹⁰ manifiesta que “mal cabía que un organismo tan amplio y diverso pudiese oficiar de Juez en lo tributario” y así lo recogió el oficio dirigido por el Ministro de Finanzas al Presidente de la República en el que se sustentaba la necesidad de crear el Tribunal Fiscal.

A fin de restituir los derechos de quienes se hayan afectado por las decisiones de la administración tributaria como consecuencia de la gestión tributaria identificada como determinación de las obligaciones tributarias y de recaudación utilizando incluso el proceso administrativo de ejecución coactiva mediante normas pre – establecidas se ha regulado solo el proceso Contencioso Tributario que se haya previsto en el libro tercero del Código Tributario y que en esta pugna entran como actores el contribuyente, persona natural o jurídica y los demandados, los órganos de la administración tributaria (central, seccional, excepción) y como Juez competente el Tribunal Contencioso Tributario de última y definitiva instancia.

El proceso contencioso tributario sirve para llevar adelante el principio de contradicción, legítima defensa y no dejar en la indefensión al contribuyente que en estos casos es responsable de la obligación de dar. El proceso contencioso dentro del derecho procesal tributario está regulado de manera general para encasillar las acciones de impugnación directas y otras acciones pero dentro de ellas existen procesos especiales con sus propias reglas como el juicio de

¹⁰ TROYA JARAMILLO, José Vicente. El contencioso tributario en el Ecuador. Quito, 2001.

excepciones, de consignación, tercería excluyente de dominio, juicios de apelaciones coactivas, conflictos de competencia, recurso de queja, pero que todos tienen un propósito, la búsqueda de la justicia a través del sistema procesal previsto en la Constitución y en las normas secundarias.

En la doctrina los procesos son tratados a través de las acciones que se cumplen a través de los operadores judiciales.

4.2.2.1. FASE DE INICIACION

La fase de iniciación de una contienda contenciosa tributaria que traba la litis se la considera la concurrencia del afectado hacia los órganos jurisdiccionales así:

_ La demanda, documento que permite el acceso del afectado hacia la función pública que en este caso es la administración de justicia tributaria integrada por los requisitos entre los cuales se destaca la pretensión que es la base por la cual el afectado protesta ante los jueces de lo contencioso tributario. Si la demanda no es completa, bajo el principio de economía procesal se autoriza al peticionario la orden de aclaratoria y complementación y el abogado que es el responsable debe cumplir con esta aclaración; completa la pretensión o demanda viene el ejercicio de la potestad pública a través de la calificación y aceptación a trámite que es el auto con el cual se va cumpliendo las fases de iniciación; en las actuaciones se ordena llamar al contendor que es la administración por intermedio de un acto judicial excepcional, el cual es la citación que tratándose de la función pública solo existirá la citación personal y por boletas, en el primer

caso encontrándolo personalmente y entregándole copia de la demanda, los documentos y piezas procesales derivadas de la contienda, todo lo que queda constancia mediante el acta respectiva.

La administración que en este caso resulta demandada puede tener dos comportamientos, la una contestar negando los fundamentos de hecho y de derecho presentando observaciones que se asimilan a las excepciones dilatorias y perentorias que tienen los juicios civiles.

En la segunda forma sería no contestar la demanda que se la conoce o se le da la equivalencia de la negativa pura y simple de los fundamentos de hecho y de derecho, en la práctica los demandados optan por presentar las observaciones que se hayan asistidos; hasta ahí se considera como la fase de iniciación y que vale tener presente que los contendores se hayan frente a frente.

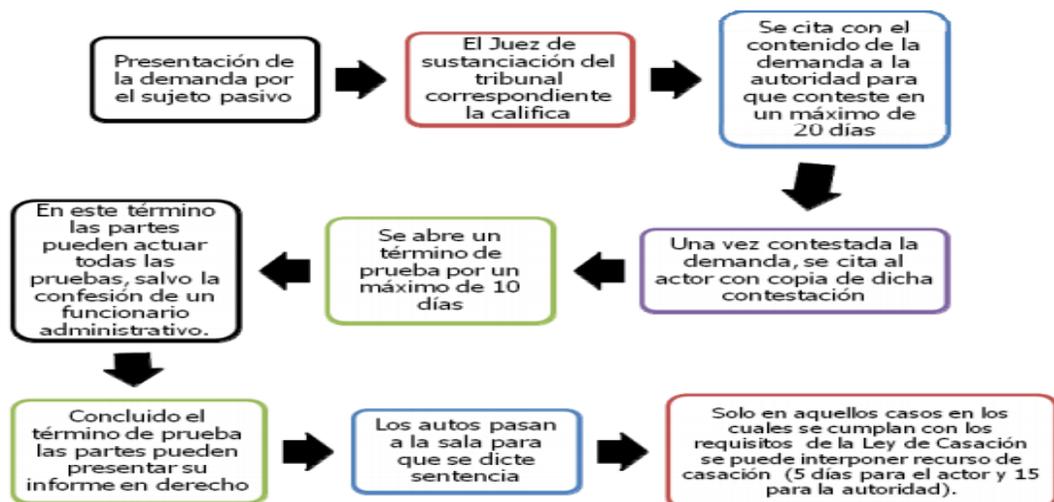
Toda esta fase como lo venimos indicando, no se tramita ante un juzgado cualquiera sino ante un tribunal conformado por tres jueces especializados.

4.2.2.2. FASE DE DESARROLLO

El proceso contencioso tributario que cuenta con normas pre – establecidas y para manejarlo en forma sencilla se lo ha dividido a través de estas fases; en la fase de desarrollo, a nuestro criterio se materializa el principio de contradicción, esto es las actuaciones de las partes se concretan en petición de término de prueba, el tribunal concede la etapa de diez días, durante ese tiempo las partes presentan a través de escritos las pruebas con las que justifican sus pretensiones

y la autoridad las despacha, dándole un ordenamiento y sistematización del proceso, a continuación se actúan las pruebas que hayan sido solicitados de lo que se deja constancia en el expediente. Esta sustanciación no tiene otras solemnidades y debería pasar a expedirse la sentencia sin embargo se habla que hasta antes que se produzca la sentencia que puede presentar los llamados informes de derecho, esto es la explicación y argumentación por escrito de los puntos que defienden las pretensiones.

Al final tenemos la sentencia que se da por intermedio de las exigencias que establece el Código de Procedimiento Civil con las partes expositivas, considerativa y resolutive en lo que se destaca los fundamentos de derecho que lo llevan a la decisión final que algunos tratadistas la consideran a la sentencia como parte de la fase de desarrollo. Con la sentencia se cumple lo que establece el sistema procesal ecuatoriano, de dar justicia y dar a cada cual lo que es suyo dentro del ordenamiento jurídico previsto en la Constitución.



4.2.2.3. IMPUGNACION

La última fase del proceso contencioso, de manera general, los tratadistas la identifican con la fase de impugnación, para referirse a la forma de protestar sobre la adversidad de los fallos emitidos de los juzgadores. La impugnación más popular está dado por el recurso de apelación, pero en nuestro caso no hay posibilidad de interponer ningún recurso de oposición al fallo por tratarse de una sentencia de última y definitiva instancia, entonces lo único que queda es el recurso de casación, pero en la fundamentación, este recurso no permite revisar el derecho declarado en la sentencia sino que su efecto es protestar por la falta de aplicación y errónea interpretación de la ley.

En la justicia ordinaria todos los procesos tienen dos instancias y la impugnación se da a través del recurso de apelación que por ahora está también regulado en el artículo 86 de la Constitución que habla de las garantías jurisdiccionales lo que a simple vista creemos que se haya limitado el derecho procesal tributario para los contribuyentes sean estas personas naturales o jurídicas.

La impugnación es tan importante que nos permite llevar el proceso hacia las instancias superiores, donde se puede revisar y cambiar la sentencia que dio el inferior, donde luego basados en lo que dice la ley, en nuestro caso no es factible por las razones que hemos mencionado y que en algún momento se armonice la Constitución al facilitar que se cumpla con la impugnación ante un Juez superior.

4.2.3. TRIBUNAL DE ÚNICA INSTANCIA

Hasta antes de las reformas de 1993, la justicia ecuatoriana funcionaba a través de tres instancias, se iniciaba la controversia en un juzgado de primera instancia, por el recurso de apelación subía a la segunda instancia esto es a la Corte Superior y por el recurso llamado de tercera instancia la controversia se conocía en la Corte Suprema de Justicia de ese entonces, hoy Corte Nacional de Justicia, con los pueblos apartados de la capital como Loja, constituía un gran servicio la tercera instancia en razón de que las resoluciones se daban por el mérito de lo actuado y se lograba corregir las equivocaciones de primera y segunda instancia. En el año 1993 la Corte Suprema de Justicia quedó solo para resolver el recurso de casación y todos los juicios concluían en segunda instancia a menos que deseen llevarlo a Quito al proceso.

A nuestro criterio es una desmejora a la justicia ecuatoriana porque en la tercera instancia se discutía el derecho o la pretensión que les asiste a las partes en la casación tenemos la mala aplicación de la ley y la equivocada interpretación.

En lo que respecta a nuestra rama, la materia tributaria, esta reforma eliminó el Tribunal Fiscal y en su reemplazo estableció una sala especializada en la Corte Nacional y a su vez estableció los llamados Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario y Fiscal en los diversos lugares del país, así: Quito, Guayaquil, Cuenca, Manabí y después de muchos años se incluyó a Loja convirtiéndolos a estos tribunales de última y definitiva instancia; para que de

esta sentencia se interponga el recurso de casación a la sala especializada de la Corte Nacional, de tal manera que la jurisdicción y competencia para administrar la justicia tributaria la tienen los tribunales de lo Contencioso Tributario y Fiscal Distrital y se llama de última y definitiva instancia porque no tenemos a quien recurrir, es decir que no se cumplen una de las garantías jurisdiccionales de la Constitución, la institución de la apelación.

De las sentencias emanadas de los tribunales distritales se puede interponer recurso de casación siempre que se cumpla con todos los requisitos que la Ley de Casación establece, recurso que como señala la doctrina procesal, es considerado como una demanda contra la sentencia y en tal virtud, debe quedar trabada la litis con relación a las normas de derecho, normas procesales y preceptos jurídicos, que se estimen aplicados indebidamente, erróneamente interpretados y no aplicados.

4.2.3.1. LIMITACIÓN AL DERECHO DE APELACIÓN

Al conocer que la justicia especializada tributaria se halla en un tribunal de última y definitiva instancia es necesario el análisis de este enunciado de la limitación al derecho de apelación.

El sistema de justicia al iniciarse en un juzgado puede existir equivocada situación de orden subjetivo por favores palanqueados etc. Pero el litigante que pierde espera que la segunda instancia corrija estos errores, sin embargo al no disponer de un recurso de alzada, como lo llaman algunos juristas, o de apelación es

indiscutible que lo que resuelve el único Tribunal Distrital tendrá que acoger las partes sin opciones a realizar las apreciaciones que en sentencia en forma direccionada pueden determinar los juzgadores.

A simple vista la forma como se halla estructurada la Justicia Contenciosa Tributaria afecta al Derecho de Impugnación que garantiza la Constitución pues al no existir apelación no hay un Tribunal superior que pueda corregir los posibles errores o equivocaciones del tribunal distrital muy distinto a lo que existía con las tres instancias donde por lo menos de la sentencia del Tribunal distrital hubiere podido llegar a la Corte de Justicia.

Estas regulaciones que están previstas en la ley en forma indiscutible limita el derecho de apelación y como consecuencia puede existir vulneración de derechos y más desubicaciones incluso de los principios generales de la tutela de justicia.

Actualmente el artículo 86 de la Constitución, al referirse a las garantías jurisdiccionales establece que toda sentencia puede tener apelación, pero en nuestro caso por mas derecho que tengamos, lo que han dicho los juzgadores se quede ahí en única y definitiva instancia; lo que determina la limitación al derecho de apelación, y que un Tribunal de alta jerarquía conozca lo que dice el gobernador romano Ulpiano de dar a cada cual lo que es suyo.

Esta limitación algunos tratadistas lo califican como simple formalidad pero de la lectura encontramos que esto no es así, sino que se la ha limitado a los litigantes

que estos fallos los conozca el superior lo que constituye un desmedro en la justicia procesal tributaria ecuatoriana.

El recurso de apelación en materia tributaria, queda limitado en su normal procedimiento ya que cuando un contribuyente va a iniciar alguna acción, este empieza ante el Juzgador donde en otras acciones jurídicas ya se conoce la apelación y pudiera quedar la segunda instancia en el Tribunal Contencioso Tributario, actualmente, como ente de primera instancia, incumpliendo o cayendo en una grave contradicción a lo dispuesto en el Código Orgánico de la Función Judicial y en la Constitución de la República del Ecuador, en vista que ambos cuerpos jurídicos nos hablan de una primera instancia, la cual si se apelare debería recaer recién en una sala especializada de segunda instancia.

4.2.3.2. PRINCIPIO DE IGUALDAD ANTE LA LEY

La Constitución del 2008, el artículo 11, numeral 2 regula el principio de igualdad ante la ley y condena toda situación de privilegio así mismo el artículo uno trata de un Estado Constitucional de Derechos y Justicia poniéndola a esta en un grado superlativo, entonces se entiende que toda la actividad procesal en el Ecuador a más de los principios establece este sistema, también nos regimos por la igualdad, de tal manera que actores y demandado tienen el mismo tratamiento y los tribunales, los ámbitos de competencia en igual situación, pero en el presente estudio se evidencia que siendo el Tribunal Contencioso Tributario de última y definitiva instancia, los litigantes, no tienen igual trato que los demás

puesto que mientras ellos actualmente en dos instancias concluyen los procesos más el recurso de casación, para nuestro caso de justicia tributaria, solo tienen un tribunal distrital definitivo que a simple vista distorsiona el principio de igualdad ante la ley, porque aquí en esta rama del Derecho Procesal, no tenemos dos instancias y si la equivocación grave del juzgador estaríamos vulnerando sus derechos para que conozca las equivocaciones del inferior. La propia Constitución establece que los procesos sean de sustancial relación de acuerdo a los principios procesales entre los cuales está la equidad, para nuestro caso ya estamos con un discrimen en donde no tenemos dos instancias para discutirse el problema.

El principio de igualdad ante la ley no se aplica en los procedimientos sino en las normas sustantivas y sirven para diferenciar de otros principios, se dirá que es beneficioso para el Estado, sin embargo afecta que les digamos que deben existir las dos instancias. La justicia se caracteriza por la equidad o de dar a cada cual lo que es suyo dentro de las normas sustantivas y objetivas, pero en nuestro caso al no disponer de un Tribunal de Segunda Instancia nos hallamos vulnerados de una garantía constitucional.

El artículo 169 de la Constitución al referirse al régimen procesal desea que la justicia se importe en base a los principios que garantizan los derechos humanos, pero cuando ha fallado la normatividad pudiéramos decir que la administración goza de algún privilegio por cuanto no podría impugnarse con el recurso de apelación, las sentencias pronunciadas por el Tribunal Contencioso Fiscal.

Un procedimiento para que guarde armonía con la Constitución requiere el cumplimiento de las normas que tratan estas controversias.

4.2.3.3. EFECTOS

El hecho de impartir justicia a través de un tribunal especializado como es el Tribunal Contencioso Fiscal entraña una serie de efectos de carácter jurídico, con mayor razón si se trata de un tribunal de única instancia.

Entre sus principales efectos que se deducen del tribunal de última y definitiva instancia tenemos: la limitación de última y definitiva instancia tenemos: la limitación para ejercer el derecho de apelación de acuerdo al artículo 86 de la Constitución. Los litigantes son los partícipes de los efectos del Tribunal Distrital Tributario y cuando no hay apelación, sus derechos se hayan frustrados sin tener a quien recurrir. Otro efecto es que la acción contenciosa tributaria fiscal siendo pública solo tiene la oportunidad de aclarar mediante la sentencia del tribunal distrital.

Efecto inmediato tenemos también en la administración pública tributaria que a través de este procedimiento puede hallarse en condiciones de litigante con limitaciones para ejercer sus derechos.

Actualmente los perdedores de los juicios contenciosos buscan la casación del recurso de hecho e incluso la acción de protección en la Corte Constitucional.

A más de estos efectos, podríamos mencionar también la acumulación o la carga procesal en materia tributaria que llegaría a conocimiento de la Sala de la Corte Nacional, esto por no contar con el Juzgado de Primera Instancia, que es donde se debería resolver lo que ahora se lo hace en segunda instancia.

4.3. MARCO JURIDICO

4.3.1. RÉGIMEN LEGAL

Siendo este trabajo de investigación, relacionado con el Derecho Procesal Tributario, es importante conocer lo relacionado con el régimen legal, puesto que nuestro derecho es positivo y todo responde a normas pre – establecidas basadas en el principio de legalidad, dicho derecho en todos sus ámbitos es escrito y fruto de la expresión del pueblo a través del antiguo Congreso Nacional, hoy Asamblea Nacional.

El problema de nuestro estudio relacionado con el ejercicio de la jurisdicción y competencia en el ámbito Contencioso Tributario, radica en que sus controversias se tramitan ante un Juez o Tribunal de única y definitiva instancia, entrando en oposición con algunos principios Constitucionales, lo que nos obliga en esta investigación al análisis y comprensión de ellos.

Hemos titulado régimen legal a esta parte para el análisis y síntesis de aspectos Constitucionales y los relacionados con el Código Tributario en vigencia.

4.3.1.1. LA CONSTITUCIÓN

Para garantizar los derechos de los ciudadanos y organizar el Estado existe un documento que se llama Constitución, pero que en nuestro caso está estructurado a través de tres partes; documento que fue discutido en la Asamblea Constituyente pero aprobada mediante votación del pueblo en las urnas.

Sobre las doctrinas y teorías de la Constitución se ha escrito muchos estudios por parte de los tratadistas e investigadores del Derecho Constitucional; pero para nuestro estudio nos corresponde verificar las instituciones jurídicas que se relacionan con nuestro objeto de estudio y tema de tesis.

Nosotros sabemos que toda la estructura jurídica del país se desprende del contexto constitucional y en nuestro tema del régimen tributario siendo parte del Derecho Público sus principales enunciados se hallan en la Constitución por lo que constituye un proceso obligado de estudio para poder demostrar la verdad de nuestra idea relacionada con el Derecho Procesal Tributario.

Ha sido conceptuado el Estado Ecuatoriano a través de esta Constitución como un Estado Constitucional de Derecho y Justicia por lo que todo estudio, interpretación y aplicación hay que hacerlo teniendo en cuenta este documento que permite la existencia del Estado.

4.3.1.1.1. PARTE DOGMÁTICA

Nuestro análisis nos lleva a abordar la parte dogmática de la Constitución, para referirnos a principios que son asimilados a dogmas en filosofía y que como tal son indiscutibles y forman parte de los derechos y garantías de los ciudadanos para nuestro caso del régimen tributario ecuatoriano.

Al respecto el artículo 11 numeral 2 nos menciona...“Todas las personas son iguales y gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades.

Nadie podrá ser discriminado por razones de etnia, lugar de nacimiento, edad, sexo, identidad de género, identidad cultural, estado civil, idioma, religión, ideología, filiación política, pasado judicial, condición socio – económica, condición migratoria, orientación sexual, estado de salud, portar VIH, discapacidad, diferencia física; ni por cualquier otra distinción, personal o colectiva, temporal o permanente, que tenga por objeto o resultado menoscabar o anular el reconocimiento, goce o ejercicio de los derechos. La ley sancionará toda forma de discriminación.

El Estado adoptará medidas de acción afirmativa que promuevan la igualdad real en favor de los titulares de derechos que se encuentren en situación de desigualdad¹¹...”

¹¹ CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, art.11, N° 2.

De la transcripción encontramos que aquí se proclamó el principio de igualdad ante la ley que se condena toda discriminación, pero ocurre que en el Proceso Contencioso Tributario, los contribuyentes vienen siendo objeto de vulneración de este derecho en sus contiendas Contenciosas Tributarias pues ellas solo tienen un tribunal de única y definitiva instancia no tienen la oportunidad de llevar a conocimiento su problema a segunda instancia como ocurre con la justicia ordinaria.

El mismo artículo 11 en su numeral 3 menciona...”Los derechos y garantías establecidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos serán de directa e inmediata aplicación por y ante cualquier servidora o servidor público, administrativo o judicial, de oficio o a petición de parte.

Para el ejercicio de los derechos y las garantías constitucionales no se exigirán condiciones o requisitos que no estén establecidos en la Constitución o la ley.

Los derechos serán plenamente justiciables. No podrá alegarse falta de norma jurídica para justificar su violación o desconocimiento, para desechar la acción por esos hechos ni para negar su reconocimiento¹²...

De este precepto se encuentra que se ordena que todo funcionario administrativo o judicial tendría que aplicar sin dilatores los derechos del contribuyente en las controversias como sería la aplicación de la Constitución pero esto no ocurre

¹² CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, art.11, N° 3.

pues los jueces son temerosos de aplicar estas normas y más bien son más fieles a normas secundarias.

El artículo 76 de la Constitución al referirse a las garantías básicas del debido proceso el numeral 7, literal a) nos menciona...” Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento”...

De esta idea la Constitución establece una garantía especial que nadie puede ser privado de la legítima defensa, esto es la aplicación del principio de contradicción e imparcialidad en ninguna de sus etapas, esto debemos entender como que la controversia pasa por algunas instancias, pero en nuestro caso no se puede dar porque las controversias tributarias tienen un tribunal de última y definitiva instancia.

El artículo 86, numeral 3, inciso 2 de la Constitución nos menciona...”La sentencias de primera instancias podrán ser apeladas ante la corte provincial. Los procesos judiciales solo finalizarán con la ejecución integral de la sentencia o resolución”...

De estas expresiones analizamos que el sistema procesal en nuestro caso constando en el libro III del Código Tributario, sirve para entregar el servicio de justicia, pero que la palabra justicia implica que la de ser en igualdad de condiciones con todos los litigantes, mucho más en nuestro caso, la justicia tributaria se halla limitada a una sola instancia con grave perjuicio al contribuyente. En cuanto a los principios que se refiere esta disposición, también

se pronuncie por la garantía del debido proceso, pero como hemos analizado, si no podemos utilizar la segunda instancia para las controversias tributarias, resulta que el debido proceso tampoco tiene eficacia y existe vulneración para los fines del contribuyente. Y la última parte que se refiere a la eliminación de formalismos y brindarnos una justicia que también se halla limitado porque no podrá aplicarse ya que no existe la segunda instancia.

El artículo 300 de la Constitución que se refiere a los principios tributarios establece que...” El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizan 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”...

De la transcripción, nos lleva al análisis de los principios que están previstos en el régimen tributario y que tienen que ser utilizadas por quienes elaboran las leyes, las interpretan y las aplican entre las que se destaca el principio de equidad o equivalente a la justicia; y la justicia para que sea valedera debe mantener concordancia con las garantías jurisdiccionales, esto es resaltando la existencia de las reglas del debido proceso y el derecho de apelar hacia la segunda instancia.

Para ilustrar este trabajo si bien esto no es parte de las controversias, sin embargo se relacionan por su naturaleza pues cada tributo para que tenga validez debe cumplir con estos principios que al final nos llevan a que las mismas leyes tributarias generan las controversias tributarias, a continuación para finalizar este tema realizaré una breve explicación de cada uno de los principios enunciados anteriormente:

_ **Generalidad.**- El régimen tributario se rige por el principio de generalidad, es decir, las leyes tributarias tienen carácter de general y abstracta, motivo por el cual no está direccionada a determinada persona o grupo de personas, todo ello sea concediéndoles beneficios, exenciones o imponiéndoles gravámenes.

_ **Progresividad.**- Nuestra Constitución de la República al establecer que debe priorizarse en el Régimen Tributario los impuestos progresivos, estableciendo por lo tanto que la fijación de los tributos se realizara tomando en consideración una tarifa gradual.

Este principio proclama que conforme aumenta o mejora la capacidad económica de una persona, debe de aumentarse de manera gradual, los gravámenes que debe pagar dicha persona por concepto de tributos.

_ **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, cumpliendo con lo determinado en el numeral 15 del Art. 83 de la Constitución de la República que determina:

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

... 15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social y pagar los tributos establecidos por la ley...”¹³

_Simplicidad Administrativa.- Este principio determina la obligatoriedad de la 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

¹³ Constitución de la República del Ecuador, Art. 83 No 15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley.

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.¹⁴

_ Irretroactividad.- En materia tributaria este principio al igual que el resto de leyes, sus reglamentos, de carácter general, rigen exclusiva y obligatoriamente para el futuro.

El Código Tributario en su Art. 11 señala:

“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.

Sin embargo, las normas que se refieran a tributos cuya determinación o liquidación deban realizarse por períodos anuales, como acto meramente

¹⁴ <http://www.sri.gob.ec/web/guest/home>

declarativo, se aplicarán desde el primer día del siguiente año calendario, y, desde el primer día del mes siguiente, cuando se trate de períodos menores.”¹⁵

En las leyes que se refieran a tributos, la determinación o liquidación que deba realizarse por períodos anuales así por ejemplo, el impuesto a la renta, son aplicables desde el primer día del siguiente año calendario, y si la determinación o que la liquidación deba realizarse por períodos menores, se aplicarán desde el primer día del mes siguiente.

_ **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.

_ **Transparencia.-** Dando estricto cumplimiento a este principio el Estado y por ende la Administración Tributaria, tendrá como obligación el hacer asequible y publica la información sobre su gestión, entendiendo como tal a la información que hace relación a su gestión, mas no hacer pública la información de los contribuyentes.

¹⁵ Código Tributario, Corporación de estudios y publicaciones, Quito – Ecuador, 2014, art 11

_ Suficiencia Recaudatoria.- Este principio está orientado a que el Estado o Administración Tributaria debe tener en cuenta siempre que la recaudación de tributos será suficiente para el financiamiento del presupuesto o gasto público.

Al referirnos a la de suficiencia recaudatoria cabe hacer un pequeño análisis, al existir una cultura tributaria en los contribuyentes, incrementando los niveles de recaudación, como un compromiso moral y social y mas no como un mecanismo coercitivo de recaudación, solo ahí podríamos decir que se ha cumplido con este principio lo que se revertiría a los habitantes, en la dotación de servicios de educación, vivienda, salud, vialidad, etc.

Así se ha analizado los principios tributarios estipulados en nuestra Constitución vigente, en ellos podemos ver plasmados los principios y fines estatales, los cuales a la vez que velan por nuestros derechos, y sirven como instrumentos para el correcto funcionamiento del aparato recaudatorio en nuestro país. En esta primera parte reitero, se hizo un estudio dogmático de la relación Constitucional – Tributaria y mediante lo antes mencionado se ha podido connotar la existencia y así mismo la importancia de que el Estado sin necesidad de algún tipo de coerción haga uso responsable de los recursos que salen de los ciudadanos con el fin de financiar el gasto público, que a su vez es el principal recurso con el cual se financia a los diferentes sectores de la patria como lo es la educación, la salud, la vialidad, fomento empresarial, etc.

4.3.1.1.2. PARTE ORGÁNICA

En la Constitución la parte orgánica se refiere a la organización interna del país que se integra por las funciones legislativa, ejecutiva, judicial, electoral, transparencia y control social, además como auxiliares tenemos Gobiernos Autónomos Descentralizados Seccionales y las autoridades de control.

Si en nuestra investigación el problema es de carácter jurídico dentro de las normas de procedimiento resulta obligado analizar en forma resumida los aspectos que se refieren a esta temática.

Así el artículo 11 numeral 3 de la Constitución al referirse a las garantías y los Derechos Humanos nos menciona...”Los derechos y garantías establecidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos serán de directa e inmediata aplicación por y ante cualquier servicio o servidor público, administrativo o judicial, de oficio o a petición de parte.

Para el ejercicio de los derechos y las garantías constitucionales no se exigirán condiciones o requisitos que no estén establecidos en la Constitución o la ley.

Los derechos serán plenamente justiciables. No podrá alegarse falta de norma jurídica para justificar su violación o desconocimiento, para desechar la acción por esos hechos ni para negar su reconocimiento”...

De la transcripción encontramos que los ciudadanos están amparados en el respeto a los derechos humanos por todos los organismos que de alguna manera

realizan administración de justicia. Esta norma es tan sobresaliente que los obliga a los administradores y jueces de cualquier nivel a que en ningún momento nieguen justicia y bajo ningún pretexto dejen de resolver o atender por falta de normas, pues la Constitución les ordena a jueces y administradores a aplicar en forma inmediata y directa a las garantías de los ciudadanos; innovación de esta norma suprema con la que puede resolver los problemas de inercia y negligencia de las autoridades administrativas. En el mismo artículo, numeral 2 trata del principio de igualdad ante la ley que como justiciables estamos amparados en el respeto a la ley. En relación a nuestro trabajo este principio nos llama a reflexionar porque solo hay una instancia en un problema que tiene similitudes con la justicia ordinaria.

A nuestro criterio existe desigualdad que afecta a los contribuyentes personas naturales o jurídicas que pueden entrar en controversias Contenciosas Tributarias.

El artículo 66 regla 23 garantiza el derecho de petición que nos dice..."El derecho a dirigir quejas y peticiones individuales y colectivas a las autoridades y a recibir atención o respuestas motivadas. No se podrá dirigir peticiones a nombre del pueblo"...

De estas ideas se encuentra que los contribuyentes, personas naturales o jurídicas, que se hayan afectadas por decisiones administrativas, pueden pedir los reclamos y la autoridad debe contestar explicando las razones y el por qué,

entonces el régimen judicial tendrá la obligación de contestar, por ello incluso puede quedar sin piso la resolución tácita que trata el artículo 134 del Código Tributario.

4.3.1.1.3. DE SUPREMACÍA

Guillermo Cabanellas, en su diccionario jurídico, define a la supremacía como; grado superior, dominio, superioridad, jerarquía más elevada¹⁶, es así que el Código Tributario en su capítulo segundo, nos menciona..."Las disposiciones de este Código y de las demás leyes tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales. En consecuencia, no serán aplicables por la aplicación ni por los órganos jurisdiccionales las leyes y decretos que de cualquier manera contravengan este precepto"...¹⁷ Dicho artículo se refiere a la supremacía del Código Tributario y de las demás leyes tributarias, es más allá de evidente que la Ley de Régimen Tributario Interno tiene esa calidad.

A partir del artículo 324 de la Constitución trata la institución de la supremacía del contenido de estas normas sobre cualquier norma secundaria orgánica, ordinaria, ordenanzas, decretos etc, con el propósito de que las garantías y derechos de los ciudadanos tengan plena eficacia; se establece el grado de supremacía para advertir a los jueces y administradores en toda acción en la que les corresponde intervenir deben respetar esta categoría y así mismo se entiende que quedan

¹⁶ Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Guillermo Cabanellas, Editorial Heliasta, pág. 576.

¹⁷ Código Tributario, Corporación de estudios y publicaciones, Quito – Ecuador, 2014, art 2.

prohibidos de aplicar toda norma que de cualquier manera se oponga a este principio.

Así mismo tratando la supremacía se ordena que los administradores y jueces cuando conozcan determinada causa, tramiten y resuelvan reclamaciones administrativas o demandas de carácter contencioso, es obligación mencionar la fundamentación constitucional aunque las partes no lo hubieren solicitado, esto es la aplicación de oficio de estas disposiciones.

Y por qué hemos puesto este subtema en esta investigación, para destacar que la Constitución en las garantías jurisdiccionales registra la posibilidad de interponer el recurso de apelación de las sentencias de carácter contencioso tributario, pues en su artículo 86, regla 3, inciso 2° regula la posibilidad de apelar toda sentencia, en nuestro caso siendo tribunal de última y definitiva instancia el Contencioso Tributario, no se puede aplicar este derecho del que gozan todas las otras acciones de la justicia, por ello nuestro trabajo se orienta a que siendo la Constitución una norma suprema nos hallamos limitados por una ley secundaria como es el Código Tributario que regula la acción Contenciosa Tributaria, en tribunal de única y definitiva instancia; incluso el Código General de Procesos que debió corregir esta falta de armonización entre la Constitución y el Código Tributario regula y hace constar el juicio Contencioso Tributario pero con una sola instancia, impidiendo el derecho de apelación que trata la Constitución. Así mismo, como lo mencionamos al inicio de esta temática, el Código Tributario en su regulación, artículo 2 habla de la supremacía de las normas tributarias lo

que lo ubica por sobre cualquier ley general o especial, pero en cambio la supremacía de la Constitución prevalece sobre esta norma que es de carácter secundario. Por ello el estudio en esta investigación, el sustento jurídico de la Constitución para fundamentar incluso nuestro problema de este estudio y tema de tesis pues encontramos que la regulación moderna del Código Orgánico General de Procesos no ha actualizado la normatividad que es de carácter universal la facultad de un Juez superior revise las sentencias de los inferiores que pueden contener vulneraciones o equivocaciones que afecten a las partes por igual.

4.3.2. EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO

De acuerdo a la estructura del Código Tributario, en el libro tercero se estudian los Procedimientos Contenciosos Tributarios, esto es para sustanciar las acciones que se producen como consecuencia de la relación tributaria entre el sujeto activo de la obligación tributaria, esto es la administración pública tributaria (central , seccional, y de excepción) y el sujeto pasivo integrado por los contribuyentes, personas naturales o jurídicas que actúan como contribuyentes propiamente dichos o a través de los responsables.

Con este sub – tema que va a tratar sobre los Procedimientos Contencioso Tributarios queremos abordar algunos aspectos que trata el Código Tributario y pueden considerarse como elementos básicos del origen de las acciones contenciosas tributarias.

El proceso contencioso sirve para tramitar las acciones directas como las de impugnación y otro tipo de acciones, estas últimas incorporadas en el Código Orgánico General de Procesos como acciones especiales. Pero es necesario encontrar la fundamentación de toda reclamación tributaria, administrativa y contenciosa tributaria, por ello tratamos tres ítems, debidamente fijados en la tabla de contenidos que son parte de la gestión tributaria y de los principios generales de la tributación que se conoce como lo sustantivo tributario.

4.3.2.1. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

De acuerdo a la etimología la palabra obligación proviene de las voces of, delante de y ligare – unido atado, lo que nos da a entender que el contribuyente está unido al Estado por la ley. La noción surge del Derecho Romano obligatorio, término que se concibe como lazo o nexo que establece la relación entre dos o más personas, como deber o necesidad moral de hacer u omitir algo en orden al mantenimiento de la convivencia social y el cumplimiento de la ley.

La doctrina jurídica señala que la obligación, atendiendo a su naturaleza, tiene como fuente única la ley, que actúa de forma inmediata cuando condiciona la realización de un determinado hecho a la existencia de una norma de la cual ella emana, y...“mediata, en los casos en los que surgiendo de voluntad de las personas, requiere para que surta efectos jurídicos estar reconocida como tal por la ley...”¹⁸.

¹⁸ Rodrigo Patiño Ledesma, Sistema Tributario Ecuatoriano, Azuay, 2013, Pág. 87

Remitiéndonos al Código Tributario, el artículo 15 se refiere al siguiente concepto...”Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras del tributo 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 en la ley¹⁹...”

De la transcripción en primer lugar tenemos que entender que esta es una obligación de dar, porque entraña afectar el patrimonio del contribuyente. El vínculo que la ley habla está previsto en la ley de tal manera que no hay un vínculo de buena voluntad o patriótico sino la imposición del pueblo por eso se lo llama vínculo jurídico. Quienes se unen son el acreedor, que es la administración pública tributaria que le entrega obras y servicios a la colectividad y que para cubrir estos gastos necesita el aporte de quienes ostentan los recursos económicos; y el deudor que son las personas naturales o jurídicas que reciben todos los días la protección del Estado y que hay que proveer de recursos para solventarlos. Esta unión se produce cuando el contribuyente ha realizado una actividad económica que se la conoce como hecho generador.

De la obligación tributaria depende el ejercicio de las otras acciones administrativas, como la determinación, la recaudación, sanciones pecuniarias, resolutive; y en el ejercicio de esta gestión administrativa aparecen las

¹⁹ Código Tributario, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito – Ecuador, 2014, Art. 15

reclamaciones y controversias que tienen que ser solucionadas por intermedio de la justicia tributaria.

La misma disposición establece que el pago de la obligación en dinero que es lo más simple pero que también lo puede hacer en trabajo y apreciables en especie. En la obligación tributaria identificamos la existencia de patrimonio susceptible de pago y cuando se niega a recibir se producen controversias como el juicio de consignación y cuando hay falta de pago la utilización del procedimiento de ejecución coactiva.

Para la validez de la obligación tributaria esta tiene que nacer y esto se produce cuando el contenido de la ley se materializa en los hechos económicos. Nacida la obligación viene la exigibilidad que tiene tres situaciones jurídicas, será exigible en el tiempo que la ley señala y a falta de ello cuando le toca declarar al contribuyente es exigible cuando ha vencido un plazo para declarar hechos impositivos que las leyes señalan y cuando establece la obligación la administración tributaria en los sistemas de señalamiento directo o presuntivo al otro día de la notificación con el acto administrativo.

La obligación tributaria no pagada no puede permanecer sin percibir rentabilidad por ello se ha previsto el pago de respectivos intereses, calculados acorde a las cotizaciones que establece el Banco Central cada noventa días.

En resumen la obligación tributaria genera todas las derivaciones de las reclamaciones y de los juicios, de ahí la trascendencia de esta investigación para abordar las reclamaciones en el ámbito administrativo y judicial.

4.3.2.2. DETERMINACIÓN

De conformidad con la ley tributaria, la determinación es un acto administrativo tributario que puede ser realizado tanto por el contribuyente como la administración en forma mixta y que su objetivo central es encontrar cuanto debe el contribuyente por concepto de obligación tributaria, en la determinación podemos decir que se encuentran cuatro elementos básicos; encontrar la ley a aplicarse, donde se establece el pago de prestaciones tributarias; los sujetos de la relación, en este caso deudor, contribuyentes, personas naturales o jurídicas y acreedor, las administraciones tributarias (central, seccional, excepción).

La base imponible, esto es, del patrimonio que tiene el contribuyente o sus rentas una cantidad goza de rebaja y no paga y la otra que equivale a las ganancias es la que recibirá el gravamen en base a la proporción, para cuyo efecto hay que aplicar el principio de proporcionalidad; y la cuantía del tributo, que es la cantidad que el contribuyente debe pagar al ente público; depende de los tributos para que se establezca las cuantías, así se aplican tablas de imposición progresivas como la renta y la herencia otros por porcentaje fijo como el 12% del IVA otros en base de avalúos técnicos como el caso del impuesto predial.

En la determinación el contribuyente está obligado a dar su testimonio con los requisitos y en el tiempo previsto, esto se llama determinación del sujeto pasivo, pero cuando el contribuyente se niega a declarar y es rebelde en entregar la información, tiene que actuar la administración; realizando la determinación por intermedio de fiscalizadores o auditores quienes de acuerdo a las circunstancias podrán hacerlo en forma directa cuando por lo menos el contribuyente exhibe los documentos y la contabilidad, en forma presuntiva esto es en base de la suposición, el auditor actuará en base a hechos a circunstancias a informaciones etc.

Por qué estudiamos la determinación en esta investigación, por el motivo de que este acto administrativo se origina la mayor parte de acciones Contenciosas Tributarias o controversias que al final terminan ante un juez de última y definitiva instancia desatendiendo los derechos constitucionales como es el de tramitar los juicios en dos instancias y pone en funcionamiento el recurso de impugnación el recurso de impugnación denominado apelación a fin de mantener el debido proceso, la legítima defensa, la equidad y se cumplan a cabalidad los principios de contradicción dispositivo y la seguridad jurídica puesto que el hecho de estar limitados a una sola instancia, muchos derechos pueden ser vulnerados por la equivocación o mala actuación del juez que conoce una sola instancia.

Hay que observar que en tributación se discuten obligaciones de dar y que por lo mismo afectan los recursos económicos del contribuyente, y para ello

necesitamos la absoluta parcialidad y cumplimiento de las normas constitucionales.

4.3.2.3. RECAUDACIÓN

Al entrar al presente tema, me permito partir con una definición de recaudación, la cual Guillermo Cabanellas la define como; “cobranza de rentas públicas, percepción de pagos, ingresos obtenidos”,²⁰ esto dentro de lo que interesa en esta tesis.

La recaudación de los tributos se efectuará en la “forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada uno de los tributos y para cada administración tributaria”²¹.

Una vez emitidos estas definiciones, podemos mencionar que entre las gestiones que realiza la administración consta la recaudación que es el proceso por el cual una vez que ha nacido la obligación tributaria hay que exigirla, esto es cobrarla, para este objetivo se expide el título de crédito que es la constancia en la que se establece la deuda que tiene el contribuyente hacia el ente acreedor del tributo; para su validez hay que notificarlo y el contribuyente puede tener estas opciones; pagar la obligación, con lo cual termina el vínculo jurídico; si hay deudas recíprocas se puede pedir la compensación y si no dispone de recursos puede pedir facilidades de pago mediante peticiones que se conoce como reclamo

²⁰ DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO DE DERECHO USUAL, Guillermo Cabanellas, Editorial Heliasta, Tomo VII. Pág. 34

²¹ Rodrigo Patiño Ledesma, Sistema Tributario Ecuatoriano, Azuay, 2013, Pág. 349

administrativo; pero si ninguna de estas opciones se cumplen y el contribuyente muestra rebeldía bajo el ejercicio de la facultad recaudadora coactiva, actuando para cobrar con la fuerza mediante el procedimiento administrativo de ejecución coactiva.

La recaudación entonces siendo acto administrativo puede ser impugnable cuando estas decisiones le afectan al contribuyente y ante el cumplimiento el ejecutor dicta el auto de pago, ordenando que el contribuyente en tres días pague o dimita bienes suficientes para el embargo; aunque es una medida de fuerza, pero todavía representa una oportunidad para el contribuyente de pagar la obligación tributaria y acabar el vínculo jurídico; pero ante la continuación de la rebeldía continúan las demás acciones del embargo o limitación de uso de la propiedad y finalmente el remate en pública subasta al mejor postor.

En relación a nuestra investigación la gestión de la recaudación produce reclamos administrativos y acciones de carácter contenciosas como el juicio de excepciones, la tercería excluyente de dominio, la apelación a la resolución del ejecutor sobre la calificación definitiva del postor que ha sido impugnada. A la discusión que se ocasiona entre los terceristas públicos o privados sobre el privilegio y apelación de créditos por quienes se hayan afectados; y de apelación contra la resolución que niega el reclamo en la discusión o discrepancia de la entrega de los bienes rematados.

A su vez el mismo procedimiento administrativo de ejecución coactiva puede ser impugnado a través de acciones contenciosas cuando no se ha publicado el remate, cuando se ha realizado en días distintos o la nulidad ocasionada por la intervención de personas prohibidas que como sabemos terminan en el tribunal de última y definitiva instancia, hallándose impedidos de llevar su queja o su recurso de apelación al inmediato superior.

4.3.3. RECLAMACIÓN ADMINISTRATIVA TRIBUTARIA

La competencia administrativa tributaria es la potestad que otorga la ley a determinada autoridad o institución, para conocer y resolver asuntos de carácter tributario; por eso es que “ninguna competencia puede existir en el ámbito del Derecho Administrativo sin una regla de derecho que la regula”²².

Las acciones de gestión en la relación tributaria en la determinación y recaudación de obligación tributaria generan actuaciones con contenidos de equivocación, exceso de autoridad, equivocada interpretación de la ley, en determinadas situaciones se presume afectos y desafectos, injerencias políticas y en fin actuaciones que afectan al contribuyente en su patrimonio o en sus bienes, pues como se viene indicando, al tratarse una obligación de dar, esto afecta la propiedad del contribuyente y para entrar en la equidad y justicia en los intereses que tiene la administración y el contribuyente se ha previsto la institución del Reclamo Administrativo Tributario que consiste en un conjunto de

²² VILLEGAS Basavibaso. Derecho Administrativo

métodos y procedimientos para encontrar la verdad frente a una impugnación dentro de las oficinas de la propia administración, surge así el reclamo administrativo tributario, que de acuerdo a nuestra legislación se haya tratado en libro segundo del mencionado código.

A nuestro criterio, la reclamación administrativa aparece como consecuencia de que el ente público en el propósito de recaudar tributos puede cometer los errores que ya se han mencionado.

El reclamo administrativo tributario es el antecedente para otras acciones en el ámbito contencioso; las administraciones tributarias han instrumentado en base a la ley, los procesos de determinación y recaudación, para ello tienen que observar normas pre - establecidas por las que tienen que sustanciarse todas las impugnaciones a los actos administrativos tributarios.

La Constitución actual en el artículo 173 faculta a los afectados a proceder o impugnar todo acto administrativo en la vía administrativa y contenciosa tributaria aunque estas hayan sido producidas dentro del principio de legalidad y eficacia.

En la reclamación administrativa el juzgador es el jefe de la administración quien debe actuar como juez y parte porque así lo determina la estructura jurídica del país.

4.3.3.1. RECLAMO ADMINISTRATIVO

Quienes se hallaren afectados por las decisiones de la administración tributaria están facultadas para reclamar dentro de veinte días contados al siguiente día de la notificación.

Los órganos competentes para atender los reclamos administrativos son las autoridades designadas por el superior, así en la administración central el Director del Servicio de Rentas Internas y el Director Distrital, tratándose de los tributos de la aduana, en el Concejo Provincial el prefecto y en el Municipio el alcalde. Son competentes dentro de lo que dispone el artículo primero del Código Tributario que al referirse al ámbito de aplicación incluye los tributos nacionales, provinciales, municipales, locales o de excepción en base a una sola legislación que es aplicada para toda base de gravámenes.

El reclamo administrativo entonces se integra de algunas etapas o procesos, así el de iniciación, donde se identifica la presentación del reclamo; la calificación o aceptación a trámite o procedimiento de oficio; la contestación con lo cual se traba la reclamación administrativa; el desarrollo que se integra de la petición de etapa de la prueba, concesión, presentación de pruebas y despacho de las mismas. Los incidentes que se integran, el desistimiento como arrepentimiento de continuar el reclamo y la determinación complementaria que equivale a una contra demanda o reconvención administrativa y finalmente la de decisión, donde se pronuncia la resolución fundamentada y que tiene como propósito cumplir la

petición del contribuyente con sus pretensiones, en base a una investigación que se ha realizado a través de la sustentación del reclamo.

Tiene trascendencia el reclamo administrativo porque es el generador de las acciones de impugnación cuando la administración mediante acto resolutivo ha negado las pretensiones del contribuyente.

En los demás casos, si bien no se requiere la decisión de la administración, sin embargo las acciones se sustentan en actos hechos y actuaciones administrativas que aparecen con motivo de la relación tributaria entre el contribuyente y la administración tributaria.

En cuanto a la competencia de un reclamo administrativo la tienen las que dirigen las administraciones tributarias central, seccional y de excepción quienes ejercen la facultad resolutive en base a normas pre – establecidas y que buscan un equilibrio para que no se perjudique ni a los contribuyentes ni a la administración pues la necesidad pública no puede servir para exigir prestaciones tributarias al margen de la ley.

Todas las administraciones tributarias administran los recursos tributarios y a su vez deben atender los cuestionamientos que hacen los contribuyentes.

El reclamo administrativo concuerda con el artículo 173 de la Constitución que faculta la impugnación ante la propia administración de los actos producidos por ellos mismos que afectan al contribuyente.

En la práctica puede darse la acumulación de reclamos cuando se trata de un mismo contribuyente y un mismo hecho generador bajo el principio de economía procesal. El incidente de la determinación complementaria previsto actualmente se halla en contra de los principios constitucionales de la legítima defensa y el debido proceso pues de aprovechar un reclamo administrativo para exigir prestaciones que se han liquidado por segunda vez y que de acuerdo a la ley tiene que emitirse el título de crédito, notificarlo para que pague o continuar con los trámites, pero si se suspende el reclamo y se manda a determinar obligaciones tributarias, esto es contrario a los principios constitucionales de imparcialidad, legítima defensa, igualdad ante la ley, cuando sabemos que la administración está protegida por un escudo muy especial que es la ejecución coactiva.

4.3.3.1.1. LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

Como forma de impugnar los actos expedidos por la administración tributaria a más del ámbito administrativo se cuenta con lo contencioso tributario, que tiene como propósito someter a los jueces de derecho las controversias que se producen entre el ente acreedor de tributos y los contribuyentes sean estas personas naturales o jurídicas que generalmente tienen sus antecedentes a las gestiones administrativas de la determinación y recaudación de obligaciones tributarias, lo dicho, tiene mucha relación con un estudio realizado por el profesor José O. Casás, el cual se refiere a “la importancia de la correcta reglamentación de la relación jurídico-tributaria entre el administrado y el ente administrador del

tributo.”²³ Esto nos deja en claro que el contenido de nuestro proceso contencioso, partiendo del origen, que se manifiesta en la acción o proposición del contribuyente.

Contencioso viene de contienda que significa discusión de tesis contrapuestas o de pretensiones distintas, en este caso entre el acreedor contra deudor tributario y para resolver esa pugna de servicios judiciales han instituido un árbitro que se conoce como el Tribunal de lo Contencioso Tributario y que es asimilado a un Juez de última y definitiva instancia; aquí se ventilan las acciones de impugnación, acciones directas y otras acciones, aplicando el libro tercero del Código Tributario aunque a partir del 22 de mayo del 2016 el juicio contencioso tributario se tramitará y sustanciará de acuerdo al Código Orgánico General de Procesos, dicho proceso sigue siendo el mismo y su final está en que es un tribunal de última y definitiva instancia lo que contradice las regulaciones del artículo 86 de la Constitución que da la posibilidad de apelar después de toda sentencia, en nuestro caso actualmente nos hallamos limitados a ejercer este derecho por lo que no se haya armonizado con las reglas de la Constitución.

En doctrina el proceso Contencioso Tributario ha sido explicado por fases pero que en esencia son las mismas solemnidades que regula el Código así:

²³ José Casas O., Derechos Humanos y Tributación. Revista Jurídica de Buenos Aires, Ed. Abeledo Perot S.A., 2002, Pág. 16

- ❖ **Fase de iniciación**, donde se integran las actuaciones de la demanda ante la aceptación, citación y contestación a la demanda.
- ❖ **Fase de desarrollo**, que se refiere a la aplicación del principio de contradicción donde las partes exponen las pruebas de que se hayan asistidos y comprenden petición, concesión, presentación, despacho y actuación de las pruebas.
- ❖ **Fase de incidentes**, que se integra del desistimiento de continuar las acciones, el abandono por negligencia del abogado y el posible llamamiento cuando le conviene al ente público y no hay perjuicio a la entidad,
- ❖ **Fase de decisión e impugnación**, que se integra de los informes en derecho, la sentencia, el recurso de casación, este último no para discutirse derechos sino observar la equivocación en la aplicación e interpretación de la ley.

Si nuestro tema versa sobre un problema estrictamente jurídico, lo contencioso tributario, siendo que tienen origen en las obligaciones de dar se encuentran limitaciones en el ejercicio de la justicia y el hecho de llevar a un tribunal superior las posibles equivocaciones del inferior.

Lo contencioso tributario siendo un cuerpo especial merece un tratamiento de defensa de los intereses del pueblo ecuatoriano, porque son tributos los que se discuten en las instancias judiciales y estas pertenecen a toda la población y el

hecho de que el ente público cumpla su función de recaudar no pueden quedar derechos suspensos de analizarse en un solo juez de última instancia

4.3.3.1.2. RECURSO DE IMPUGNACIÓN

Para el reclamo administrativo tributario, el único recurso que existe de impugnación es el de revisión y la competencia está confiada a las máximas autoridades de la administración tributaria; para el caso de los tributos nacionales y por mandato de la ley que crea el Servicio de Rentas Internas en la persona del director y para el caso de tributos de la aduana el Director Nacional de Aduanas. En cuanto a los gobiernos seccionales el prefecto en los tributos provinciales y el alcalde en los tributos municipales y quien dirige en los tributos de excepción.

La impugnación es un derecho que está consagrado en el artículo 173 de la Constitución a más de aquellos que se hayan desarrollados en cada una de las leyes tributarias y consisten en dejar sin efecto las resoluciones dictadas por la administración; esta impugnación se debe a las causales previamente establecidas y que de sus simples enunciados resulta necesario realizar una revisión de la resolución administrativa como haberse producido con documentos falsos declarados en sentencia por un juez, con declaraciones de testigos que han sido acusados por el delito de perjurio dictado por un juez de garantías penales y otras causas como lo estipula el artículo 143 del Código Tributario²⁴ que son:

²⁴ Código Tributario, Art 143.

- Cuando hubieran sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite;
- Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate;
- Cuando los documentos que sirvieron de base fundamental para dictar tales actos o resoluciones fueren manifestarme nulos, en los términos de los artículos 47 y 48 de la Ley Notarial, o hubieren sido declarados nulos por sentencia judicial ejecutoriada;
- Cuando en igual caso, los documentos, sean públicos o privados, por contener error evidente, o por cualquiera de los defectos señalados en el artículo 167 del Código de Procedimiento Civil, o por pruebas posteriores, permitan presumir, grave y concordantemente, su falsedad;
- Cuando habiéndose expedido el acto o resolución, en virtud de la prueba testimonial, los testigos hubieren sido condenados en sentencia judicial ejecutoriada, por falso testimonio, precisamente por las declaraciones que sirvieron de fundamento a dicho acto o resolución;
- Cuando por sentencia judicial ejecutoriada se estableciere que, para dictar el acto resolución materia de la revisión, ha mediado delito cometido por

funcionarios o empleados públicos que intervinieron en tal acto o resolución.

La innovación del recurso de revisión implica un procedimiento donde el protagonista es el abogado que realiza el estudio y opina sobre la pertinencia; termina sustanciando un sumario administrativo y una resolución que como sigue siendo un acto administrativo también puede ser objeto de impugnación en la vía contenciosa tributaria.

También existe el recurso de apelación en el procedimiento administrativo de ejecución coactiva a determinados actos que allí se produce como la resolución que soluciona la discusión de créditos tributarios y no tributarios en un remate de bienes; a la resolución sobre la calificación definitiva del postor preferido y a la resolución sobre la discusión en la entrega material de los bienes rematados con lo cual termina en la vía administrativa.

En la vía contenciosa tributaria por tratarse de sentencias de última y definitiva instancia no se ha previsto la institución jurídica de la apelación, pero en cambio sí se puede deducir el recurso de casación impugnado la sentencia pronunciada por los tribunales distritales de lo contencioso tributario que como se ha dicho, en esta impugnación no se discute los derechos que les asiste a los litigantes sino la equivocación en la aplicación e interpretación de las normas sustantivas y adjetivas en la tributación.

El de apelación no procede en la ley pero en la Constitución si se dice que toda sentencia puede ser apelada. Actualmente hay una preocupación porque la norma constitucional no se cumple en los recursos contenciosos tributarios.

5. MATERIALES Y MÉTODOS

5.1. MATERIALES UTILIZADOS

Los materiales que se empleó para el desarrollo de la presente tesis son el acopio teórico, fichas bibliográficas, fichas nemotécnicas, diccionarios, textos jurídicos, internet, la biblioteca en carta disponible, entre los principales.

Para la recopilación empírica se utilizó, cuestionarios impresos para las encuestas, grabadora para la entrevista y fichas de estudio para establecer casos y un cuaderno de campo.

El desarrollo y recopilación de datos de la presente investigación, se la realizó personalmente, cumpliendo con los términos establecidos en el cronograma previsto en el proyecto de investigación.

5.2 MÉTODOS

Para el desarrollo del presente trabajo investigativo, se hizo uso del método científico, histórico, descriptivo y los métodos derivados inductivo y deductivo así como también el analítico sintético que me permitieron contar con elementos confiables para aportar con datos de interés y fundamentados, tanto en la elaboración de criterios como en la propuesta de reforma que planteo, a través de la revisión literaria y la investigación de campo, datos que fueron sistematizados para el análisis pertinente.

5.3 PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS

En cuanto al estudio bibliográfico requerido y efectuado para la elaboración de la presente tarea, hice uso de la técnica bibliográfica y documental; aplicando consecuentemente en su interpretación y enfoque, técnicas relativas al tipo de investigación propuesta; esto es, el uso del subrayado y del fichado; en este último caso, mediante fichas bibliográficas, documentales, nemotécnicas, de transcripción y de comentario; todas ellas orientadas a sistematizar el conocimiento.

Con los conocimientos teóricos y de todo el haber cognoscitivo en el presente estudio investigativo, procedí a aplicar una encuesta a treinta profesionales de distintas áreas dentro del campo de investigación. Efectuadas las mismas, realizamos la evaluación de sus resultados a través del uso de la estadística; habiéndolos presentado posteriormente a través de tablas porcentuales y mediante la utilización de gráficos. Dichos resultados fueron comentados analíticamente. En el caso de las entrevistas fueron planteadas a tres funcionarios del Tribunal Contencioso Tributario de la ciudad de Loja, con un cuestionario de cinco preguntas.

Los datos recopilados fueron ordenados sistemáticamente para el análisis pertinente que en el próximo punto será presentado de manera mejor detallada.

6. RESULTADOS

6.1. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS DE LAS ENCUESTAS

Para cumplir con este propósito, me propuse de acuerdo al plan de trabajo, que consta en el proyecto presentado, realizar treinta encuestas dirigidas tanto a profesionales del derecho, docentes de derecho de la Universidad Nacional de Loja y a personas relacionadas con el régimen tributario como empleados del Servicio de Rentas Internas de la ciudad de Loja, a quienes se les entregó un cuestionario sobre la temática planteada, y se pidió que las respondan primeramente con honestidad, responsabilidad y transparencia y en segundo lugar que apliquen sus conocimientos en base a la experiencia obtenida en sus respectivos labores del ejercicio a su cargo.

Presentamos la información utilizada en cuadros estadísticos y gráficos que nos permiten comprender los resultados obtenidos, para luego analizarlos e interpretarlos así:

PRIMERA PREGUNTA:

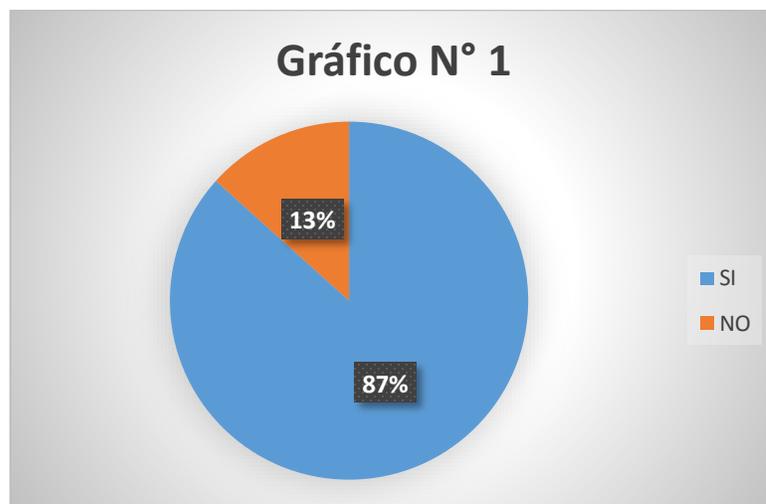
1.- ¿Sabe usted que las controversias Contenciosas Tributarias, en la actualidad son tramitadas o sustanciadas por un tribunal distrital de última y definitiva instancia?

CUADRO N°1

VARIABLE	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	26	87%
NO	4	13%
TOTAL	30	100%

Autor: Pedro Jaramillo.

Fuente: Profesionales del Derecho en libre ejercicio.



INTERPRETACIÓN:

De las 30 encuestas que representan el 100% de la muestra seleccionada; 26 personas que representan el 87% han respondido afirmativamente y 4 personas que representan el 13% han respondido negativamente.

ANALISIS:

Quienes han respondido afirmativamente, están informados que las controversias existentes entre la administración tributaria (central, seccional, excepción) y los contribuyentes (personas naturales o jurídicas) tienen regulados trámites especiales para aplicar de la jurisdicción contenciosa tributaria en el servicio a la justicia y también saben que estas controversias tienen una sola instancia; diferente a lo que ocurre con la justicia ordinaria que tiene dos instancias.

Aquellos que han respondido en forma negativa conocen que hay discrepancias entre la administración tributaria y los contribuyentes, pero desconocen que la búsqueda de la justicia tiene un tribunal especializado que administra justicia en una sola instancia; y creen que solo es necesaria la controversia sin describir el problema, que puede ser objeto de revisión por el superior.

Debo indicar que me inclino por las respuestas afirmativas en razón de que nuestra formación académica sabemos de la existencia de jueces especiales para tramitar estas controversias

SEGUNDA PREGUNTA:

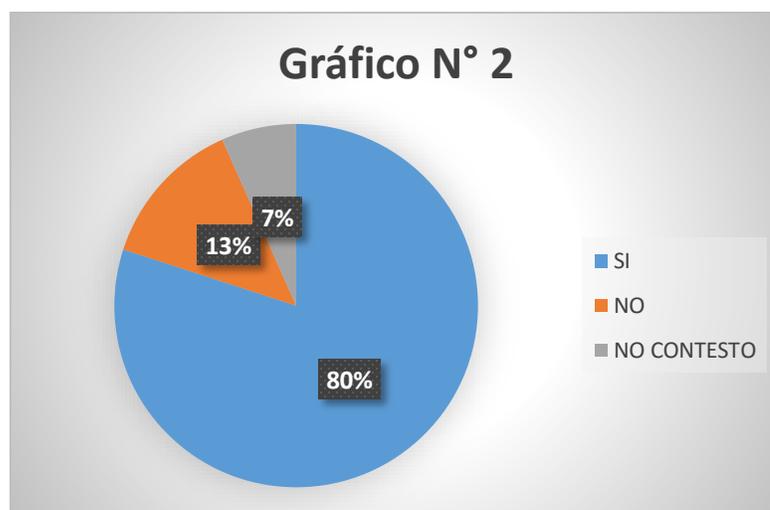
2.- ¿Conoce usted que la Constitución al referirse a las garantías Constitucionales faculta que los afectados por una sentencia puedan apelar al superior, pero en lo Contencioso Tributario no hay Juzgador competente que conozca esta oposición y este derecho no hay como ejercer?

CUADRO N° 2

VARIABLE	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	24	80%
NO	4	13%
NO CONTESTO	2	7%
TOTAL	30	100%

Autor: Pedro Jaramillo.

Fuente: Profesionales del Derecho en libre ejercicio.



INTERPRETACIÓN:

De las 30 encuestas que representan el 100% de la muestra seleccionada a 24 personas que representan el 80% han respondido afirmativamente; 4 personas que representan el 13% han respondido negativamente, mientras que dos personas correspondientes al 7% no contestaron la pregunta.

ANALISIS:

Aquellas personas que responden afirmativamente han sido informados y conocen cómo funciona la administración de justicia general que actualmente se inicia en una instancia y termina en otra, pero que al referirse a lo contencioso tributario este derecho constitucional se halla limitado; porque saben que de la sentencia de primera instancia no hay como impugnar a través de la apelación que regula la Constitución, al referirse a los grados jurisdiccionales

Quienes se expresan negativamente tienen conocimientos acerca de la justicia pero desconocen trámites judiciales relacionados con los tributos que ahora los regula la Constitución, y en resumen no tienen conocimiento de las garantías jurisdiccionales del debido proceso.

Aquellos que no contestan la pregunta han demostrado un desconocimiento total del problema que se investiga y para no equivocarse en la respuesta adoptan el comportamiento de no responder.

Por nuestra parte nos ubicamos en las respuestas positivas porque sabemos que un principio de administración de justicia universal es la apelación para que el superior corrija equivocaciones del inferior, sin embargo esto no es factible en el sistema procesal tributario ecuatoriano.

TERCERA PREGUNTA:

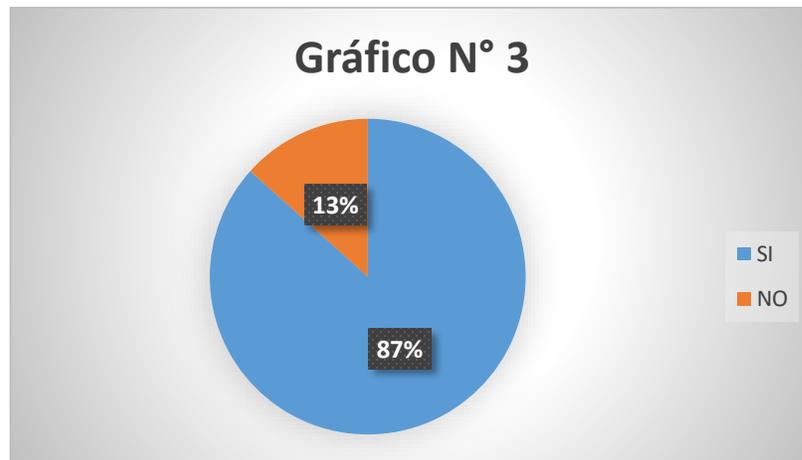
3.- ¿Sabe usted que las garantías jurisdiccionales incluye dos instancias para el trámite y sustanciación de los procesos contenciosos en todas las materias de derecho, y en Tributación hay una sola instancia?

CUADRO N°3

VARIABLE	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	26	87%
NO	4	13%
TOTAL	30	100%

Autor: Pedro Jaramillo.

Fuente: Profesionales del Derecho en libre ejercicio.



INTERPRETACIÓN:

De las 30 encuestas que representan el 100% de la muestra seleccionada a 26 personas que representan el 87% han respondido afirmativamente y 4 personas que representan el 13% han respondido negativamente.

ANALISIS:

Los que respondieron positivamente conocen las garantías jurisdiccionales previstas en la Constitución y saben que toda controversia judicial en general tiene dos instancias, pero que al tratarse lo contencioso tributario hay que conformarse con una sola decisión, lo que afecta los intereses de las partes que se hallan limitados de esa manera.

Los que responden negativamente están convencidos que las controversias judiciales tienen el mismo trámite y desconocen la garantía constitucional para

toda sentencia que no se puede aplicar en los procedimientos contenciosos tributarios, esto es la apelación.

Nuestra posición en este caso concuerda con los que responden afirmativamente puesto que consta en la Constitución las dos instancias judiciales para todas las materias, en lo contencioso tributario nos quedamos con esta limitación que pone en duda las resoluciones de última y definitiva instancia, que no pueden ser verificados por el superior.

CUARTA PREGUNTA:

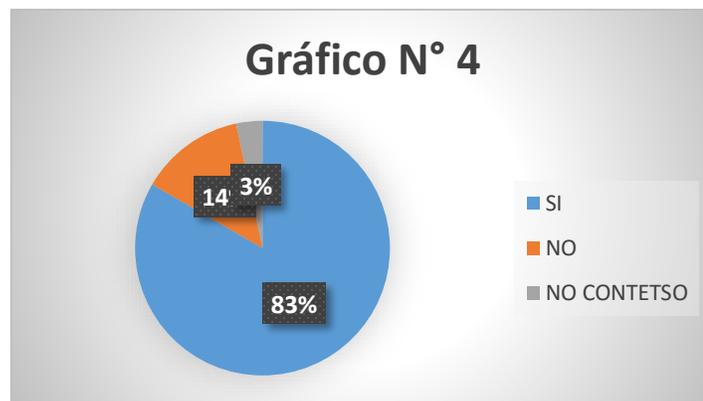
4.- ¿Conoce usted que en materia contenciosa tributaria, no está regulado el derecho de apelación, por lo que se vulnera derechos de los justiciables que recurren a demandar, en lo Contencioso Tributario?

CUADRO N° 4

VARIABLE	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	25	83%
NO	4	14%
NO CONTESTO	1	3%
TOTAL	30	100%

Autor: Pedro Jaramillo.

Fuente: Profesionales del Derecho en libre ejercicio.



INTERPRETACIÓN:

De las 30 encuestas que representan el 100% de la muestra seleccionada a 25 personas que representan el 83% han respondido afirmativamente; 4 personas que representan el 14% han respondido negativamente, mientras que una persona correspondiente al 3% no contestó la pregunta.

ANALISIS:

Los que han respondido afirmativamente bajo la variable afirmativa han sido informados de que lo contencioso tributario viene siendo relegado en la aplicación de los principios constitucionales, en cuanto a que las sentencias son de última y definitiva instancia y lo determinado en la Constitución no se observa por descuido de los legisladores que no han armonizado las leyes con la Constitución.

Quienes responden negativamente desconocen cómo funciona el régimen de las instancias y están de acuerdo con las regulaciones actuales y según se intuye creen que para ellos no hace falta el recurso de apelación.

Aquella persona que no contestó la pregunta ha demostrado un desconocimiento total del problema que se investiga y para no equivocarse en la respuesta adoptó el comportamiento de no responder, pero de la misma manera que lo hice anteriormente me permito hacer conocer que se le entregó completa la presente encuesta.

Nuestra opinión es a favor de quienes responden afirmativamente puesto que es necesario que en la justicia también se practique el principio de igualdad ante la ley y la seguridad jurídica conforme lo establece la Constitución y nuestros conocimientos de derecho que nos han permitido indagar los problemas que surgen de la relación tributaria.

QUINTA PREGUNTA:

5.- ¿Sabe usted que ante las omisiones de armonización entre la norma Constitucional y el Procedimiento Contencioso Tributario se requiere una reforma, incluyendo el recurso de apelación ante el superior?

CUADRO N°5

VARIABLE	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	27	90%
NO	3	10%
TOTAL	30	100%

Autor: Pedro Jaramillo.

Fuente: Profesionales del Derecho en libre ejercicio.



INTERPRETACIÓN:

De las 30 encuestas que representan el 100% de la muestra seleccionada a 27 personas que representan el 90% han respondido afirmativamente y 3 personas que representan el 10% han respondido negativamente.

ANALISIS:

Quienes responden afirmativamente y ante el problema investigativo de vulneración de derechos a los litigantes de lo contencioso tributario y a fin de que estas controversias tengan la mayor pureza están de acuerdo en que se reforme el Código Tributario en su libro tercero con dos instancias.

Los que responden negativamente creen que la forma como se haya regulado el régimen tributario está bien con la aplicación de una sola instancia y no les importa acerca de las decisiones que tiene el haberse omitido la impugnación por la apelación. Así mismo podemos indicar que saben de la existencia de controversias tributarias, pero se allanan con los procedimientos que actualmente se practican y creen que no es necesaria dicha reforma.

Por nuestra parte y como motivo de nuestra investigación hemos encontrado las limitaciones en la justicia contenciosa tributaria y la falta de aplicación del principio de igualdad ante la ley, por ello nos incluimos dentro de las respuestas positivas de la reforma a la ley que es el motivo de nuestra propuesta.

6.2. RESULTADOS DE LAS ENTREVISTAS

En lo referente a las entrevistas a los miembros del Tribunal Contencioso Tributario, me he permitido realizar a tres funcionarios de dicho tribunal, ya que no todos quisieron participar aduciendo que no tenían tiempo o porque no quisieron responder quizá las preguntas planteadas o no quisieron colaborar; sin embargo tuve que realizar las entrevistas solo a algunos de ellos tomando como base las mismas preguntas que se les realizó a los profesionales. Por obvias razones se ha omitido el nombre de las personas encuestadas, aquellos colaboradores que contribuyeron a este trabajo se pronunciaron de la siguiente manera:

PREGUNTA N°1.

1.- En la Constitución se ha previsto que toda sentencia puede ser apelada, pero nuestro régimen tributario administra justicia con el tribunal de única y definitiva instancia y ¿Qué opina de esta realidad jurídica?

Respuesta

En relación a las tres entrevistas realizadas; todos los consultados opinan que es una vulneración total de derechos el impedir de apelar a un contribuyente afectado en sus derechos, por cuanto la Constitución establece que toda sentencia podrá ser apelada en caso de equivocación o mala interpretación del Juez.

Comentario

Las personas entrevistadas mencionan claramente dos corrientes, la primera en su mayoría, que es en la que como autores nos ubicamos por el hecho en estar en total acuerdo en que no se da paso al recurso de apelación en el régimen tributario y los contribuyentes tienen que someterse a un juez de única y definitiva instancia, que si está equivocado en alguna decisión, los afectados no pueden apelar ni reclamar sus derechos.

PREGUNTA N°2.

2.- ¿Conoce usted que el sistema judicial en otras ramas que no son los tributarios, ni administrativos, la justicia puede tramitarse en dos instancias a diferencia de lo que ocurre con el régimen tributario?

Respuesta.

De las tres personas encuestadas, en su totalidad nos supieron responder que en efecto estas dos ramas tanto tributaria como administrativa cuentan con un

Juzgado de única y definitiva instancia, siendo excluidas del debido proceso como el resto de materias del derecho ecuatoriano.

Comentario.

Los entrevistados fueron claros y precisos al momento de responder esta pregunta y de la misma manera nosotros nos unimos a esta respuesta por el hecho de que lo que se dice es una realidad y no es un tema que sea inventado sino que con toda la responsabilidad del caso ha sido tratado y por ende conocemos que en materia administrativa y en el régimen que nos corresponde, el tributario, sabemos que tienen una sola instancia, a diferencia del resto de materias establecidas en nuestro sistema judicial.

Pregunta N°3.

3.- Sabe usted que en el régimen tributario incluido en el Código Orgánico General de Procesos, no se ha previsto la apelación que trata las garantías jurisdiccionales de la Constitución. ¿Cuál cree que sería la solución?

Respuesta.

De las tres personas encuestadas; las tres en su totalidad afirman que conocen que en el reciente Código Orgánico General de Procesos, no se ha establecido la apelación en el régimen tributario y la solución que ellos consideran es una

mejor armonización en nuestras leyes por parte de la Asamblea Nacional al momento de crearlas.

Comentario.

En nuestra opinión, nos acogemos a lo mencionado por los entrevistados, por el hecho de estar de acuerdo en la armonización que debe existir de las leyes creadas o reformadas por parte de la Asamblea Nacional, ya que se crean grandes contradicciones como la estudiada en la presente investigación, por cuanto la Constitución nos habla del derecho de apelación y el Código Tributario nos dice que se lo conocerá en un Juzgado Contencioso Tributario, el cual llega a considerarse de única y definitiva instancia.

4.- ¿Conoce usted que a través de la unidad jurisdiccional toda la administración está concentrada en la función judicial pero con procedimientos distintos, lo que puede afectar al principio de igualdad ante la ley?

Respuesta.

Las tres personas encuestadas, están de acuerdo con que existen bastantes falencias en el sistema judicial ecuatoriano, lo que conlleva a las controversias judiciales y en el caso del régimen tributario se afecta el principio de igualdad ante la ley por no contar con lo dispuesto en la Constitución.

Comentario.

Al igual que con las otras preguntas una vez más nos acogemos a lo respondido por nuestros consultados, por el hecho de compartir el criterio y mencionar que así como han existido hechos positivos en la justicia ecuatoriano seguimos encontrando equivocaciones en el sistema que han pesado en determinados casos que se ha llegado a afectar a muchas personas en busca de justicia.

5.- Frente a la realidad de régimen procesal tributario, ¿considera usted que la Asamblea Nacional debe armonizar el derecho de apelación que no cuenta las controversias tributarias?

Respuesta.

De las tres personas encuestadas, en respuesta unánime están de acuerdo con que se debe armonizar de una mejor manera el derecho de apelación para que los contribuyentes pueden reclamar de mejor manera cuando se vean afectados en alguna decisión por parte de la administración tributaria.

Comentario.

Nos acogemos a la respuesta de los encuestados, y decimos estar de acuerdo con ellos por el hecho de que el máximo órgano de la Función Legislativa, debe armonizar, como lo mencionamos anteriormente, sus propias leyes para evitar este tipo de problemas en nuestra justicia, la Constitución debe partir como el eje principal que es y el resto de leyes, decretos, ordenanzas etc, giren en su torno

con el fin de un mejor y correcto funcionamiento de nuestro sistema jurídico ecuatoriano.

7. DISCUSIÓN

7.1. VERIFICACIÓN DE OBJETIVOS

En el proyecto de tesis, me propuse un objetivo general y tres objetivos específicos, habiendo llegado a realizar la verificación de los objetivos propuestos.

Objetivo General.

“Necesidad de demostrar que es necesaria la creación de un Juzgado de Primera Instancia en materia Tributaria para una mejor Administración Jurídico Tributaria”.

A lo largo de todo el desarrollo del presente trabajo investigativo, hemos cumplido con el objetivo planteado, pues se fue recopilando una amplia información técnica, que en forma detallada consta en la revisión de literatura que se aborda sobre la conceptualización, evolución histórica y estudio comparado, que fue analizado y constatado en los resultados que se obtuvieron de las encuestas y entrevistas realizadas, lo cual me permite sustentar y asegurar varios criterios que coadyuvaran a presentar la propuesta de reforma que al final será presentada como parte concluyente de esta investigación jurídica.

Como Objetivos Específicos nos propusimos tres:

1.- “Analizar los beneficios que tendrá el crear el Juzgado de Primera Instancia en materia Tributaria”.

Este objetivo que se lo planteo en nuestro proyecto de investigación ha sido desarrollado de manera positiva, en base al análisis del estudio de los marcos conceptual, jurídico, doctrinario que desarrollamos, lo que nos ha permitido verificar la situación de los contribuyentes, que ven vulnerado su derecho de apelación por la falta de armonización entre la Constitución y el Código Tributario.

2.- “Verificar en la ciudadanía, la vulneración del derecho de apelación en el régimen tributario”

Este objetivo, fue verificado en la aplicación de encuestas y entrevistas a los profesionales del Derecho, que conocen de manera más concreta el vínculo jurídico entre la ley con el régimen tributario; mediante dicho método las personas encuestadas y entrevistadas nos dieron a conocer que en verdad en el Ecuador el Régimen Contencioso Tributario no tiene el recurso de apelación a favor de los contribuyentes, personas naturales o jurídicas por cuanto solo tienen acceso a un Juez de única y definitiva instancia.

3.- “Proponer un proyecto de reformas al Código Tributario”.

Este objetivo lo cumplimos en la sección final, luego de las conclusiones y recomendaciones, presentamos un proyecto de Reforma, que permitirá a los

contribuyentes, personas naturales o jurídicas, ejercer el recurso de apelación, previsto en la Constitución de la República del Ecuador; así mismo se garantizará los principios de legalidad, igualdad ante la ley y sobre todo el debido proceso que no ha venido cumpliéndose.

Con la verificación de los objetivos pudimos concretar una propuesta que incorpore al Código Tributario con precisión, que todas las acciones tributarias administrativas sean tramitadas con el mismo marco jurídico que se lo hace con las demás acciones, con el fin de cumplir con los principios mencionados anteriormente.

7.2. CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS

La hipótesis general establecida, busca la contrastación del enunciado siguiente:

“Conforme lo estipula el art. 86, regla 3, inciso 2 de la Constitución de la República del Ecuador, donde nos menciona que únicamente los casos que se apelaren se los tramitará en la Corte Provincial de Justicia, mas, los Tribunales Distritales de lo Fiscal Tributarios son usados como primera instancia, cuando esta debería ser la fase de apelación ante esta sala, por lo tanto creo conveniente la creación del Juzgado de primera instancia en materia tributaria con el fin de materializar lo dispuesto en el mencionado artículo anteriormente de la Constitución”.

La presente hipótesis la contrastamos de la siguiente manera; en el desarrollo del presente trabajo investigativo, en el marco doctrinario he analizado temáticas

respecto al derecho de los contribuyentes, al análisis de la normativa legal de la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario. Con la investigación de campo que se realizó en la presente investigación, ha sido comprobada en forma positiva, en razón de que las encuestas al igual que las entrevistas, las propuestas por los consultados coinciden que se debería crear los Juzgados Tributarios con el fin de que los contribuyentes gocen del derecho de apelación, del cual se han visto impedidos de ejercer y por mucho tiempo no han sido beneficiarios de la ejecución de este derecho y sobre todo de los principios constitucionales de legalidad, igualdad ante la ley y cumplir a cabalidad con el debido proceso.

7.3.- FUNDAMENTACIÓN JURIDICA PARA LA REFORMA LEGAL

La justicia ecuatoriana, ha incorporado en su sistema procesal, el funcionamiento de dos instancias, es decir inicia con la primera instancia y en caso de existir alguna equivocación por parte del Juez que conoció esta causa, el afectado puede apelar ante el superior, elevando su causa a segunda instancia, donde el Juez se ratifica en la sentencia o corrige los errores del inferior; mientras que en el régimen tributario el derecho de apelación. Para los contribuyentes sean estas personas naturales o jurídicas, no se lo puede ejercer, por cuanto, una acción Contenciosa Tributaria se la inicia y termina ante el Tribunal Contencioso Tributario Fiscal, es decir no hay segunda instancia donde se debería llegar en caso de acudir a la apelación por parte del contribuyente pero al final su causa es juzgada por un Juez de derecho de única y definitiva instancia.

En la Constitución de la República del Ecuador, en su Capítulo Tercero, Sección Primera, artículo 86, regla 3, inciso 2°, nos manifiesta que toda sentencia de primera instancia puede ser apelada ante la Corte Provincial, lo que llegaría a ser la segunda instancia, cumpliendo tal disposición, siendo únicamente el régimen tributario excluido de este recurso impugnatorio y siendo los contribuyentes limitados de ejercer sus derecho Constitucional de apelación, violentando así también los principios de legalidad, igualdad ante la ley y sobre todo el debido proceso que no se lo respeta porque los Jueces y la administración jurídica no han hecho nada por cumplir lo dispuesto por nuestra norma suprema y dejando pasar graves contradicciones entre la Constitución y el Código Tributario.

Por lo tanto es deber del Estado, a través de la función legislativa armonizar la Constitución con el Código Tributario, libro tercero, a fin de que, la Función Judicial establezca los Juzgados Tributarios, con el fin de materializar lo dispuesto en el artículo 86, numeral 3, inciso 2° de la Constitución y que el Tribunal Contencioso Tributario Fiscal, sea Juez de segunda instancia acoplándose al correcto funcionamiento del resto de causas jurídicas en el Ecuador.

La necesidad de los contribuyentes para que se cree el Juzgado Tributario es primordial, por el hecho de que estos cuando ven afectados sus derechos porque el Juez tomo una mala decisión o no se aplicó o interpretó debidamente la ley, ellos creen que pueden apelar ante el superior, pero la realidad es que no lo

pueden hacer porque su causa fue juzgada por un Juez de Derecho de última y definitiva instancia.

Así mismo hemos tomado en consideración para la presente fundamentación jurídica, las respuestas de las entrevistas y encuestas en las cuales demuestro la necesidad de que sea reformado de manera inmediata el Código Tributario.

8. CONCLUSIONES

Una vez que ha finalizado el presente trabajo de investigación jurídica, hemos determinado las siguientes conclusiones:

- Que el marco conceptual aplicado en el régimen tributario nos ha permitido comprender el alcance de las normas sustantivas y adjetivas que abordan el problema de esta investigación, del régimen Procesal Tributario.
- Que las controversias derivadas de la relación entre la administración tributaria y los contribuyentes han tenido una evolución histórica en las que se han tramitado utilizando normas del derecho civil y ha requerido de normas especializadas, en lo Contencioso Tributario.
- Que los procesos Contenciosos Tributarios a través de la historia se lo hizo con la ley que crea el Tribunal Fiscal, luego con el Código Fiscal y hoy por el Código Tributario.
- Que la misión Kemmerer al organizar las finanzas públicas inició con la modificación del régimen tributario ecuatoriano hasta que en 1975 se expide el Código Tributario, con cuatro temas bien estructurados.
- Que el régimen tributario regulado en la Constitución mantiene el principio de legalidad e incorpora las garantías jurisdiccionales para toda controversia, sin embargo sigue la exclusión para lo Contencioso Tributario.
- Que la obligación tributaria regulada en el Código Tributario dentro de la gestión que realiza la administración tributaria de la determinación y

recaudación producen las controversias tributarias, administrativas y Contenciosas.

- Que la relación tributaria entre el contribuyente y la administración tributaria, produce las equivocaciones en los actos y genera el reclamo administrativo y esa resolución sirve para la acción contenciosa.
- Que el procedimiento contencioso tributario reglado en el libro tercero del Código Tributario no concuerda con el sistema procesal y principios constitucionales.
- Que el proceso contencioso tributario tiene la única y definitiva instancia que ha limitado a aplicar el derecho previsto en las garantías jurisdiccionales como la apelación.
- Que el proceso contencioso tributario en la sustanciación cumple con las solemnidades pero que carece de la fase de impugnación puesto que la casación no reemplaza la apelación.
- Que mientras no se establezca dos instancias para los procesos contenciosos tributarios está limitado el derecho de apelación y de la legítima defensa formando parte de las indefensiones.

9. RECOMENDACIONES

Las conclusiones a las que hemos llegado en el presente trabajo investigativo, es un problema que necesita ser resuelto; razón por la cual es nuestra intención colaborar a fin de poder despejar las diferentes inquietudes surgidas a lo largo del mismo; y lo hago enunciando las siguientes recomendaciones con las que consideramos son el método más idóneo para la solución de la temática planteada.

- ❖ A la Asamblea Nacional, que al momento de crear leyes, armonicen estas con la Constitución, para evitar severas contradicciones como la de que el régimen tributario no tenga primera instancia y se le vulnere el derecho de las personas a la apelación de la sentencia.
- ❖ A los contribuyentes y ciudadanía en general, ante la falta de aplicación de la Constitución en el régimen Contencioso Tributario ejerza la resistencia prevista en la Constitución.
- ❖ A los Colegios de Abogados, que sus tareas de servicio de gremio y colectividad, elaboren los proyectos de reformas y a través de los legisladores sean tratados como en el presente caso que necesitamos la segunda instancia para los trámites Contenciosos Tributarios.
- ❖ A las asociaciones de docentes de las carreras de Derecho presenten a la Asamblea Nacional los problemas jurídicos que necesitan solucionarse como en el caso de nuestro problema de carácter Contencioso Tributario.

- ❖ A los Directores de las administraciones tributarias (central, seccional, excepción) que gestionen ante la Asamblea Nacional la solución de las contradicciones que existe entre las normas constitucionales y las leyes como en nuestro caso tributario.
- ❖ A los señores del Consejo Nacional de la Judicatura, gestionar la Reforma de la Ley y el establecimiento dentro del organismo rector de la justicia ecuatoriana, la creación de un Juzgado de Primera Instancia en el régimen tributario.
- ❖ Al Consejo de la Judicatura, en la gestión del establecimiento de los Juzgados Tributarios, hasta que se cuente con los recursos, gestionar que los Juzgados Civiles tramiten en primera instancia las acciones Contenciosas Tributaria.

9.1 PROPUESTA Y REFORMA LEGAL

ASAMBLEA NACIONAL

CONSIDERANDO:

- Que la Constitución de la República del Ecuador, vigente desde octubre del 2008 y que fue aprobada mediante el pronunciamiento del pueblo ecuatoriano en las urnas ha introducido instituciones modernas para la sustanciación de procesos.
- Que en el régimen de sustanciación de procesos Contenciosos Tributarios se viene aplicando el libro tercero del Código Tributario y a su vez existen regulaciones previstas en la Constitución que no se practican causando disminución en los derechos a las personas.
- Que es deber de la Asamblea Nacional, establecer, modificar, extinguir las leyes que regulan la convivencia del Estado y con mayor razón las que regulan una parte de la gestión financiera del Estado.
- Que la seguridad jurídica implica que los juzgadores administrativos y contenciosos deben cumplir las normas pre – establecidas con anterioridad por lo que es necesario corregir los errores que se ocasionan en el trámite de las acciones Contenciosas Tributarias.

En uso de las atribuciones que confiere el artículo 120, numeral 6 de la Constitución de la República del Ecuador, expide la siguiente:

LEY REFORMATORIA AL CODIGO TRIBUTARIO

A continuación del artículo 217, agréguese lo siguiente:

_ ARTICULO INNUMERADO (1).- Las controversias que se produzcan entre los contribuyentes, personas naturales o jurídicas y la administración tributaria (central, seccional y de excepción), serán sustanciados en dos instancias en el ejercicio de la jurisdicción contenciosa tributaria.

_ Créase los Juzgados Tributarios que funcionarán en todos los distritos judiciales y tendrán como propósito la sustanciación de las acciones de impugnación directas de otras acciones de primera instancia.

A continuación del artículo 273, incorpórese el siguiente Innumerado:

_ De las sentencias que emitan los juzgados tributarios de primera instancia se podrá interponer el recurso de apelación para ante el superior, esto es el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario.

_ En materia Contenciosa Tributaria, ejercerán la Segunda Instancia los Tribunales Distritales Contenciosos Tributarios. Los Juzgadores que incumplan las normas previstas en esta sección, serán sancionados de acuerdo a la responsabilidad administrativa, civil y penalmente.

Artículo final: Quedan derogadas todas las demás disposiciones que se opongan a esta reforma.

La presente Ley Reformatoria al Código Tributario, entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial.

Dado y suscrito en la sede de la Asamblea Nacional, ubicada en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, a los veinte y cuatro días del mes de noviembre del año dos mil quince.

F) Presidenta de la Asamblea Nacional

F) Secretario General

10. BIBLIOGRAFÍA

_ BENAVIDES BENALCAZAR, Merck, Teoría y Práctica Tributaria en el Ecuador, Pág. 66.

_ CASAS, José O, Derechos Humanos y Tributación. Revista Jurídica de Buenos Aires, Ed. Abeledo Perot S.A., 2002, Pág. 61.

_ CHIOVENDA Giuseppe, Principios de Derecho Procesal Civil, Editorial Reus, 1977, Italia. Pág. 70.

_ CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL, Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito 2012, Artículo 323. Pág. 18

_ CÓDIGO ORGÁNICO DE LA FUNCIÓN JUDICIAL, Quito – Ecuador, Pág. 11.

_ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de estudios y publicaciones, Quito – Ecuador, 2014, art 11. Pág. 42.

_ Considerando del Decreto Ley de Emergencia, RO. No. 847. 1960. Pág. 20.

_ CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, 2008, art.11, N° 2. Pág. 36.

_ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ECUADOR, 1946. Pág. 21.

_ Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Guillermo Cabanellas, Editorial Heliasta, Vol. VI. Pág. 46.

_ PATIÑO, Ledesma Rodrigo, Sistema Tributario Ecuatoriano, Azuay, 2013. Pág. 50.

_ TROYA, Jaramillo José Vicente, El Contencioso Tributario en el Ecuador, Memorias de las Primeras Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, La Paz Bolivia, Superintendencia Tributario General, 2008, Pp. 75-100. Pág. 20

_ VILLEGAS, Basavibaso. Derecho Administrativo. Buenos Aires: Tipográfica Editora Argentina, 1956 Pág. 57.

11. ANEXOS

ANEXO N°1

FORMATO DE LAS ENCUESTAS:

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA



AREA JURIDICA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA

CARRERA DE DERECHO

Encuesta a profesionales del Derecho:

Me encuentro realizando el trabajo de investigación, en lo referente a la “Que el tema y contenido del proyecto de Tesis denominado: REFORMAS AL CODIGO TRIBUTARIO INSTITUYENDO QUE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO SE TRAMITE ANTE UN JUEZ DE PRIMERA INSTANCIA Y QUE EL TRIBUNAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO SEA JUEZ DE SEGUNDA INSTANCIA, PARA MATERIALIZAR EL ART. 86, REGLA 3, INCISO 2° DE LA CONSTITUCIÓN”; razón por la cual le solicito se digne contestar la siguiente encuesta.

Aprovecho para agradecerle por su aporte.

1.- ¿Sabe usted que las controversias Contenciosas Tributarias, en la actualidad son tramitadas o sustanciadas por un tribunal distrital de última y definitiva instancia?

SI ()

NO ()

¿Por qué?

2.- ¿Conoce usted que la Constitución al referirse a las garantías Constitucionales faculta que los afectados por una sentencia puedan apelar al superior, pero en lo Contencioso Tributario no hay Juzgador competente que conozca esta oposición y este derecho no hay como ejercer?

SI ()

NO ()

¿Por qué?

3.- ¿Sabe usted que las garantías jurisdiccionales incluye dos instancias para el trámite y sustanciación de los procesos contenciosos en todas las materias de derecho, y en Tributación hay una sola instancia?

SI ()

NO ()

¿Por qué?

4.- ¿Conoce usted que en materia contenciosa tributaria, no está regulado el derecho de apelación, por lo que se vulnera derechos de los justiciables que recurren a demandar, en lo Contencioso Tributario?

SI ()

NO ()

¿Por qué?

5.- ¿Sabe usted que ante las omisiones de armonización entre la norma Constitucional y el Procedimiento Contencioso Tributario se requiere una reforma, incluyendo el recurso de apelación ante el superior?

SI ()

NO ()

¿Por qué?

Gracias por su gentileza.

ANEXO N°2

FORMATO DE LAS ENTREVISTAS:

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA



AREA JURIDICA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA

CARRERA DE DERECHO

CUESTIONARIO DE PREGUNTAS DE LA ENTREVISTA

1.- En la Constitución se ha previsto que toda sentencia puede ser apelada, pero nuestro régimen tributario administra justicia con el tribunal de única y definitiva instancia y ¿Qué opina de esta realidad jurídica?

2.- ¿Conoce usted que el sistema judicial en otras ramas que no son los tributarios, ni administrativos, la justicia puede tramitarse en dos instancias a diferencia de lo que ocurre con el régimen tributario?

3.- Sabe usted que en el régimen tributario incluido en el Código Orgánico General de Procesos, no se ha previsto la apelación que trata las garantías jurisdiccionales de la Constitución. ¿Cuál cree que sería la solución?

4.- ¿Conoce usted que a través de la unidad jurisdiccional toda la administración está concentrada en la función judicial pero con procedimientos distintos, lo que puede afectar al principio de igualdad ante la ley?

5.- Frente a la realidad de régimen procesal tributario, ¿considera usted que la Asamblea Nacional debe armonizar el derecho de apelación que no cuenta las controversias tributarias?

Gracias por su colaboración.

ANEXO N° 3

PROYECTO DE TESIS

1.- TITULO

REFORMAS AL CÒDIGO TRIBUTARIO INSTITUYENDO QUE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO SE TRAMITE ANTE UN JUEZ DE PRIMERA INSTANCIA Y QUE EL TRIBUNAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO SEA JUEZ DE SEGUNDA INSTANCIA PARA MATERIALIZAR EL ARTICULO 86 REGLA 3 INCISO 2º DE LA CONSITUCIÒN”

2.- PROBLEMÁTICA

Es notable que en nuestra realidad, se observa un alto índice de acciones dentro de lo que es materia tributaria y así mismo podemos observar algo irregular o poco común dentro de la administración jurídico – tributaria; dado que en dicha materia no encontramos un Juzgado de Primera Instancia, sino que las personas afectadas tienen que concurrir directamente al Tribunal Contencioso Tributario, instancia a la que se tendría que llegar en caso de una apelación a la que hubiere lugar; la interrogante que se puede plantear es ¿a qué instancia recae las acciones jurídico tributarias que directamente fueron a segunda instancia? Es obvio notar que serían juzgadas por la Corte Nacional de Justicia, y siendo este el recurso extraordinario utilizado dentro de un proceso sería apenas la segunda y no será como el resto de materias que tienen que pasar por el Juzgado de Primera Instancia, luego al recurso de apelación que se lo hará en el Tribunal

Contencioso Tributario y como recurso extraordinario que se lo elevará hasta la Corte Nacional de Justicia.

Dentro de la Constitución de la República del Ecuador, en su artículo 86, regla 3, inciso segundo referente a Garantías Jurisdiccionales, en su parte pertinente nos menciona “*las sentencias de primera instancia podrán ser apelados ante la Corte Provincial*” pero cabe recalcar que en materia tributaria este recurso es el único sin pasar por un Juzgado de Primera Instancia, dejando sin cumplimiento lo dispuesto en la Constitución dentro del ámbito tributario ecuatoriano.

El diccionario jurídico define a la primera instancia de la siguiente manera “Es el primer grado jurisdiccional, en el cual tienen lugar las actuaciones alegatorias y probatorias de las partes, quedando concretada la litis, y resuelta” ⁽¹⁾

Por todo lo expuesto, creo necesario la creación de un Juzgado de Primera Instancia en materia tributaria, para que el actual Tribunal Contencioso Tributario sea Juez de Segunda Instancia y se dé un debido proceso tal como lo estipula la Constitución.

3.- JUSTIFICACION

La Universidad Nacional de Loja, estructurada por distintas áreas permiten en su ordenamiento académico vigente, la realización de trabajos de investigación que permitan presentar componentes transformadores a un problema determinado, con el único afán de buscar alternativas de solución; como estudiante de la prestigiosa carrera de Derecho del Área Jurídica, Social y Administrativa estoy

sumamente convencido de que nuestra sociedad enfrenta un sin número de adversidades generales por problemas o vacíos jurídicos que deben ser investigados para encontrar alternativas válidas de solución.

El tema de investigación propuesto se justifica dada su importancia socio-jurídico, por cuanto en la actualidad vivimos un cambio de época en la Justicia Ecuatoriana y no puede ser posible que aún la materia tributaria no cuente con un Juzgado de Primera Instancia como el resto de materias componentes del Derecho, siendo necesaria la implementación de dicho Juzgado debido al gran crecimiento y desarrollo tributario que se da en la actualidad en el Ecuador.

Cabe señalar que con la realización de este trabajo investigativo de tesis estoy adquiriendo amplios conocimientos sobre los fenómenos sociales y jurídicos de nuestro entorno social para explicarlos e interpretarlos.

Además estoy desarrollando habilidades y destrezas respecto a la utilización del método científico en el estudio de los problemas de la realidad objetiva.

El presente proyecto de tesis, permitirá profundizar el conocimiento necesario como futuro profesional del Derecho, para aplicarlos dentro del campo jurídico.

En relación a la factibilidad del presente estudio, se encuentra plenamente justificada, pues cuento con la preparación académica necesaria para enfocar dicho problema, también tengo a mi alcance los recursos materiales, económicos, bibliográficos y posiblemente documentales necesarios para la culminación del presente estudio.

4.- OBJETIVOS

4.1.- OBJETIVO GENERAL

Necesidad de demostrar que es necesaria la creación de un Juzgado de Primera Instancia en materia Tributaria para una mejor Administración Jurídico Tributaria.

4.2.- OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Analizar los beneficios que tendrá el crear el Juzgado de Primera Instancia en materia Tributaria.
- Verificar en la ciudadanía, la vulneración del derecho de apelación en el régimen tributario.
- Proponer un proyecto de reformas al Código Tributario.

5.- HIPÓTESIS

Conforme lo estipula el art. 86, regla 3, inciso 2 de la Constitución de la República del Ecuador, donde nos menciona que únicamente los casos que se apelaren se los tramitará en la Corte Provincial de Justicia, mas, los Tribunales Distritales de lo Fiscal Tributarios son usados como primera instancia, cuando esta debería ser la fase de apelación ante esta sala, por lo tanto creo conveniente la creación del Juzgado de primera instancia en materia tributaria con el fin de materializar lo dispuesto en el mencionado artículo anteriormente de la Constitución.

6.- MARCO TEORICO

6.1.- INTRODUCCION

En el antiguo Derecho Romano imperaba el sistema de las legis acciones, en el cual los procedimientos se encontraban sometidos a fórmulas sacramentales, cuyo incumplimiento acarrearaba la pérdida del Derecho.

Posteriormente, bajo los métodos formulario y extraordinario se fueron flexibilizando los rigores formalistas y el procedimiento se ha ido transformando en un utensilio práctico para garantizar derechos de las partes en conflicto, algunos de los cuales son considerados como fundamentales, como sería el derecho a la defensa.

Pero, no podemos olvidar que el proceso es medio idóneo para establecer la verdad de lo discutido en la contienda que él regula, o sea, el proceso es al derecho sustantivo, no el derecho sustantivo al proceso. Resultaría inaceptable un proceso plagado de ritos sin finalidad alguna, es decir, las formas de procedimiento deben aproximar la verdad procesal a la verdad real, por lo que cuando ella tiende a separar ambos conceptos, el proceso pierde eficacia, desvirtuándose de su propósito final.

Sin embargo, tal y como se ha explicado, un proceso sin formalidades no es proceso, pues ellas conforman su naturaleza y accionar, regulándolo y garantizando derechos de las partes.

En el presente trabajo se tratará el formalismo de la instancia desde las dos vertientes abordadas por los doctrinarios sobre la materia: los actos de procedimiento y los plazos procesales.

Este tema ha sido desarrollado de manera literal por el autor francés GERARD COUCHEZ en su obra Procedure Civile, Dalloz, 1998, y como netamente dominicano, por el Dr. Artagñan Pérez Méndez, pero, aunque no aborde el tema con el título que figura en este trabajo de investigación, al Profesor F. Tavárez Hijo debe serle reconocida su eterno e inmenso aporte en todo lo que se refiera al Derecho Procesal Civil.

6.2.- EL FORMALISMO DE LA INSTANCIA

Antes de abocarnos a desarrollar el tema objeto del presente estudio, consideramos oportuno, plasmar previamente, el concepto general de La Instancia, sin ánimo de profundizar al respecto, debido a que es objeto de otro trabajo de investigación.

6.3.- CONCEPTO DE INSTANCIA.

“La Palabra Instancia en derecho tiene dos acepciones. Por la primera equivale a solicitud, petición o súplica, y en esta forma cuando se dice que el Juez debe proceder a instancia de parte”...Por la segunda, se designa con este nombre cada conjunto de actuaciones practicadas, tanto en la jurisdicción civil como en la

criminal y en este caso tributaria, las cuales comprenden hasta la sentencia definitiva”.

“Es el conjunto de actos, plazos y formalidades que tienen por objeto el planteamiento, prueba y juzgamiento de un litigio”.

En ese tenor, y para los fines de la presente investigación, podemos decir que la instancia, es la fase constituida por una serie de actos, plazos y formalidades que comienzan con la demanda y terminan con la sentencia.

El formalismo de la instancia, no es más que el conjunto de actos y plazos procesales que deben ser ejercidos y cumplidos, desde el inicio hasta el final de la instancia, obedeciendo las formas preestablecidas que no pueden ser dejadas a la voluntad de las partes en litis, y que el derecho moderno tiene a simplificar para evitar complicaciones en el proceso, que puedan constituirse en verdaderos obstáculos al momento de reclamar un derecho en justicia.

En ese sentido, en una primera fase pasamos a estudiar:

- Los actos del procedimiento: Redacción, notificación, menciones propias, sanciones a su irregularidad, nulidades según vicios de forma o de fondo, agravio generado y probado, consecuencia de la nulidad, regularización del acto.
- Los plazos del procedimiento, cómputo de los plazos, punto de partida, vencimiento y sanciones a su inobservancia.

6.4.- LOS ACTOS DE PROCEDIMIENTO.

Al hablar de acto de procedimiento, debemos hacer la distinción de que existen diferentes acepciones de la palabra acto, ya que puede ser un escrito donde queda plasmado un negocio jurídico, en este caso tendría el sentido de Instrumentum, y en otras ocasiones constituye la manifestación de voluntad que produce efectos jurídicos, obteniendo en ese orden el sentido de negotium, como bien señala el Dr. Artagnan Pérez Méndez, en su obra de Procedimiento Civil, al poner como ejemplo de ello la operación de venta de inmueble, en la que la transferencia de propiedad constituye el negocio y el escrito el instrumento.

A los actos que nos referimos de manera principal en el presente trabajo de investigación, es a los instrumentos o actos procesales, que requieren del cumplimiento de ciertas formalidades para su validez, tanto de forma como de fondo, con los cuales las partes inician e impulsan el proceso, y al momento de iniciar el proceso, lo deberían hacer al igual que todas las materias, es decir partiendo de una primera instancia, que en Derecho Tributario, no la encontramos.

6.5.- EL EMPLAZAMIENTO

Es oportuno agregar que existe el recurso de apelación que debe contener emplazamiento en los términos de ley, a pena de nulidad; por lo que ese acto debe contener la designación del abogado que defenderá al apelante, puesto que

de lo contrario impediría la notificación que el abogado de la contraparte debe hacer.

6.6.- LA NOTIFICACIÓN

Es el acto cuyo objeto consiste en llevar a conocimiento de una persona un acto que deba conocer. De ahí que la notificación de los actos de procedimiento es una condición, para que existan como tal. Consiste en hacer llegar una copia del acto a manos de la persona interesada.

6.7.- COMPROBACIONES Y PROCESOS VERBALES

Son actos que pueden ser hechos por alguaciles o secretarios para dejar constancia de una situación que comprueban para facilitar la prueba y de una operación encomendada, como sería el caso del alguacil cuando fija edictos anunciando la venta de bienes embargados.

6.8.- REDACCIÓN DE LOS ACTOS DE PROCEDIMIENTO

Tanto los actos de alguacil, como los de abogados, son similares, con la única diferencia en la práctica de que en los actos de abogados a abogados, el requirente y el requerido son abogados, el primero firmará el acto al pie de la página conjuntamente con el alguacil y se realizan cuando se ha iniciado la instancia.

En los actos de alguacil deben ser observadas dos formalidades, una de forma o extrínseca y otra de fondo o intrínseca.

7.- METODOLOGIA

La metodología es el conjunto de métodos y técnicas desarrollados por la ciencia, y que constituyen el basamento para alcanzar el conocimiento. Es el estudio científico que nos enseña a descubrir nuevos conocimientos. Para la realización del presente trabajo investigativo utilizaré los diferentes métodos, procedimientos y técnicas que la investigación científica proporciona; es decir, las formas o medios que me permiten descubrir, sistematizar, enseñar y aplicar nuevos conocimientos a través de los métodos.

7.1.- MÉTODOS

Los expertos en investigación han determinado la existencia de varios métodos, todos ellos, de fácil aplicación a cualquier tipo de investigación, sin embargo, es el criterio epistemológico de los investigadores lo que determina la utilización de tal o cual método para llevar a cabo este proceso.

Bajo estas consideraciones, en la presente investigación utilizaré diferentes métodos y técnicas aplicado a las ciencias jurídicas, que implica que determinemos el tipo de investigación que queremos realizar; en el presente caso me propongo realizar una investigación jurídico-administrativa, que se concreta en una investigación del Derecho tanto con sus caracteres administrativos de la justicia ecuatoriana como dentro del sistema jurídico; esto es, relativo al efecto

judicial que se cumple en la administración respecto a la creación de este juzgado.

De modo concreto procuraré efectivizar el cumplimiento de la Constitución de la República del Ecuador, Tratados Internacionales y que las Leyes mantengan la concordancia necesaria con la Ley.

Durante este proceso investigativo, aplicaré los siguientes métodos:

Método Científico, es el instrumento adecuado que permite llegar al conocimiento de los fenómenos que se producen en la sociedad.

Método Inductivo y Deductivo, que me permitirá conocer la realidad del problema a investigar partiendo de lo particular a lo general y viceversa.

Método Histórico, me permitirá conocer el pasado del problema, su origen y evolución; y así, realizar una diferencia con la realidad que actualmente vivimos, así como la historia y evolución de las normas legales.

Método Descriptivo, compromete a realizar una descripción objetiva de la realidad actual en la que se desarrolla el problema; y, demostrar los vacíos existentes.

Método Analítico, servirá para estudiar el problema enfocando el punto de vista social y jurídico; y, analizar sus efectos.

Método Sintético, me permitirá sintetizar lo que dice un autor, reduciendo al máximo la cita.

Método Exegético, el mismo que me permitirá la aclaración e interpretación de las normas legales.

Método Estadístico, que me permitirá demostrar la realidad objetiva a través de cuadros estadísticos.

TECNICAS

La técnica que utilizaré será la técnica de la encuesta la misma que estará dirigida a profesionales del derecho.

8.- CRONOGRAMA

ACTIVIDADES	AÑO: 2014. MESES																			
	MAYO				JUNIO				JULIO				AGOSTO				SEPTIEMB			
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
Elaboración y Aprobación del Proyecto de Tesis			x	x																
Entrega y Revisión del primer borrador				x																
Investigación de Campo					x	x	x													
Procesamiento de la información								x												
Elaboración y revisión del segundo borrador								x	x											
Elaboración de Conclusiones y recomendaciones													x							
Redacción del informe final																	x	x	x	
Sustentación y Defensa de la Tesis																				x

9.- PRESUPUESTO Y FINANCIAMIENTO

9.1. RECURSOS Y COSTOS.

➤ RECURSOS HUMANOS:

- Proponente del Proyecto: Sr. Pedro Alexis Jaramillo Quezada.
- Director: Dr. Mgs. Marco Antonio Muñoz Mendieta

➤ RECURSOS MATERIALES Y FINANCIEROS.

Entre los recursos materiales utilizaré:

- Útiles de Oficina: Papel, esferográficos, carpetas; Cds, flash memory.
- Recursos Técnicos: Computadora, impresora, copiadora, grabadora.
- Recursos Bibliográficos: Libros, documentos, folletos, revistas, servicio de Internet.

DETALLE	COSTO EN DÓLARES
Material de escritorio	\$200,00
Reparación y mantenimiento de equipos tecnológicos	\$500
Material bibliográfico	Biblioteca U.N.L
Fotocopias	\$100,00
Reproducción y empastado de tesis	\$300,00
Derechos y aranceles	\$50,00
Internet	\$150,00
Movilización	\$200,00
TOTAL	\$1500,00

9.2.- FINANCIAMIENTO

La presente investigación la financiaré exclusivamente con mis propios recursos.

10.- BIBLIOGRAFÍA

- CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito Ecuador.
- CODIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones.
- CABANELLAS DE TORRES, Guillermo DICCIONARIO JURIDICO ELEMENTAL. Editorial Heliasta Edición 1998.Argentina.
- DICCIONARIO JURIDICO ESPASA. Editorial Espasa Clape. S.A. Madrid 2011.
- COUTURE, EDUARDO, Fundamentos de Derecho Procesal Civil, Tercera Edición, Ediciones de Palma, Buenos Aires 1981.
- PELLERANO GOMEZ, JUAN MANUEL, Guía del abogado, Ediciones Capeldom, Santo Domingo, 1968

INDICE

CERTIFICACION.....	II
AUTORIA.....	III
CARTA DE AUTORIZACIÓN.....	IV
DEDICATORIA.....	V
AGRADECIMIENTO.....	VI
ESQUEMA DE CONTENIDOS.....	VII
1.- TITULO.....	1
2.- RESUMEN.....	2
2.1 ABSTRACT.....	4
3.- INTRODUCCIÓN.....	6
4.- REVISION DE LITERATURA.....	9
4.1.- MARCO CONCEPTUAL.....	9
4.1.1.- GENERALIDADES.....	9
4.1.1.1.- CONCEPTOS.....	9
4.1.1.1.1 JURISDICCION Y COMPETENCIA.....	10
4.1.1.1.2.- INSTANCIAS PROCESALES.....	12

4.1.1.1.3.- RECURSO DE APELACION.....	15
4.1.2.- RELACION HISTORICA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.....	16
4.1.2.1.- LA MISION KEMERERR DE 1927 EN RELACIÓN A LO TRIBUTARIO.....	19
4.1.2.2.- CREACION DE NORMAS PROCESALES TRIBUTARIAS.....	20
4.1.2.3.- EVOLUCION DEL CODIGO TRIBUTARIO.....	22
4.1.3.- OBJETIVOS DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.....	24
4.1.3.1.- EN RELACION A LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA.....	25
4.1.3.2.- A LOS CONTRIBUYENTES.....	27
4.1.3.3.- A TERCEROS.....	28
4.2.- MARCO DOCTRINARIO.....	30
4.2.1.- PROCEDIMIENTOS CONTENCIOSOS TRIBUTARIOS.....	30
4.2.1.1.- EL SISTEMA PROCESAL TRIBUTARIO.....	31
4.2.1.1.1.- ACCIONES DE IMPUGMACIÓN.....	32
4.2.1.1.2.- ACCIONES DIRECTAS.....	34
4.2.1.1.3.- OTRAS ACCIONES.....	36
4.2.2.- EL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.....	39

4.2.2.1.- FASE DE INICIACIÓN.....	41
4.2.2.2.- FASE DE DESARROLLO.....	42
4.2.2.3.- IMPUGNACIÓN.....	44
4.2.3.- TRIBUNAL DE ÚNICA INSTANCIA.....	45
4.2.3.1.- LIMITACIÓN AL DERECHO DE APELACIÓN.....	46
4.2.3.2.- PRINCIPIO DE IGUALDAD ANTE LA LEY.....	48
4.2.3.3.- EFECTOS.....	50
4.3.- MARCO JURIDICO.....	51
4.3.1.- RÉGIMEN LEGAL.....	51
4.3.1.1.- LA CONSTITUCIÓN.....	52
4.3.1.1.1.- PARTE DOGMÁTICA.....	53
4.3.1.1.2.- PARTE ORGÁNICA.....	62
4.3.1.1.3.- DE SUPREMACÍA.....	64
4.3.2.- EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO.....	66
4.3.2.1.- OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.....	67
4.3.2.2.- DETERMINACIÓN.....	70
4.3.2.3.- RECAUDACIÓN.....	72

4.3.3.- RECLAMACIÓN ADMINISTRATIVA TRIBUTARIA.....	74
4.3.3.1.- RECLAMO ADMINISTRATIVO.....	76
4.3.3.1.1.- LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.....	78
4.3.3.1.2.- RECURSO DE IMPUGNACIÓN.....	81
5.- MATERIALES Y METODOS.....	88
5.1.- MATERIALES UTILIZADOS.....	85
5.2.- METODOS.....	85
5.3.- PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS.....	86
6.- RESULTADOS.....	87
6.1.- ANALISIS E INTERPRETACION DEL RESULTADO DE LAS ENCUESTAS.....	87
6.2.- RESULTADOS DE LAS ENTREVISTAS.....	98
7.- DISCUSION.....	103
7.1.- VERIFICACION DE OBJETIVOS.....	103
7.2.- CONTRASTACION DE HIPÓTESIS.....	105
7.3.- FUNDAMENTACIÓN JURIDICA PARA LA REFORMA LEGAL.....	106
8.- CONCLUSIONES.....	109

9.- RECOMENDACIONES.....	111
9.1- PROPUESTA Y REFORMA LEGAL.....	113
10.- BIBLIOGRAFIA.....	116
11. ANEXOS.....	118
INDICE.....	139