



UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA

CARRERA DE DERECHO

TITULO

“EL AFIANZAMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS O SOLVE ET REPETE PARCIAL, FRENTE AL PRINCIPIO Y DERECHO CONSTITUCIONAL DEL ACCESO GRATUITO A LA JUSTICA”

**TESIS PREVIA A LA
OBTENCIÓN DEL TITULO DE
ABOGADA.**

AUTORA:

Rosa Enidth Vivanco Vivanco

DIRECTOR DE TESIS:

Dr. Felipe Neptalí Solano Mg. Sc.

1859

Loja- Ecuador

2014

CERTIFICACIÓN

Dr. Felipe Neptalí Solano Gutiérrez Mg. Sc.

DIRECTOR DE TESIS

CERTIFICA:

Haber revisado y dirigido la presente investigación Jurídica titulada: **“EL AFIANZAMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS O SOLVE ET REPETE PARCIAL, FRENTE AL PRINCIPIO Y DERECHO CONSTITUCIONAL DEL ACCESO GRATUITO A LA JUSTICA”**. de la postulante Rosa Enidth Vivanco Vivanco, la misma que cumple con los requisitos de fondo y de forma establecidos en el Reglamento de Régimen Académico de la Universidad Nacional de Loja, por lo que autorizo su presentación, defensa y sustentación ante el Tribunal correspondiente, previo a la obtención del Título de Abogada de los Tribunales de la República.

Loja, Octubre del 2014



Dr. Felipe Neptalí Solano Gutiérrez Mg. Sc.

DIRECTOR DE TESIS

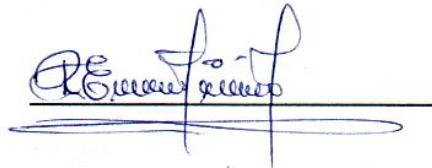
AUTORIA

Yo, Rosa Enidth Vivanco Vivanco, declaro ser autor del presente trabajo de Tesis y eximo expresamente a la Universidad Nacional de Loja y a sus representantes jurídicos de posibles reclamos o acciones legales, por el contenido de la misma.

Adicionalmente acepto y autorizo a la Universidad Nacional de Loja, la publicación de mi Tesis en el Repositorio Institucional – Biblioteca Virtual.

AUTOR: Rosa Enidth Vivanco Vivanco

FIRMA:

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Rosa Enidth Vivanco', is written over a horizontal line. Below this line is a long, horizontal, wavy flourish.

CEDULA: 1102186481

FECHA: Loja, Octubre de 2014

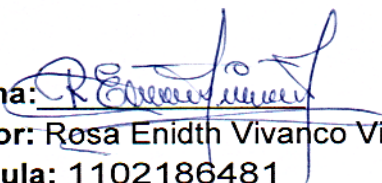
CARTA DE AUTORIZACIÓN DE TESIS POR PARTE DEL AUTOR PARA LA CONSULTA, REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA DEL TEXTO COMPLETO.

Yo, Rosa Enidth Vivanco Vivanco. Declaro ser el autor de la tesis intitulada **“EL AFIANZAMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS O SOLVE ET REPETE PARCIAL, FRENTE AL PRINCIPIO Y DERECHO CONSTITUCIONAL DEL ACCESO GRATUITO A LA JUSTICA”**, como requisito para optar por el grado de Abogado; Autorizo al sistema de Biblioteca de la Universidad Nacional de Loja, para fines académicos muestren al mundo la producción intelectual de la universidad, a través de la visibilidad de su contenido, de la siguiente manera en el Repertorio Digital Institucional.

Los usuarios pueden consultar el contenido de este trabajo en el RDI, en las redes de Información de país y del exterior, con las cuales tenga convenio la Universidad.

La Universidad Nacional de Loja no se responsabiliza por el plagio o copia de la tesis que realice un tercero.

Para constancia de esta autorización en la ciudad de Loja a los 14 días del mes de Octubre del dos mil catorce, firma el autor.

Firma: 
Autor: Rosa Enidth Vivanco Vivanco

Cedula: 1102186481

Dirección: Loja, Lauro Guerrero y José Picoita

Correo Electrónico: rositavivancov@hotmail.com

Teléfono: 0994121207

DATOS COMPLEMENTARIOS:

Director de Tesis: Dr. Felipe Neptalí Solano Gutiérrez Mg. Sc.

Tribunal de Grado:

Dr. Gonzalo Aguirre Valdivieso Mg, Sc.

PRESIDENTE

Dr. Igor Vivanco Muller Mg, Sc.

VOCAL

Dr. Marcelo Costa Cevallos. Mg, Sc

VOCAL

DEDICATORIA

El fruto de este esfuerzo, se lo dedico a mi esposo Patricio, a mis adorados hijos: María Fernanda, Patricio Darío y Carlos Andrés, a mis queridos Padres, y a mis hermosas nietas, todos ellos fuente de inspiración y apoyo para alcanzar la meta anhelada.

Rosa Enidth

AGRADECIMIENTO

Primeramente a DIOS, por permitirme alcanzar la meta propuesta, dejando expresa constancia de mi gratitud a la Universidad Nacional de Loja, a la Modalidad de Estudios a distancia, a la Carrera de Derecho, al Dr. Mg. Felipe Neptalí Solano Gutiérrez Director de Tesis, a todos los docentes que compartieron con esmero sus sabias enseñanzas del Derecho durante mi formación académica.

Rosa Enidth

TABLA DE CONTENIDOS

1. Título

2. Resumen

2.1. Abstract

3. Introducción

4. Revisión de Literatura

4.1. Marco Conceptual

4.1.1. El Afianzamiento tributario o Solve et Repete

4.1.2. Sujeto Activo

4.1.3. Sujeto Pasivo

4.1.4. Contribuyente

4.1.5. Demanda

4.1.6. Impugnación

4.1.7. Acciones

4.1.8. Recursos

4.1.9. Contencioso Tributario

4.1.10. Tutela Judicial

4.1.11. Derecho a la Defensa

4.1.12. Acceso Gratuito a la Justicia

4.1.13. Supremacía Constitucional

4.2. Marco Doctrinario

4.2.1. Análisis desde el punto de vista Constitucional

4.2.1.1 Doctrina de acceso a la justicia

4.2.1.2. El Derecho a la Defensa

4.2.1.3. Análisis desde el punto de vista de los organismos controladores de los derechos humanos.

4.2.2. Análisis Tributario del Afianzamiento o Solve et repete parcial.

4.3. Marco Jurídico.

4.3.1. Constitución de la República del Ecuador

4.3.2. Código Tributario del Ecuador

4.4. Legislación comparada

4.4.1. Legislación México

4.4.2. Legislación Argentina Provincia de Buenos Aires

4.4.3 Legislación de España

5. Materiales y Métodos

5.1. Materiales utilizados

5.2. Métodos

5.3. Procedimientos y Técnicas

6. Resultados

6.1. Resultados de la aplicación de Encuestas

6.2. Estudio de Casos

7. Discusión

7.1. Verificación de Objetivos

7.2. Contrastación de Hipótesis

7.3. Fundamentación Jurídica para la Propuesta de Reforma Legal

8. Conclusiones

9. Recomendaciones

9.1. Propuesta de Reforma Jurídica

10. Bibliografía

11. Anexos

1.TÍTULO

“EL AFIANZAMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS O SOLVE ET REPETE PARCIAL, FRENTE AL PRINCIPIO Y DERECHO CONSTITUCIONAL DEL ACCESO GRATUITO A LA JUSTICA”

2. RESUMEN

Esta investigación se enmarca en el principio y derecho del libre y gratuito acceso a la justicia, contemplada y garantizada en el Art. 168 numeral 4 de la Constitución de la República del Ecuador en concordancia con el Art. 75 de la misma carta fundamental, los cuales se contraponen con el Art. innumerado a continuación del Art. 233 del Código Tributario, al limitar el derecho que tienen los sujetos pasivos de tributos a impugnar las glosas tributarias con el argumento de requerir un afianzamiento del 10% del monto materia del litigio.

El acto taxativo de tributos que consigna la Administración Tributaria era libremente impugnabile ante el Tribunal de lo Contencioso Tributario, más cuando se expide la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, se establece por medio del Art. 7, el Afianzamiento o solve et repete parcial del 10% de la cuantía, como garantía de pago para poder acceder a la disputa judicial de los tributos emanados por el fisco.

Por lo que el presente trabajo investigativo cuyo título es: **“EL AFIANZAMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS O SOLVE ET REPETE PARCIAL FRENTE AL PRINCIPIO Y DERECHO CONSTITUCIONAL DE ACCESO GRATUITO A LA JUSTICIA”** contará con todos los elementos jurídicos doctrinarios, fallos de la Corte Constitucional

Ecuatoriana y países de la región e instrumentos internacionales de protección de derechos humanos ratificados por el Ecuador, dentro de los cuales se llevará a cabo nuestro análisis, con el fin de demostrar que se limita el libre acceso y gratuidad a la justicia, evidenciando una flagrante contradicción del Art. innumerado citado anteriormente con la Ley Suprema.

Llegando a la conclusión con la investigación de campo que el Art. innumerado a continuación del Art. 233 del Código Tributario merece una reforma legal en cuanto al Afianzamiento Tributario o solve et repete parcial del 10% de la cuantía, por cuanto la norma trasgrede el principio de acceso gratuito a la justicia, establecido en el Art. 168 numeral 4 de la Constitución de la República del Ecuador.

2.1. ABSTRACT

This research is part of the top - right of free access to justice, issued and guaranteed in Article 168 paragraph 4 of the Constitution of the Republic of Ecuador in accordance with Article 75 of the same fundamental charter , the which are opposed to Art unnumbered then Art. 233 of the Tax Code, to limit the right of taxpayers to challenge tax taxes glosses arguing require a consolidation of 10% of the amount subject of the dispute.

The exhaustive tribute act that entered freely Tax Administration was challenged before the Court of Tax Disputes, especially when the Reform Act Tax Equity in Ecuador is issued, is established by means of Article 7, the strengthening or estoppel part of 10% of the amount, to guarantee payment for access to the legal dispute arising out of taxes to the Treasury.

As this research paper entitled: "THE CONSOLIDATION OF TAX OBLIGATIONS OR PARTIAL estoppel FRONT AND CONSTITUTIONAL LAW PRINCIPLE OF FREE ACCESS TO JUSTICE " will have all the legal elements of doctrine , failure of the Ecuadorian Constitutional Court and countries in the region and international instruments protecting human rights ratified by Ecuador , within which will be carried out our analysis , in order to show that limited free access to justice and free , showing a flagrant contradiction of Art unnumbered above with the Supreme Law .

Concluding with field research that Art unnumbered then Art. 233 of the Tax Code should legal reform regarding the Tax Consolidation or partially solve et repete 10% of the amount, as the rule transgresses the principle of free access to justice provisions of Section 168 paragraph 4 of the Constitution of the Republic of Ecuador .

3. INTRODUCCIÓN

El derecho de acceso gratuito a la justicia se constituye en uno de los cimientos básicos de un Estado de derecho democrático. Es una herramienta que se encuentra a disposición de todos los ciudadanos como componente importante de la tutela efectiva de principios y derechos fundamentales y de resolución de los conflictos de relevancia jurídica a través de recursos judiciales factibles y adecuados; con el afianzamiento o caución exigido para cumplir con la obligación tributaria se vulnera principios y derechos constitucionales claves para el pleno desarrollo y aplicación de la justicia.

Con el afianzamiento tributario o solve et repete parcial del 10% de la cuantía, que no es otra cosa que un pago previo parcial de la obligación tributaria en disputa por parte de los ciudadanos que se ven precisados a impugnarlos, se hace innegable el modelo inadecuado y obstaculizante del acceso gratuito a la justicia, por el simple hecho de no contar con los medios económicos suficientes para hacerlo; mientras que otros contribuyentes por encontrarse en mejor posición económica sí pueden abonar previa y parcialmente el tributo para poder acceder a la impugnación de la obligación tributaria; aquí se evidencia el flagrante irrespeto al principio de igualdad ante la ley.

Nuestros legisladores en el seno de la Asamblea Nacional deben examinar esta condición de manera expedita y sin dilaciones, con el fin de remover los

obstáculos que este afianzamiento o solve et repete parcial ocasiona frente al libre y gratuito acceso a la justicia garantizado por la Constitución, porque tal como se ha explicado, vulnera evidentemente la norma de carácter constitucional y principios-derechos básicos garantizados adicionalmente por parte de organismos y convenios internacionales.

Mi investigación nos conduce a comprobar lo antes mencionado. Por lo que se sistematizará la indagación de campo o el acopio empírico, la presentación y análisis de los resultados de las encuestas; presentación y análisis de los resultados de los casos jurisprudenciales, como casuística.

De igual manera tendremos la investigación jurídica, con la concreción de: Indicadores de verificación de los objetivos y de contrastación de la hipótesis, la deducción de conclusiones y recomendaciones; y la fundamentación jurídica de la propuesta de la reforma legal, en relación a la materia y al problema componente de la investigación en estudio.

Y a propender una reforma legal urgente del Código Tributario en lo referente al afianzamiento o solve et repete del 10% constante en el Art. innumerado a continuación del Art. 233 del mismo cuerpo legal.

4. REVISIÓN DE LITERATURA

4.1. MARCO CONCEPTUAL

Los conceptos interrelacionados con mi investigación nos introducirán de una manera sencilla y comprensible al tema objeto de estudio y comprobación.

4.1.1. AFIANZAMIENTO TRIBUTARIO O SOLVE ET

REPETE.- *“El afianzamiento tributario es el requisito en virtud del cual los contribuyentes que pretenden accionar contra el fisco tributos determinados por éste, antes de poder discutir la legalidad del tributo y previamente a obtener resolución, deben pagar por el porcentaje legal de la cuantía del proceso”¹.*

Según esta definición, el afianzamiento es un requisito que los contribuyentes para poder acceder a la justicia y presentar un recurso o una reclamación por los tributos surgidos por el fisco, previamente deberá ser pagada una cuantía.

El afianzamiento también puede ser una derivación de la regla solve et repete, que viene a ser una especie de caución y que constituye exigencia para alcanzar resolución en las contiendas con el fisco.

¹ MALDONADO MUÑOZ, Mauricio, Afianzamiento Tributario o Solve et repete, pág. 71

Importante también es conocer cuáles son los conceptos, criterios y pronunciamientos de orden jurídico que nos dan los conocedores y eruditos en el tema, así: **SOLVE ET REPETE.** “Locución latina que significa *pague y repita*² (*pague y reclame*)³.”

VILLEGAS nos manifiesta que la regla *solve et repete* significa “Cualquier contribuyente que en contienda tributaria le discuta al Fisco la legalidad de un tributo, previamente debe pagarlo”⁴.

Claramente Villegas nos hace entender que en la locución latina *solve et repete*, para discutir la legitimidad o la exigibilidad de un valor que corresponde a un tributo en una controversia, es necesaria la exigencia del pago con anterioridad o previo pago parcial de la obligación como condición para entrar a una contienda con el fisco.

4.1.2 SUJETO ACTIVO. Según el Art. 23 del Código Tributario es “Es el ente activo acreedor de tributos”⁵.

Es la entidad acreedora de la obligación tributaria y es principalmente el Estado, pero también puede serlo cualquier otra entidad pública autorizada al respecto. El sujeto activo, como entidad acreedora, recauda los tributos en la forma y con los requisitos requeridos por la ley.

4.1.3 SUJETO PASIVO. “Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica

² CABANELLAS, Guillermo, Diccionario Jurídico, Solve= Pago y Repete= Repetir

³ MARTÍN, José María y RODRIGUEZ USE, Guillermo; Derecho Tributario General, 3era Edición, Pág. 173.

⁴ VILLEGAS, Héctor Belisario, Derecho Financiero y Tributario, Buenos Aires 2007; Pág. 509

⁵ CODIGO TRIBUTARIO, Art. 23.

que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable”⁶.

El sujeto pasivo de la obligación tributaria es quien en virtud de la ley debe cumplirla en calidad de contribuyente o de responsable. El sujeto pasivo es la persona legalmente obligada a pagar el impuesto a la administración tributaria,

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

4.1.4 CONTRIBUYENTE. Art. 25.- “Es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otra persona”⁷.

El contribuyente es la persona física con derechos y obligaciones frente a un ente público y es quien está obligado a soportar patrimonialmente el pago de los tributos como son: impuestos, tasas o contribuciones especiales con el fin de financiar al Estado, se determina y define de acuerdo con la ley de

⁶ CÓDIGO TRIBUTARIO, Art. 24

⁷ CÓDIGO TRIBUTARIO, Art. 25..

cada país. El contribuyente es, en sentido general, el sujeto pasivo en Derecho tributario, siendo el (sujeto activo) el Estado, a través de la administración.

4.1.5 DEMANDA. “Petición que un litigante sustenta en el juicio”⁸.

Otra definición “Acto de procedimiento, oral o escrito, que materializa un poder jurídico”⁹.

La demanda judicial es una petición formulada ante un tribunal de justicia con la que una persona expone sus pretensiones en los juzgados ya sea de lo civil, de la familia, mercantil, laboral, penal, contencioso-administrativo y en lo que corresponde a nuestra investigación en lo *contencioso-tributario*.

La demanda debe ser clara y deberá contener todos los requisitos exigidos por la ley, caso contrario se la rechazará y se dispondrá el archivo de la misma.

La demanda presentada en lo contencioso-tributario, suspende de hecho el procedimiento de ejecución coactiva. (En concordancia con el art. 229 del Código Tributario).

DE LA DEMANDA.- Art. 229.- “Proposición de las acciones:

Oportunidad.- Quienes se creyeren perjudicados por una resolución de única

⁸ CABANELLAS, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental.

⁹ CABANELLAS, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental.

o última instancia administrativa, podrán impugnarla ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, dentro de veinte días contados desde el siguiente al de su notificación, si residieren en el territorio del Estado, o de cuarenta días, si residieren en el exterior.

El plazo será de seis meses, resida o no el reclamante en el país, si lo que se impugna fuere una resolución administrativa que niegue la devolución de lo que se pretenda indebidamente pagado.

Los herederos del contribuyente perjudicado, fallecido antes de vencerse el plazo para proponer la demanda, podrán hacerlo dentro de los veinte o cuarenta días o de los seis meses siguientes a la fecha del fallecimiento, en los mismos casos previstos en los incisos precedentes.

Para las acciones directas que pueden proponerse conforme al artículo 221 no serán aplicables los plazos señalados en este artículo¹⁰.

4.1.6 IMPUGNACIÓN. “Es el acto de combatir, contradecir o refutar una actuación judicial, o petición de una anulación judicial, cualquiera que sea su índole (testimonial, documental, pericial, resolutive). Todos los recursos que se interponen contra las resoluciones judiciales constituyen actos de impugnación procesal”¹¹.

El Art. 69 del Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva señala que “todos los actos administrativos expedidos por los

¹⁰ CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, Art. 229

¹¹ WIKIPEDIA, La Enciclopedia Libre

órganos y entidades sometidos a este estatuto serán impugnables en sede administrativa o judicial...”¹².

De acuerdo a esta definición son medios que tienen y sirven a las partes que se creyeren perjudicadas a contraponerse ante una resolución de una autoridad judicial y tiene por objeto restituir el obrar administrativo a fin de restablecer el derecho vulnerado y se lo podrá impugnar judicialmente ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo.

4.1.7 ACCIONES.- En el derecho común anglosajón Tiene el mismo sentido “Es la demanda o pretensión a iniciativa del reclamante que exige ante la autoridad jurisdiccional, administrativa o tributaria hacer valer sus derechos”¹³.

Las acciones se clasifican según los derechos que se reclaman, la acción persiste como derecho de las personas para exigir a la autoridad jurisdiccional que le reconozca un derecho de forma legal.

4.1.8 RECURSOS. Reclamación o apelación que se interpone, de conformidad con las leyes, contra las resoluciones definitivas de la administración pública, las que causan estado y proceden del poder ejecutivo, cuando desconocen un derecho particular o cuando lesionan un interés jurídicamente protegido.

Puede ser, el acto procesal en virtud del cual la parte que se considera

¹² ESTATUTO DE REGIMEN JURÍDICO Y ADMINISTRATIVO DE LA FUNCIÓN EJECUTIVA; Art. 69.

¹³ CABANELLAS DE LA TORRE, Guillermo, Diccionario Jurídico.

agraviada por una resolución jurisdiccional pide su reforma o anulación total o parcial, sea al mismo juez o tribunal que la estableció.

4.1.9 CONTENCIOSO TRIBUTARIO. Art. 217.- *“La Jurisdicción contencioso- tributaria consiste en la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes responsables o terceros por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades en las mismas o por las consecuencias que se deriven de relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario”¹⁴.*

Agotada la vía administrativa previa, las controversias en materia tributaria se someten para su solución definitiva por medio de un recurso y por la vía judicial contencioso-administrativa ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal., la que consiste en la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes responsables o terceros, por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades en las mismas o por las consecuencias que se deriven de relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de las leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario. Lo Contencioso Tributario se rige por las disposiciones expresas del Código Tributario y supletoriamente por las que consten en otras leyes tributarias.

¹⁴ CODIGO TRIBUTARIO Art. 217.

4.1.10 TUTELA JUDICIAL.- “Posibilidad de reclamar a los órganos judiciales la apertura de un proceso para obtener una resolución motivada y argumentada sobre una petición amparada por la ley”¹⁵.

En la constitución del 2008 en su Art. 75 señala “*Que toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela judicial, efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley.*”¹⁶

Art. 23.- “*La función judicial por intermedio de las juezas y jueces, tiene el deber fundamental de garantizar la tutela judicial efectiva de los derechos declarados en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos o establecidos en las leyes, cuando sean reclamados por sus titulares o quienes invoquen esa calidad...*”¹⁷.

BENALCAZAR GUERRÓN, dice que el derecho a la tutela judicial efectiva puede definirse “Aquel que tiene toda persona de acudir a todos los órganos jurisdiccionales, para que a través de los debidos cauces procesales y con unas garantías mínimas, se obtenga una decisión fundada en derecho sobre las pretensiones propuestas.”¹⁸

Es un derecho que no se limita al simple hecho del acceso a los órganos de

¹⁵ CABANELLAS TORRES, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental.

¹⁶ CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, Art.75

¹⁷ CODIGO ORGÁNICO DE LA FUNCIÓN JUDICIAL, Art. 23.

¹⁸ BENALCAZAR GUERRÓN, Juan Carlos, El Derecho a la Tutela Judicial Efectiva, Pág.87

justicia, sino que se le permita al ciudadano hacer efectivo sus derechos e intereses como ser oído con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable.

Las juezas y jueces, tienen el deber primordial de garantizar la tutela judicial de los derechos enunciados en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos o establecidos con anterioridad en las leyes, cuando sean solicitados por los ciudadanos o quienes invoquen esa particularidad, cualquiera sea el componente, el derecho o la garantía exigida ya sea de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.

En materia *tributaria la tutela judicial* se concibe como la vigencia efectiva de los derechos de los contribuyentes o responsables, se gobiernan por iguales garantías constituidas para los ciudadanos en la Constitución y las mismas medidas que procuran su restablecimiento cuando ellos resulten vulnerados por normas o actos de administración.

4.1.11 DERECHO A LA DEFENSA.

El Art. 66 de la constitución del Ecuador numeral 7 en su literal a), manifiesta *“Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento”*¹⁹.

Como podemos ver es un derecho reconocido constitucionalmente de toda

¹⁹ CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, Art. 66

persona, que se manifiesta en la potestad o capacidad de ejercer todos los medios y recursos procesales para hacer efectiva su defensa frente a los actos que tengan por objeto impedir, limitar o violentar los derechos de las personas y se lo puede solicitar ante un órgano de justicia para formalizar un recurso ante un determinado litigio.

El derecho a la defensa también es, el derecho que tiene una persona, física o jurídica, o de algún colectivo a defenderse ante un tribunal de justicia de los cargos que se imputan, con plenas garantías de igualdad e independencia.

4.1.12 ACCESO GRATUITO A LA JUSTICIA. La constitución de la República del Ecuador en su Art. 168 numeral 4 manifiesta *“El acceso a la administración de justicia será gratuito. La ley establecerá el régimen de costas procesales”*²⁰. De igual manera en el Art. 75 de nuestra Carta Fundamental, manifiesta el derecho que tenemos todas las personas, al acceso gratuito a la justicia.

Nuestra Ley Suprema es clara y contundente en lo referente al principio y derecho constitucional de acceso gratuito a la justicia, por lo que el camino para acceder a ella no tiene ni puede tener un precio, pues se convertiría en patrimonio de quienes económicamente estuvieran en situaciones de financiar los gastos que ello implicaría.

²⁰ CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, Art. 168 numeral 4

4.1.13 SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL. El Art. 424 de nuestra constitución Invoca lo siguiente *“La Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico. Las normas y los actos del poder público deberán mantener conformidad con las disposiciones constitucionales; en caso contrario carecerán de eficacia jurídica...”*²¹.

Estos preceptos constitucionales nos hacen comprender perfectamente la necesidad de la observancia plena de esta disposición y es que todos los ciudadanos, autoridades e instituciones están sujetos a la Constitución de la República del Ecuador (en nuestro caso concreto) porque son de inmediato cumplimiento y aplicación directa.

²¹ CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, Art. 424

4.2. MARCO DOCTRINARIO

4.2.1. ANÁLISIS DESDE EL PUNTO DE VISTA CONSTITUCIONAL.

La potestad de administrar justicia corresponde única y exclusivamente a los órganos de la función judicial, así lo establecen los artículos 177 y 178 de la Constitución del Ecuador, y son las juezas y jueces los que administrarán justicia con sujeción a la Ley Suprema de nuestro país, a los instrumentos internacionales de derechos humanos y a la ley.

Los actos administrativos de cualquier autoridad del Estado podrán ser impugnados en sede judicial, cuando el ciudadano se crea perjudicado con la resolución emitida en sede administrativa o sin ella y es el poder judicial el encargado de tutelar de manera eficaz y mediata los derechos, principios y libertades fundamentales de los ciudadanos.

La Constitución de la República del Ecuador, aprobada en el referéndum del 28 de septiembre del 2008 tiene el carácter de norma suprema, de modo que prevalecerá sobre cualquier otra norma contradictoria, por lo tanto el Estado queda supeditado a ella y debe servir de marco jurídico para el funcionamiento cotidiano.

Art. 424.- “La Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico. Las normas y los actos del poder público deberán mantener conformidad con las disposiciones

*constitucionales; en caso contrario carecerán de eficacia jurídica. La Constitución y los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por el Estado que reconozcan derechos más favorables a los contenidos en la Constitución, prevalecerán sobre cualquier otra norma jurídica o acto del poder público*²².

La nueva Constitución aprobada en Montecristi nos aporta un novedoso sistema de garantías de los principios y derechos constitucionales que serán aplicados por comunidades, pueblos y nacionalidades y se podrá ejercer, promover y exigir de forma individual y colectiva ante las autoridades competentes, las que garantizarán su cumplimiento.

Así mismo se incorpora a esta nueva constitución un catálogo de principios y derechos establecidos en los instrumentos internacionales de derechos humanos, los que serán de directa e inmediata aplicación, tanto en lo administrativo y judicial, de oficio o a petición de parte. Todos estos principios de aplicación de los derechos están complementados en el Art. 11 numeral 3, 4, 6 y 7 de esta Ley Suprema y ampliados en la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

Es importante hacer énfasis al Art. 168 numeral 4 donde nos manifiesta que el acceso a la administración de justicia será gratuito y en concordancia con el art. 75 del mismo cuerpo legal, toda persona debe acceder a la justicia sin

²² CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, Art. 424.

pago alguno y a una tutela efectiva, imparcial y expedita, para protección de los derechos que todo ciudadano posee.

Nuestra Ley Suprema es contundente al garantizar la gratuidad del acceso a las vías de administración de justicia para todos los habitantes del Ecuador, es por ello que todo intento de coartar esta libertad pondría en serio peligro de indefensión a los desposeídos, quienes son en la realidad los más vulnerables a este tipo de medidas. Si el servicio de administración de justicia recibiese el tratamiento de una mercancía por la cual se deba pagar un precio público o privado, se convertiría en patrimonio de quienes económicamente estuvieran en situaciones de financiar los gastos que ello implica.

El cimiento de todo régimen jurídico reside en el deber del Estado de hacer respetar los principios y derechos que se establecen en la constitución y las leyes, garantía indispensable para obtener seguridad y eliminación de la arbitrariedad; porque un Estado huérfano de una política pública destinada a fortalecer el efectivo acceso a la justicia, es un Estado desprovisto de bases estructurales e institucionales y no se muestra comprometido frente a los ciudadanos.

4.2.1.1 DOCTRINA DE ACCESO A LA JUSTICIA.

El derecho de acceso a la Jurisdicción es fundamental, porque es parte integral de la existencia de todo ser humano, una de las aspiraciones que se

tiene es que debe ser libre, gratuita y expedita, sin obstáculo alguno; limitarlo, obstaculizarlo o impedirlo es discriminatorio e ilegal, su acceso está garantizado en nuestra Ley Suprema vigente como se menciona en líneas anteriores mediante el Art. 75 y 168 numeral 4 de la citada ley.

***Art. 75.-** “Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley”²³.*

Esta norma consagra el principio y derecho fundamental del gratuito acceso a la justicia y no se debe pagar un precio para acceder a ella, ni por los servicios que presta y es el Estado el que está comprometido con los ciudadanos y le corresponde garantizarlo, privarnos de ello imponiendo un pago previo equivale a replegarse en el tiempo y no hacer valer nuestros derechos reconocidos en la Constitución.

El antes mencionado artículo, nos habla de la tutela judicial efectiva y la ejercen las juezas y jueces, quienes tienen el deber fundamental de garantizarla cuando sea reclamada por sus titulares con su petición o demanda, ya sea en materia civil, penal, tributaria, laboral, administrativa,

²³ CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, Art. 75

constitucional, etc., y son estos magistrados los que deben garantizar el acceso a los organismos jurisdiccionales.

Art. 168.- *“La administración de justicia, en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus atribuciones, aplicará los siguientes principios:*

4.- *El acceso a la administración de justicia será gratuito. La ley establecerá el régimen de costas procesales”.*²⁴

Los principios consagrados en la Constitución son inalienables, irrenunciables, indivisibles, interdependientes y de igual jerarquía y es deber del Estado hacerlos respetar, por lo tanto no se exigirán condiciones o requisitos que no estén establecidos en nuestra Norma Suprema o la Ley, 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 y ejercicio.

El Art. 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, fue introducido por la Asamblea Constituyente de ese entonces, el 30 de diciembre del año 2007, se operó una reforma al Código Tributario introduciendo el Art. innumerado a continuación del Art. 233 que instituye el “afianzamiento tributario”. En virtud de ello las acciones y recursos que se

²⁴ CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, art. 168 numeral 4

deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, por tributos, recargos intereses o multas deberán interponerse al ahora Tribunal Contencioso Tributario, acompañados de una caución equivalente al 10% del monto materia de la Litis, contraponiéndose con el numeral 4 del Art. 168 de nuestra Ley Suprema. Aquí se puede evidenciar una condición previa que limita el acceso a las vías de impugnación en sede judicial a guisa de afianzamiento o pago previo de la obligación discutida.

En relación a la temática PECES-BARBA (Catedrático emérito de Filosofía del Derecho de la Universidad Carlos III y ex presidente de las Cortes Generales de España) manifiesta que: *“La tutela judicial efectiva consiste en el derecho de acceso a la justicia y de protección efectiva de los derechos y garantías ciudadanas, tendientes a materializar en forma real sus derechos individuales y sociales. Para ello se demanda de un sistema jurídico válido y eficaz a efectos de alcanzar los objetivos”*²⁵.

El principio de acceder a la justicia de forma gratuita nos dá la oportunidad a gozar de los beneficios de ser escuchados, por las juezas o jueces en un proceso judicial, sin trabas y evitar situaciones de desamparo judicial y beneficiarse del Debido Proceso, que no es otra cosa que el respeto a las garantías y derechos fundamentales, previstos en la Constitución, en las leyes que rigen nuestro ordenamiento jurídico, pactos, tratados y convenios que han sido ratificados por el Ecuador y que son de inmediato cumplimiento

²⁵ PECES-BARBA, Gregorio.: *Lecciones de Derechos Fundamentales*, Editorial Dykinson, Madrid, 2005.

para poder alcanzar una justicia adecuada a la medida de la dignidad humana del ciudadano.

PATIÑO LEDESMA, sobre ésta temática dice *“Todas las personas están garantizadas por la Ley para ejercer sus derechos, accediendo sin limitación alguna al sistema judicial; a ser oída en cuanto a sus requerimientos o pretensiones, a que sus demandas sean tramitadas ante un tribunal independiente e imparcial. Impedir este acceso es la manifestación más clara de denegar la justicia”*²⁶.

La garantía de acceso a la justicia que tiene todo ciudadano de ejercer sus derechos, lo garantiza la ley sin límite alguno, negar su acceso es desconocer este principio y deja en indefensión al ciudadano que pretende alcanzarla.

LUIS CUEVA CARRION, manifiesta: *“Acceder a la justicia es hacerla descender de su pedestal de abstracción para captarla. Es poseerla íntegra y totalmente, es hacerla actuar para remediar la miseria humana. En fin, la justicia, es la medicina del espíritu: obtenida, no solamente impone orden y paz material, sino también, paz espiritual”*²⁷.

²⁶ PATIÑO LEDESMA, Rodrigo, Sistema Tributario Ecuatoriano, Tomo II, Pág.33

²⁷ CUEVA CARRIÓN, Luis, El Debido Proceso, segunda edición pág. 152.

La garantía de acceder a los órganos judiciales implica hacer valer sus derechos fundamentales, de tener un medio por el cual se pueda obtener un procedimiento llano y limpio, amparado siempre contra actos de la autoridad que los compelan y para obtener un resultado efectivo debe existir un proceso sin dilaciones, en donde el accionante tenga la oportunidad de presentar sus reparos por medio de los recursos de defensa, de tal modo que no se quede en la indefensión.

Impedir el acceso a la jurisdicción es no gozar de la posibilidad de obtener la justicia, porque es a través de ella que la misma emana hacia las personas que la requieren, por lo tanto el acceso a esta, debe ser libre y gratuita, sin tropiezos y los especialistas de justicia son los garantes de cumplir con el encargo del Estado, de abrir la puerta y allanar el camino de las personas y comunidades a la justicia, solo así estaremos derribando barreras para acceder a la misma.

Cuando la justicia esté al alcance de toda la ciudadanía, sin distinguir raza, color, religión, ideología, filiación política, orientación sexual, pasado judicial, situación económica, o de cualquier otra índole, se habrá alcanzado como dice el Doctor Carrión la medicina del espíritu, la paz material, el orden y sobre todo un Estado Constitucional de Derechos y Justicia.

4.2.1.2 EL DERECHO A LA DEFENSA.

El derecho a la defensa pertenece a la propia naturaleza humana, incumbe al Derecho Procesal, que es un conjunto de normas que regulan los fundamentos del debido proceso, con el propósito de aplicar correctamente las leyes del derecho sustantivo.

El Ecuador siendo un Estado de Derechos y Justicia, garantiza sin segregación alguna el verdadero goce de los derechos establecidos en la Constitución y en las Leyes ecuatorianas, en los instrumentos internacionales como el Pacto de San José de Costa Rica o Convención de los Derechos Humanos por lo que, nadie puede ser privado del Derecho a la Defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento.

Nuestra Constitución manifiesta lo siguiente:

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

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

a. Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento.

b. Contar con el tiempo y con los medios adecuados para la preparación de su defensa.

c. *Ser escuchado* en el momento oportuno y en igualdad de condiciones.

d. Los procedimientos serán públicos salvo las excepciones previstas por la ley.

Las partes podrán acceder a todos los documentos y actuaciones del procedimiento.

e. Nadie podrá ser interrogado, ni aún con fines de investigación, por la Fiscalía General del Estado, por una autoridad policial o por cualquier otra, sin la presencia de un abogado particular o un defensor público, ni fuera de los recintos autorizados para el efecto.

f. Ser asistido gratuitamente por una traductora o traductor o intérprete, si no comprende o no habla el idioma en el que se sustancia el procedimiento.

g. En procedimientos judiciales, ser asistido por una abogada o abogado de su elección o por defensora o defensor público; no podrá restringirse el acceso ni la comunicación libre y privada con su defensora o defensor.

h. Presentar de forma verbal o escrita las razones o argumentos de los que se crea asistida y replicar los argumentos de las otras partes; presentar pruebas y contradecir las que se presenten en su contra.

i. Nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia. Los casos resueltos por la jurisdicción indígena deberán ser considerados para este efecto.

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

k. *Ser juzgado por una jueza o juez independiente, imparcial y competente.*

Nadie será juzgado por tribunales de excepción o por comisiones especiales creadas para el efecto.

l. *Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas.*

No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.

m. Recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos²⁸.

Las garantías establecidas en este Art.76 numeral 7 de nuestra constitución son muy claras para obtener el Derecho a la Defensa, materializado en la libre actuación de las partes en el proceso, con la presentación de pruebas,

²⁸ CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, Art. 76

alegatos y los recursos legales sin impedimento, ni limitación alguna. Estas garantías de los derechos nos hacen comprender como lo dije antes que son irrenunciables. Imprescriptibles, inalienables, universales y hay que protegerlos.

Todas estas garantías son las que nos conducen claramente a comprobar que nadie puede ser privado del derecho a la defensa, a ser escuchado en el momento oportuno y en igualdad de condiciones, ser juzgado por una jueza o juez independiente, imparcial y competente, permitir a las partes procesales intervenir en los actos del proceso para que puedan hacer valer sus pretensiones, las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas, no habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda.

El Derecho a la Defensa, es una derivación de los derechos primordiales a la vida e integridad personal y se busca salvaguardarlos mediante estas garantías ineludibles, plasmadas en el artículo antes mencionado y así tener un juicio justo, sin dilaciones, ni arbitrariedades.

Se exterioriza en la potestad o capacidad de ejercer todos los medios y recursos procesales para hacer efectiva su defensa frente a los actos que tengan por objeto paralizar, coartar o violentar los derechos de las personas.

PATIÑO LEDESMA, manifiesta que “Se identifica con el derecho de petición, que en materia tributaria, permite oponerse a la gestión de la

administración mediante recursos o acciones para rechazar la pretensión recaudatoria dirigida en contra de los contribuyentes”.²⁹

Este Jurisconsulto lo identifica con el derecho de petición y es muy cierto ya que, en este caso de investigación, con la no calificación de la demanda al requerir un afianzamiento del 10% del monto materia del litigio, se está negando el acceso a este derecho y a acceder a la justicia de forma gratuita y expedita.

4.2.1.3 ANÁLISIS DESDE DEL PUNTO DE VISTA DE LOS ORGANISMOS CONTROLADORES DE LOS DERECHOS HUMANOS.

La Convención Americana sobre Derechos Humanos suscrita por el Ecuador el 22 de noviembre de 1969, en la Conferencia Especializada Interamericana sobre Derechos Humanos, de acuerdo con lo prescrito en el parágrafo 1 del Artículo 62 *“Todo Estado parte puede, en el momento del depósito de su instrumento de ratificación o adhesión de esta Convención, o en cualquier momento posterior, declarar que reconoce como obligatoria de pleno derecho y sin convención especial, la competencia de la Corte sobre*

²⁹ PATIÑO LEDESMA Rodrigo, Sistema Tributario Tomo II, pág. 36.

*todos los casos relativos a la interpretación o aplicación de esta Convención*³⁰.

El Gobierno del Ecuador declara que reconoce como obligatoria de pleno derecho y sin convención especial, la competencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos sobre todos los casos relativos a la interpretación o aplicación de la Convención, la misma que fue ratificada, el 24 de julio de 1984 y reconoció la vigencia de los artículos 45 y 62 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, mediante Decreto No. 2768, de 24 de julio de 1984, publicado en el Registro Oficial No. 795 del 27 del mismo mes y año.

Con esta base legal, la protección de los Derechos Humanos fundamentales está intrínsecamente relacionados a la posibilidad de acceder a la justicia si los mismos son vulnerados por los Estados Partes de esta Convención, la misma que garantiza el respeto de los derechos y principios reconocidos en ella, el libre y pleno ejercicio que tiene toda persona a ejercerlos sin limitaciones y sin obstáculos económicos o financieros a la administración de justicia.

La Convención ratificada por el Ecuador en lo que respecta a Garantías Judiciales y a la Protección Judicial respectivamente nos manifiesta lo siguiente:

³⁰ CONVENCIÓN AMERICANA DE DERECHOS HUMANOS, Art. 62 numeral 1.

Art. 8 Numeral 1. *“Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter”³¹.*

Art. 25 numeral 1. *“Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente Convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.*

2. Los Estados Partes se comprometen:

a) A garantizar que la autoridad competente prevista por el sistema legal del Estado decidirá sobre los derechos de toda persona que interponga tal recurso;

b) A desarrollar las posibilidades de recurso judicial, y

c) A garantizar el cumplimiento, por las autoridades competentes, de toda decisión”³².

³¹ CONVENCIÓN AMERICANA DE DERECHOS HUMANOS, Art. 8 numeral 1.

³² CONVENCIÓN DE DERECHOS HUMANOS, Art. 25 numeral 1.

En los artículos 8 y 25 de la Convención Americana, se ha establecido que los Estados tienen la obligación de plantear y ofrecer normativamente recursos efectivos para la completa protección de los derechos humanos, que deben ser sustanciados de conformidad con las reglas del debido proceso, pero también la obligación de asegurar la debida aplicación de dichos recursos por parte de sus mandos judiciales, en procedimientos y con las garantías adecuadas y revestidos de independencia e imparcialidad.

La Corte Interamericana de Derechos Humanos ha declarado que cualquier órgano del Estado que ejerza funciones de carácter materialmente jurisdiccional, tiene la obligación de adoptar resoluciones apegadas a las garantías del debido proceso en los términos del Artículo 8 de la Convención Americana.

Como podemos ver el Derecho a la justicia se encuentra reconocido por el Derecho Internacional por medio de la Convención Interamericana de Derechos Humanos y los Estados miembros tienen la obligación de asegurar su aplicación efectiva, legal y constitucional, frente a actos que los violenten.

4.2.2. ANÁLISIS TRIBUTARIO DEL AFIANZAMIENTO O SOLVE ET REPETE PARCIAL.

El afianzamiento tributario sin duda es un tipo de solve et repete parcial, en este caso, que cauciona en parte la obligación determinada por el ente fiscalizador y que constituye una exigencia, inconstitucional por cierto, para alcanzar la posibilidad de comparecer ante los jueces y recibir resolución en las contiendas contra el fisco.

La regla *solve et repete* aparece en tiempos pretorianos (Imperio Romano), cuando el Pretor Verre (Magistrado Romano, quien impartía justicia), puso los bienes de los contribuyentes a manos de los recaudadores de tributos, quienes tomaban en prenda -alguna cosa- por parte de un deudor de impuestos y por cada prenda dada o tomada de los contribuyentes ellos debían obtener declaración de ilegitimidad.

Después del surgimiento del *solve et repete* en tiempos pretorianos, y según la doctrina, su aparecimiento en algunas legislaciones de Europa como es el caso de la Ley Italiana de lo Contencioso Administrativo No. 2248 del 20 de marzo de 1865, denominada Ley sobre la Unificación Administrativa del Reino, el *solve et repete* aparece en el Art. 6 inciso segundo y que mediante sentencia No. 21 del 24 de marzo de 1961, la Corte Constitucional Italiana lo declara contradictorio a los artículos 3, 24 y 113 de la Constitución Italiana.

Art. 3.- “Todos los ciudadanos tendrán la misma dignidad social y serán iguales ante la ley, sin distinción de sexo, raza, lengua, religión, opiniones políticas ni circunstancias personales y sociales.

Constituye obligación de la República suprimir los obstáculos de orden económico y social que, limitando de hecho la libertad y la igualdad de los ciudadanos, impiden el pleno desarrollo de la persona humana y la participación efectiva de todos los trabajadores en la organización política, económica y social del país”³³.

Art. 24.- “Todos podrán acudir a los tribunales para la defensa de sus derechos y de sus intereses legítimos.

La defensa constituye un derecho inviolable en todos los estados y etapas del procedimiento.

Se garantizan a los desprovistos de recursos económicos, mediante las instituciones adecuadas, los medios para demandar y defenderse ante cualquier jurisdicción.

La ley determinará las condiciones y modalidades de reparación de los errores judiciales”³⁴.

Art. 113.- “Contra los actos de la Administración Pública se dará siempre la protección jurisdiccional de los derechos y de los intereses

³³ CONSTITUCIÓN Italiana, Art. 3

³⁴ CONSTITUCIÓN Italiana, Art. 24

legítimos ante cualesquiera órganos judiciales ordinarios o administrativos.

Dicha protección jurisdiccional no podrá quedar excluida o limitada a medios determinados de impugnación o para determinadas categorías de actos.

La ley especificara los órganos jurisdiccionales con facultad para anular los actos de la Administración Pública en los casos y con los efectos previstos por la ley misma”³⁵.

Basándose en los antes mencionados artículos la Corte Constitucional de la República Italiana recogió el clamor de diversos tratadistas que se adelantaron a sostener que esta figura jurídica contrariaba la Ley Fundamental y lo declara ilegítimo e Inconstitucional al previo pago y por tanto se puso fin a la vida de la institución del solve et repete en ese país, a través de un fallo del mes de marzo de 1961.

En la Legislación Española el solve et repete o previo pago, aparece en el artículo 6 de la Ley del 13 de septiembre de 1888, en una época preconstitucional, luego se pone de manifiesto que es una limitante al derecho fundamental a obtener la impugnación y una tutela efectiva de los actos administrativos tanto en vía jurisdiccional como en la administrativa y se mantiene en vigor hasta 1978 cuando se promulga el texto constitucional.

³⁵ CONSTITUCIÓN Italiana, Art. 113

Se Expandió en América en países como Argentina, Perú, México, Colombia, etc., las mismas que tienen incorporadas en sus legislaciones la regla solve et repete y en todas nos conducen de alguna manera a entender que es un previo pago y es una restricción a los derechos de igualdad y defensa en juicio y que la doctrina es bastante análoga en oponerse a la regla, por cuanto viola legítimos derechos constitucionales y derechos humanos fundamentales y como dice VILLEGAS “ *Las personas tienen derecho a ser oídas por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial para la determinación de sus derechos y obligaciones de carácter fiscal, está indicando que ese derecho garantizado a la defensa debe ser concedido sin condiciones ni obstáculos de ninguna especie*”³⁶.

Cabe apuntar aquí que la justificación esgrimida por parte de los detractores de esta cortapisa procesal tiene que ver con los límites del principio de “poder de imperio” -de donde el Estado deriva su capacidad de imponer cargas tributarias - que se agota con la promulgación de la ley que crea el tributo, de forma instantánea. Por tanto, en adelante la relación de los sujetos de la obligación tributaria tendría que estar asentada sobre una misma base en igualdad de condiciones.

³⁶ VILLEGAS, Héctor Belisario, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Pág. 513.

4.2.2.1 EL AFIANZAMIENTO TRIBUTARIO O SOLVE ET REPETE PARCIAL EN EL ECUADOR.

En los procedimientos contenciosos tributarios en el Ecuador antes de la creación del Tribunal Fiscal por el año de 1959 (R.O. No. 847 del 19 de junio de 1959), se aplicaba la regla *solve et repete*, en la que, el contribuyente primero realizaba el pago para luego reclamar, pero en 1975 en el que se expide el Código Tributario se atenúa el *solve et repete* y se lo sustituye por otro de “garantiza y reclama”³⁷.

Estas importantes reformas para ejercitar las acciones ya no estaban supeditadas a la capacidad económica de pagar la obligación tributaria del contribuyente para poder acceder a la justicia, pausadamente la Doctrina sometió esta dificultad procesal, que para acceder a la justicia se debía pagar.

Pero con la entrada en vigencia de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador (Ley s/n; R.O. 242-3S, 29-XII-2007) y por medio del Art. 7, agregado al Código Tributario por la Asamblea Nacional Constituyente de los años 2007-2008 y quien se atribuyó competencias que no estaban establecidas en su reglamento, creó la mencionada Ley que entra en vigencia el 1 de enero del 2008, con lo que se evidencia un claro retroceso, porque con dicha ley se instituye el *afianzamiento* como

³⁷ TROYA JARAMILLO, José Vicente, Manual de Derecho Tributario Pg. 322

prerrequisito para accionar en contiendas fiscales, nacidas de la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses o multas desde el sujeto activo y se deben presentar con una caución equivalente al 10% de su cuantía y en caso de no hacerlo el Tribunal no calificará la demanda y la declarará como no interpuesta y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado.

Con este Afianzamiento, nos hace pensar que los assembleístas quisieron preservar el ingreso económico del Estado procedente de los impuestos exigidos al contribuyente e igualmente creemos que esta figura fue implementada con la finalidad de reducir el número de causas que se inician en instancias judiciales frente a actos administrativos de determinación.

Medidas innecesarias por parte de los assembleístas ya que existen sanciones para quien presente demandas inoficiosas.

El Art. innumerado a continuación del Art. 233 del Código Tributario manifiesta lo siguiente:

“Art.- Afianzamiento.- (Agregado por el Art. 7 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse al Tribunal Distrital de lo Fiscal con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en

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

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

El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere.”³⁸.

Mediante este artículo innumerado incluido a continuación del Art. 233 del

³⁸ CODIGO TRIBUTARIO, Art. Innumerado a continuación del Ar. 233.

Código Tributario, nos dice los casos en que debemos acompañar la caución del 10% de la cuantía y que la Administración Tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos que el fisco estima que se le adeuda.

- Si la acción deriva de la oposición del actor a un hecho taxativo de la obligación tributaria.
- Si procede de la oposición del actor y se pretende su resolución.
- Y Cuando el fisco apremie el cobro de un tributo que se le debe.

Aclarando por cierto que el afianzamiento tributario no procede en casos de un pago indebido o en exceso, ya que estos pueden ser reclamados en sede administrativa y resueltos de la forma establecida por el Servicio de Rentas Internas (SRI).

Como se puede observar en líneas anteriores, se colige que cualquier persona que se vea perjudicada por la emisión de un acto determinativo en el cual se le exija el pago de tributos adicionales a los solventados, puede acceder a la justicia, siempre y cuando pague el 10% del valor determinado en el acto administrativo, situación que concluye ser una limitación, condición o restricción, ya que no permite hacer uso el derecho de acceder a la justicia gratuitamente, pues la traba es evidente y es fácil imaginar que los procesos que no progresaron son aquellos en que él accionante no poseía los peculios suficientes para poder solucionar la caución del pago del tributo determinado que se discute.

La restricción de orden económico que contiene el artículo referido, es incluso hasta discriminatorio, pues los ciudadanos que no puedan conseguir y consignar los valores exigidos por los jueces previo a calificar la demanda, perderán la oportunidad de ejercer su derecho de hacerse escuchar y argumentar sobre la legalidad o no de la actuación de la administración tributaria, sea esta central, seccional o de excepción.

El afianzamiento sin duda es un tipo de solve et repete parcial en este caso y que constituye una exigencia, inconstitucional por cierto, para alcanzar la posibilidad de comparecer ante los jueces y recibir resolución en las contiendas contra el fisco.

Este afianzamiento es considerado por tratadistas y personas afectadas por esta imposición, como violatoria a principios y derechos constitucionales como el de acceder a la justicia de una forma gratuita contemplados en nuestra constitución en el Art. 168 numeral 4 y el Art. 75 del mismo cuerpo legal y el Art. 12 inciso primero del Código Orgánico de la Función Judicial.

Aquí manifiesta claramente cómo se debe acceder a la justicia y a continuación los expongo para mayor entendimiento:

Art. 168.- “La administración de justicia, en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus atribuciones, aplicará los siguientes principios:

4. El acceso a la administración de justicia será gratuito. La ley establecerá el régimen de costas procesales³⁹.

Art. 75.- “Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley⁴⁰.”

Art. 12.- PRINCIPIO DE GRATUIDAD.- “*El acceso a la administración de justicia es gratuito.* El régimen de costas procesales será regulado de conformidad con las previsiones de este Código y de las demás normas procesales aplicables a la materia...”⁴¹.

Cuando analizamos la constitucionalidad de una Ley, es trascendente resaltar el principio de supremacía Constitucional, comparada con una pirámide jurídica jerárquica (Hans Kelsen), en la que la Constitución, conquistaría la cúspide, el punto más alto en la escala normativa, de manera que cualquier norma posterior y contradictoria que eventualmente entrase en choque con la norma suprema, provocaría la nulidad de la norma inferior.

³⁹ CONSTITUCIÓN de la República del Ecuador, Art. 168 numeral 4.

⁴⁰ CONSTITUCIÓN de la República del Ecuador, Art. 75.

⁴¹ CODIGO ORGÁNICO de la Función Judicial Art. 12 inciso primero.

Por lo tanto, si la Constitución es naturalmente la norma suprema del orden jurídico ecuatoriano, no puede ser modificada de modo antojadizo por el poder constituido, quien al dictar el resto de normas jurídicas, debe guardar absoluta conformidad con la ley suprema.

Con este afianzamiento tributario se está frente a una violación del debido proceso, porque se está imposibilitando discutir la legalidad del tributo, porque es cierto que de acuerdo a la interpretación de Corte Constitucional se califica la demanda, pero la caución persiste, por lo tanto no asegura al contribuyente el derecho a acceder a la justicia, porque si dentro del término de quince días contados a partir de su notificación no consigna la caución, se está incumpliendo con el afianzamiento ordenado y el acto materia de la acción quedará firme y se ordenará el archivo del proceso.

Frente a todo lo expuesto, debemos analizar si esta norma del Afianzamiento Tributario es Constitucional, ya que se acumularon muchos casos respecto a esta figura tributaria, que luego fueron elevados a consulta a la Corte Constitucional para que se pronuncie si el artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador que reformó el Código Tributario, vulnera el derecho de acceso gratuito a la justicia.

Analizaré el caso. **0022-10-CN y 0023-10-CN** porque uno de los objetivos específicos de esta Tesis es Determinar los mecanismos a través de los cuales lo dispuesto en el Art. innumerado a continuación del Art. 233 del Código tributario, incluido en este cuerpo normativo a través del Art. 7 de la

Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador -publicada en el tercer suplemento del Registro Oficial 242 del 29 de diciembre del 2007, podría ser aplicable, a la luz de los fallos de la Corte Constitucional de los antes mencionados casos y que fueron publicados en el suplemento del registro Oficial no. 285 del 23 de septiembre del 2010.

Atendiendo varias consultas a nivel nacional, al amparo de la figura del control concreto de constitucionalidad constante en la Constitución de la República del Ecuador en el Art. El Art. 428 y que señala que:

“Cuando una jueza o juez, de oficio o a petición de parte, considere que una norma jurídica es contraria a la Constitución o a los instrumentos internacionales de derechos humanos que establezcan derechos más favorables que los reconocidos en la Constitución, suspenderá la tramitación de la causa y remitirá en consulta el expediente a la Corte Constitucional, que en un plazo no mayor a cuarenta y cinco días, resolverá sobre la constitucionalidad de la norma. Los temas referidos a la finalidad del control concreto de constitucionalidad, el procedimiento y efectos del fallo, son regulados en los Arts. 141, 142 y 143 de la Ley orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional”⁴².

⁴² CONSTITUCIÓN de la República del Ecuador, Art. 424.

Basándose en éste artículo las juezas y jueces elevaron a consulta a la Corte Constitucional en lo que se refiere al afianzamiento tributario del 10% de la caución, porque es una limitante para poder acceder a la justicia y a la tutela judicial, efectiva, imparcial y expedita.

Finalmente, al amparo de uno de los principios que rige el control de constitucionalidad previsto en el Art. 76 numeral 6 de la Ley Orgánica de Garantía Jurisdiccionales y Control Constitucional, referido a la declaratoria de inconstitucionalidad como de última ratio, procede a declarar la *constitucionalidad condicionada* de la referida norma, disponiendo que dicha caución sea presentada no al momento de interponer la demanda, sino una vez que la misma haya sido calificada.

Me permito transcribir la parte pertinente de la sentencia pues los considerandos y razones de acumulación de los actos son bastante extensos y en lo que corresponde a casos lo estaré ampliando: “**SENTENCIA: 1.** Declarar *la constitucionalidad condicionada* del artículo agregado a continuación del artículo 233 del Código Tributario, por el artículo 7 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 242 del 29 de diciembre del 2007, relativo al afianzamiento en materia tributaria. **2. Declarar,** como consecuencia de lo resuelto precedentemente, *que la disposición referida será constitucional,* hasta que la Asamblea Nacional, en uso de la atribución

contemplada en el numeral 6 del artículo 120 de la Constitución de la República, realice la reforma necesaria, y por tanto, la norma consultada será constitucional, siempre y cuando se aplique e interprete el inciso primero y final del mencionado artículo 7, de la siguiente manera: ***El auto en que el Tribunal acepte al trámite la acción de impugnación de obligaciones tributarias, fijará la caución prevenida en el inciso primero y final de este artículo, y dispondrá que el actor consigne la misma en el Tribunal, dentro del término de quince días, contados a partir de su notificación. En caso de incumplir con el afianzamiento ordenado, el acto materia de la acción quedará firme y se ordenará el archivo del proceso.*** 3. Disponer que todos los Tribunales Distritales de lo Fiscal, a partir de la expedición de esta sentencia, apliquen lo resuelto en este fallo respecto a todas aquellas causas que hayan ingresado o ingresen, y cuyo trámite esté pendiente por la rendición de la caución del 10%. 4. Notifíquese al Presidente del Consejo de la Judicatura, a fin de que se disponga a los Tribunales Distritales de lo Fiscal y a la Sala correspondiente de la Corte Nacional de Justicia que den cumplimiento a esta sentencia constitucional, para cuyo objeto se adjuntará fotocopias certificadas de la misma. 5. Notifíquese, publíquese y cúmplase⁴³.

De acuerdo a esta sentencia la Corte Constitucional declara que el afianzamiento tributario del 10% de la caución no es inconstitucional y por lo

⁴³ Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia.

tanto dispone que todos los tribunales de lo fiscal, a partir de la entrada en vigencia de este fallo, apliquen lo resuelto a todas las causas que hayan ingresado o ingresen y cuyo trámite está pendiente por la rendición de la caución del 10 por ciento.

Yo creo que con esta Constitucionalidad Condicionada y en base a la interpretación que el tribunal realiza con respecto al inciso primero y final del artículo en estudio, después de que se acepte a trámite la acción de impugnación de obligaciones tributarias, sigue siendo una limitante, porque con el afianzamiento del 10% que el contribuyente debe consignar al tribunal en el término de los quince días contados a partir de su notificación y en caso de no hacerlo el acto materia de la acción quedará en firme y se ordenará el archivo del proceso, con esto se evidencia un flagrante impedimento para acceder a los órganos judiciales en forma gratuita.

Y quien no consigne esta caución del 10% por no poseer los recursos económicos en los términos que la Corte Constitucional interpreta, se está imposibilitando de igual manera el acceso a impugnar el acto administrativo tributario materia del litigio. Acceder a la justicia no es solamente la calificación de la demanda, sino el darle al contribuyente la oportunidad de refutarlos, contradecirlos y defenderse de esta pretensión del fisco y a obtener de los operadores de justicia el debido proceso, solo así estaremos ante un verdadero acceso a la justicia.

4.3. MARCO JURÍDICO.

4.3.1 CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR.

La norma Constitucional en el artículo 168 numeral 4 y 75 de la Ley Suprema establece:

Art. 168.- “La administración de justicia, en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus atribuciones, aplicará los siguientes principios:

4. El acceso a la administración de justicia será gratuito. La ley establecerá el régimen de costas procesales”⁴⁴.

Art. 75.- “Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión.

El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley”⁴⁵.

Cuando la norma se refiere al enunciado *acceso a la justicia será gratuita*, se entiende que no tiene ningún obstáculo, traba o impedimento para poder

⁴⁴ CONSTITUCIÓN del Ecuador Art. 168 numeral 4.

⁴⁵ CONSTITUCIÓN del Ecuador Art. 75.

acceder a ella por medio de los órganos judiciales y obtener la tutela efectiva imparcial y expedita.

Las personas naturales o jurídicas pueden llegar a los órganos de la administración de justicia en busca de la protección de sus derechos para ejercitar alguna pretensión y son los órganos judiciales los encargados de superar estas barreras que impiden la igualdad de acceso a la justicia para la defensa en el proceso.

Así mismo debe disponerse de un procedimiento sencillo y breve mediante el cual la justicia lo ampare contra actos violatorios que realice la autoridad en detrimento suyo.

Lo referente a independencia e imparcialidad y un tribunal competente, el ciudadano debe ser juzgado por un tribunal previamente asignado para juzgar estrictamente basado en la Ley.

Art. 11 numeral 3 y 4.- “El ejercicio de los derechos se regirá por los siguientes principios:

3. 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 reconocimiento.

4. Ninguna norma jurídica podrá restringir el contenido de los derechos ni de las garantías constitucionales”⁴⁶.

Los derechos consagrados en la Ley Suprema y los Instrumentos Internacionales de derechos humanos serán de directa e inmediata aplicación, por lo tanto no se exigirán condiciones o requisitos que no estén establecidos en la Constitución o la Ley y no podrá alegarse falta de norma jurídica para justificar su violación o desconocimiento para desechar la acción ni para negar su reconocimiento.

Se considerará inconstitucional cualquier acción u omisión de carácter regresivo que disminuya, menoscabe o anule injustificadamente el ejercicio de los derechos.

El Sistema Interamericano de Derechos Humanos constituye el marco para la promoción y protección de los Derechos Humanos.

⁴⁶ CONSTITUCIÓN del Ecuador, Art. 11 numeral 3 y 4.

Los pilares de este sistema son:

- a) La Comisión Interamericana de derechos Humanos (CIDH) con sede en la ciudad de Washington D.A. y la Corte Interamericana de derechos Humanos, San José de Costa Rica.

4.3.2 CODIGO TRIBUTARIO DEL ECUADOR.

Con la entrada en vigencia de la Ley Reformatoria para la equidad tributaria en el Ecuador Ley s/n; R.O. 242-3S, 29-12-2007, se instituyó el afianzamiento tributario como condición para acceder a una disputa fiscal.

El Art. innumerado a continuación del Art. 233 del Código Tributario manifiesta lo siguiente:

“Art.- Afianzamiento.- (Agregado por el Art. 7 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse al Tribunal Distrital de lo Fiscal con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada. La caución se cancelará por el Tribunal Distrital de lo Fiscal o Sala

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

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

El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere”⁴⁷.

La reforma que se introdujo con este Art. innumerado a continuación del Art. 233 del Código Tributario, es que cualquiera que sea el caso, pone al

⁴⁷ CODIGO TRIBUTARIO del Ecuador, Art. Innumerado incluido a continuación del Art. 233. Por medio de la Ley Reformativa para la Equidad tributaria del Ecuador.

perjudicado por un acto administrativo tributario, en la posición de desistir el acudir a los jueces para defenderse de las pretensiones del fisco.

Las acciones y recursos que deriven contra actos concretos de la obligación tributaria que se persiga la determinación tributaria o recaudación de tributos deberán presentarse con una garantía equivalente al 10% de su cuantía, el Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, poniendo de manifiesto un evidente obstáculo al acceso a la justicia y por ende vulnera la tutela judicial efectiva que todo ciudadano la posee como derecho fundamental y constitucional.

4.4. LEGISLACIÓN COMPARADA

Para el desarrollo de este punto, he considerado conveniente analizar algunos ordenamientos que pueden asimilarse a la caución, afianzamiento tributario o solve et repete que rige en nuestro país a través del art. innumerado incluido a continuación del art. 233 del Código Tributario.

4.4.1. LEGISLACIÓN DE MEXICO.

En el Código Fiscal de la federación Mexicana, se establece en los Art. 65, 141, 142 la garantía del interés fiscal y tiene como fin primordial la suspensión de la ejecución administrativa – Art. 142 numeral 1, del acto administrativo de tributos.

- **Artículo 65.** “Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos para su notificación, excepto tratándose de créditos fiscales determinados en términos del artículo 41, fracción II de este Código en cuyo caso el pago deberá de realizarse antes de que transcurra el plazo señalado en dicha fracción”⁴⁸.

⁴⁸ CODIGO FISCAL FEDERAL DE MEXICO, Art. 65

Artículo 141. “Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal, cuando se actualice alguno de los supuestos previstos en los artículos 74 y 142 de este Código, en alguna de las formas siguientes:

Depósito en dinero, carta de crédito u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A de este Código.

II. Prenda o hipoteca.

III. Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.

Para los efectos fiscales, en el caso de que la póliza de fianza se exhiba en documento digital, deberá contener la firma electrónica avanzada o el sello digital de la afianzadora.

IV. Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.

V. Embargo en la vía administrativa.

VI.- Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público....”⁴⁹.

⁴⁹ CODIGO FISCAL FEDERAL DE MEXICO, Art. 141

Artículo 142.- Procede garantizar el interés fiscal, cuando:

Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, inclusive si dicha suspensión se solicita ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

II. Se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.

III. Se solicite la aplicación del producto en los términos del Artículo 159 de este Código.

IV. En los demás casos que señalen este ordenamiento y las leyes fiscales.

No se otorgará garantía respecto de gastos de ejecución, salvo que el interés fiscal esté constituido únicamente por éstos...⁵⁰.

Del análisis de los artículos 65, 141 y 142 del Código Fiscal de la Federación, se desprende la regla general relativa a que todos los créditos fiscales exigibles a favor del fisco federal, pendientes de pago por parte de los contribuyentes obligados, deben garantizarse, y que en ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía del interés fiscal, lo cual sólo es aplicable a los sujetos que legalmente están

⁵⁰ CODIGO FISCAL FEDERAL DE MEXICO, Art. 142

obligados a otorgar garantías, no así a aquéllos sujetos que por disposición legal expresa han sido relevados de dicha obligación.

4.4.2 LEGISLACIÓN ARGENTINA PROVINCIA DE BUENOS

AIRES ARTICULO 19°: (Texto Ley 13101) Pago previo en materia tributaria.

1. “Será obligatorio el pago previo a la interposición de la demanda, cuando se promueva una pretensión contra un acto administrativo que imponga una obligación tributaria de dar sumas de dinero.

2. Antes de correr traslado de la demanda, el Juez verificará el cumplimiento de este requisito procesal, a cuyo fin procederá a intimar al demandante el pago de la suma determinada, con exclusión de las multas y recargos, dentro del plazo de diez (10) días, bajo apercibimiento de desestimar por inadmisibile la pretensión.

3. El pago previo no será exigible cuando:
 - a) Su imposición configurase un supuesto de denegación de justicia.
 - b) Se deduzca una pretensión meramente declarativa. En este supuesto, la autoridad provincial o municipal tendrá derecho a

promover contra el demandante el correspondiente juicio de apremio⁵¹.

En algunas provincias de Argentina, lo han suprimido como requisito para interponer los recursos y acciones contra las sentencias del Tribunal Fiscal de la Nación, pero reconociendo el derecho de la administración de reclamar independientemente el cobro coactivo de la deuda, distinguiéndose así entre el solve et repete como presupuesto procesal de la tradicional ejecutividad del acto administrativo.

En algunas provincias se sigue manteniendo y aplicando el solve et repete a pesar de las reiteradas críticas de la doctrina.

Los órganos de justicia se han pronunciado únicamente en el sentido de morigerar la aplicación del principio de previo pago admitiendo, de manera general, que cabe reconocer excepciones a su aplicación. Esta posición no está precisamente exenta de controversias y la argumentación en ninguna medida puede ser exhaustiva.

4.4.3. LEGISLACIÓN ESPAÑA.

En esta legislación también se prevén casos en los que es necesario garantizar el tributo, esto es conforme se desprende de las disposiciones de

⁵¹ ARTICULO 19°: (Texto Ley 13101) Pago previo en materia tributaria.

la Ley General Tributaria, la que se refiere en su Art. 82 a las garantías para el aplazamiento y fraccionamiento del pago de la deuda, y en su Art. 233 a la suspensión de la ejecución del acto impugnado en vía económica-administrativa estas normas señalan lo siguiente:

Art. 82 numeral 1.- “Para garantizar los aplazamientos o fraccionamientos de la deuda tributaria, la Administración Tributaria podrá exigir que se constituya a su favor aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución (...)”⁵².

Art. 233 numeral 1.- “La ejecución del acto impugnado quedará suspendida automáticamente a instancias del interesado, si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que pudieran proceder, en los términos que se establezca reglamentariamente”⁵³

En el Art. 82.1, es necesario un aval solidario que debe otorgarlo una entidad de crédito o sociedad como garantía recíproca o una caución.

Con el Art. 233.1., un acto impugnado queda suspendido si se garantiza el importe de dicho acto.

⁵² LEY GENERAL TRIBUTARIA DE ESPAÑA, Art. 82 numeral 1.

⁵³ LEY GENERAL TRIBUTARIA DE ESPAÑA, Art. 233 numeral 1.

En América latina hay países que establecen el pago previo, especialmente para la interposición de las acciones judiciales, como Panamá y Colombia, con atenuaciones Bolivia y Perú, Venezuela, Guatemala y Paraguay lo suprimieron en sus códigos.

Con la ratificación del Pacto de San José de Costa Rica la situación de los países que aplican el afianzamiento tributario o solve et repete como presupuesto procesal, es incompatible con el principio fundamental de libre acceso a la justicia.

5. MATERIALES Y MÉTODOS

5.1. MATERIALES UTILIZADOS

Para el desarrollo del presente trabajo investigativo utilice textos referentes al tema de eminentes eruditos, el servicio de internet, computadora, calculadora, material de oficina, copiadora, etc., y que sirvieron de mucho para llegar a feliz término de lo propuesto.

5.2. MÉTODOS

A lo largo del desarrollo del presente trabajo, la estructura orientadora de la investigación estará marcada por la adopción tanto del método descriptivo cuanto del método analítico – sintético, por ser ambos los más apropiados y consecuentes con la naturaleza del mismo. Dado que la presente pesquisa atañe a una realidad jurídica particular en un contexto socio – temporal concreto, considero preciso mencionar además que dentro de los métodos jurídicos propiamente, hemos de acudir a aquellos referidos a la interpretación de la ley; y, de entre estos, a la interpretación teleológica y evolutiva, dado el carácter de la materias que se abordarán, las cuales son, la constitucional y la tributaria.

5.3. PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS

Las técnicas que servirán de herramientas de apoyo en cada etapa del presente trabajo de investigación se circunscriben esencialmente a las siguientes:

Análisis Jurisprudencial.- Se realizará una recopilación y examen de las distintas sentencias tanto de los órganos judiciales ecuatorianos como extranjeros –Corte Constitucional, Corte Nacional, Cortes de Derechos Humanos-.

Análisis de Legislación Comparada.- Estudio de otras realidades jurídicas particularmente en circunscripciones que tengan mayor semejanza con el Ecuador, en lo que tiene relación con la figura de *solve et repete* y el tratamiento que ahí se ha arbitrado.

Análisis Conceptual.- La presente investigación se nutrirá además de las diversas definiciones aportadas por los comentaristas calificados en los temas propuestos, en calidad de desarrollo doctrinario.

La Encuesta.- Está dirigida a consultar a 30 Abogados en libre ejercicio profesional de la ciudad de Loja, preferentemente constitucionalistas y Tributaristas.

6. RESULTADOS

6.1 RESULTADOS DE LA APLICACIÓN DE ENCUESTAS.

Con el fin de obtener una información actualizada acerca de la problemática investigada, se realizó el trabajo de campo en base a la aplicación de una encuesta a treinta profesionales del derecho, quienes me dieron su valioso aporte para la realización de esta investigación y que los presento a continuación.

ENCUESTA

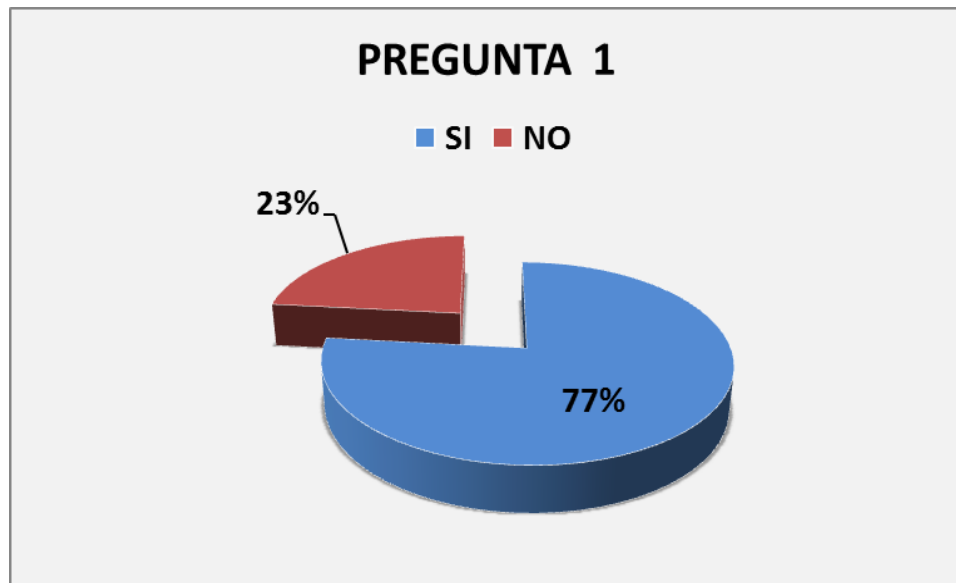
1. ¿Considera usted necesario realizar un estudio jurídico – doctrinal respecto de la constitucionalidad del “afianzamiento tributario” o solve et repete, frente a la norma fundamental del acceso gratuito a la justicia?

CUADRO UNO

INDICADORES	FRECUENCIA	%
SI	23	76.67
NO	7	23,33
TOTAL	30	100

Fuente: Abogados en libre ejercicio de la ciudad de Loja

Autora: Rosa Enidth Vivanco Vivanco, Año 2014



INTERPRETACIÓN

De los resultados obtenidos con relación a la primera pregunta, veinte y tres profesionales en libre ejercicio del derecho y que representan el 76.67%, si consideran que es necesario realizar un estudio jurídico-doctrinal con respecto de la constitucionalidad del afianzamiento tributario o solve et repete, frente a la norma fundamental de acceso gratuito a la justicia y los siete encuestados restantes se manifestaron que no era necesario, constituyendo el 23.33% de los encuestados.

ANÁLISIS

De las respuestas vertidas a esta interrogante por los Abogados en libre ejercicio, la mayoría coincide plenamente que se debe realizar un estudio Jurídico Doctrinal con respecto al afianzamiento tributario o solve et repete frente a la norma suprema del acceso gratuito a la justicia, por lo que coincido completamente con los encuestados.

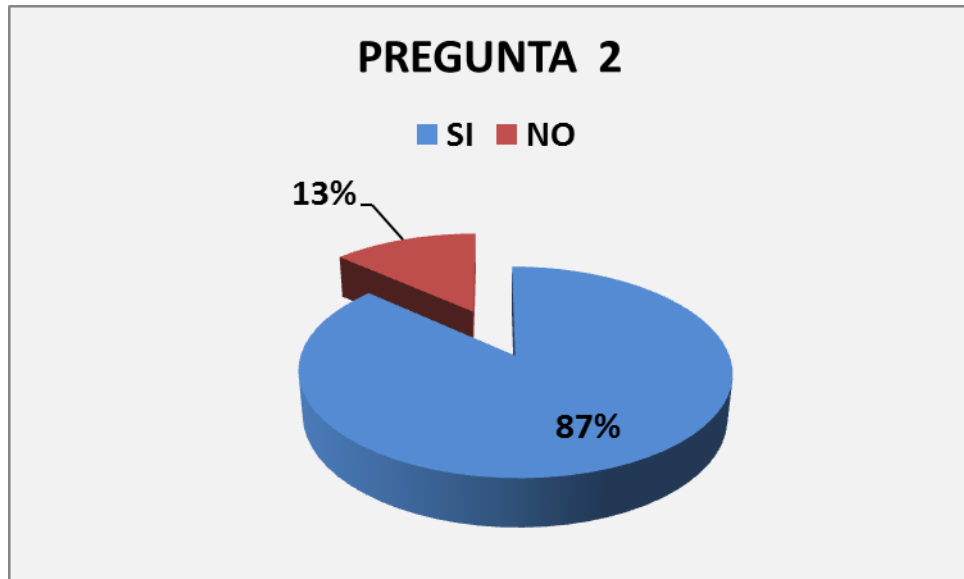
2. **¿Considera usted que la actual tipificación del Código Tributario en el Art. Innumerado a continuación del Art. 233 relativo a la caución o afianzamiento del 10%, tiene deficiencias legislativas?**

CUADRO DOS

INDICADORES	FRECUENCIA	%
SI	26	86.67
NO	7	13,33
TOTAL	30	100

Fuente: Abogados en libre ejercicio de la ciudad de Loja

Autora: Rosa Enidth Vivanco Vivanco, Año 2014



INTERPRETACIÓN

De los resultados obtenidos con relación a la segunda pregunta, veinte y seis profesionales del derecho que representan el 86.67% si consideran que la actual tipificación del Código Tributario en el Art. innumerado a continuación del art. 233 relativo a la caución del 10% tiene falencias legislativas y los cuatro encuestados restantes se manifestaron que no existía dichas falencias, constituyendo el 13.33% de los encuestados.

ANÁLISIS

De los resultados obtenidos de esta interrogante a los Abogados en libre ejercicio, la mayoría coinciden plenamente que si existen falencias legislativas en la actual tipificación del Código Tributario con respecto a la caución del 10% en todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos intereses y multas por lo que convengo enteramente con los encuestados.

3. **¿Considera usted que de la Corte Constitucional en los fallos del 23 septiembre del 2010, al declarar la constitucionalidad condicionada hasta que la Asamblea Nacional realice la reforma necesaria del artículo en estudio, continúa quebrantando la norma del libre y gratuito acceso a la justicia?**

CUADRO TRES

INDICADORES	FRECUENCIA	%
SI	29	96.67
NO	1	3,33
TOTAL	30	100

Fuente: Abogados en libre ejercicio de la ciudad de Loja

Autora: Rosa Enidth Vivanco Vivanco, Año 2014



INTERPRETACIÓN

De los resultados obtenidos con relación a la tercera pregunta, veinte y nueve profesionales en libre ejercicio del derecho que representan el 97% si consideran que los fallos emitidos por la Corte Constitucional al declarar la constitucionalidad condicionada hasta que la asamblea realice la correspondiente reforma, continúa transgrediendo la norma en lo que respecta al principio del libre y gratuito acceso a la justicia y uno de los profesionales restantes se manifestó que no se violentaba la norma, constituyendo el 3% de los encuestados.

ANÁLISIS

De los resultados obtenidos de esta interrogante a los Abogados en libre ejercicio, la mayoría coinciden plenamente que si se transgrede la norma en lo que respecta al principio de acceder a la justicia de forma gratuita en lo contencioso tributario con respecto a los fallos emitidos por la Corte Constitucional, al declarar la constitucionalidad condicionada con respecto al afianzamiento del 10% en todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos intereses y multas por lo que concuerdo completamente con los encuestados.

4. **¿Considera usted que el artículo en conflicto, es susceptible de ser inconstitucional, en la medida en que se configuraría un solve et repete parcial con la caución equivalente al 10% de la cuantía materia del litigio?**

CUADRO CUATRO

INDICADORES	FRECUENCIA	%
SI	27	90.67
NO	3	10,33
TOTAL	30	100

Fuente: Abogados en libre ejercicio de la ciudad de Loja

Autora: Rosa Enidth Vivanco Vivanco, Año 2014



INTERPRETACIÓN

De los resultados obtenidos con relación a la cuarta pregunta, veinte y siete profesionales en libre ejercicio del derecho que representan el 90%, consideran que si es susceptible de ser inconstitucional el artículo en conflicto, por lo que se configuraría un solve et repete parcial al imponer la caución del 10% de la cuantía materia del litigio y tres de los profesionales restantes se manifestó que no es inconstitucional el artículo en mención, constituyendo el 10% de los encuestados.

ANÁLISIS

De los resultados obtenidos de esta interrogante a los Abogados en libre ejercicio, la mayoría coinciden plenamente que si es susceptible de ser el artículo en conflicto inconstitucional, porque se configuraría un solve et repete parcial, coincidiendo completamente con los encuestados.

5. ¿Considera usted necesario elaborar una propuesta de reforma al Código Tributario relativo a la caución del 10%, de manera que su texto encuentre plena correspondencia con lo dispuesto en el art. 168 numeral 4 y el art. 75 de la nuestra constitución?

CUADRO CINCO

INDICADORES	FRECUENCIA	%
SI	29	96.67
NO	1	3,33
TOTAL	30	100

Fuente: Abogados en libre ejercicio de la ciudad de Loja

Autora: Rosa Enidth Vivanco Vivanco, Año 2014



INTERPRETACIÓN

De los resultados obtenidos con relación a la quinta pregunta a treinta profesionales en libre ejercicio del derecho, 29 si consideran necesario elaborar una propuesta de reforma al Código Tributario relativo a la caución del 10%, para que su texto encuentre plena correspondencia con lo dispuesto en el artículo 168 numeral 4 y el art. 75 de nuestra Constitución y que representan el 96.67% de los encuestados y un profesional no considera necesario reformar el Código Tributario.

ANÁLISIS

De los resultados obtenidos de esta interrogante a los Abogados en libre ejercicio, la mayoría de los encuestados coinciden plenamente que si es necesario la elaboración de esta propuesta de reforma porque los cuerpos normativos deben guardar coherencia con la norma fundamental y en este caso con el acceso a la justicia de forma gratuita, por lo que coincido plenamente con los encuestados.

6.2 ESTUDIO DE CASOS

Quito, 5 de agosto del 2010

SENTENCIA N.0 014-10-SCN-CC

Caso N.o 0021-09-CN acumulados: 0034-09-CN, 0035-09-CN, 0036-09-CN, 0002-10-CN, 0006-10-CN, 0017-10-CN, 0021-10-CN, **0022-10-CN, 0023-10-CN**, 0024-10- CN, 0028-10-CN, 0033-10-CN, 0034-10-CN, 0037 10-CN, 0038-10-CN, 0039-10-CN, 0040-10-CN, 0041-10-CN y 0042-10-CN.

LA CORTE CONSTITUCIONAL para el período de transición: Jueza Constitucional Ponente: Dra. Ruth Seni Pinoargote.

I. ANTECEDENTES

Resumen de admisibilidad

“Respecto a la constitucionalidad del artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, constante en el artículo 233, numeral 1 del Código Tributario, se han presentado varias consultas de constitucionalidad sobre la misma norma. En tal virtud, y por existir

identidad de objeto y acción, se ha dispuesto la acumulación de varias causas a la primera que conoció este organismo, que fue el caso N.0 0021-09-CN.

El caso N.0 0021-09-CN fue admitido a trámite mediante providencia dictada por la Sala de Admisión el día 18 de septiembre del 2009 y notificada el 22 de los mismos mes y año, y mediante providencia dictada por la Primera Sala el 30 de septiembre del 2009, se designa a la doctora Ruth Seni Pinoargote como jueza sustanciadora.

Posteriormente, la Sala de Admisión, mediante providencia dictada el 13 de octubre del 2009, admitió a trámite y dispuso la acumulación de la causa N.0 0034-09-CN a la causa N.0 0021-09-CN. En igual sentido, mediante providencia dictada por la Sala de Admisión el 19 de enero del 2010, admitió a trámite y dispuso la acumulación de las causas N.0 0035-09-CN y 0036-09-CN a la causa N.0 0021-09-CN.

Finalmente, la Secretaría General, mediante autos del 19 y 21 de mayo, 7 y 29 de junio y 5 de julio del 2010 dispone la acumulación de las causas N.0 002-10-CN, 006-10-CN, 0017-10-CN, 0021-10-CN, 0022-10-CN, 0023-10-CN, 0024-10-CN, 0028-10-CN, 0033-10-CN, 0034-10-CN, 0037-10-CN, 0038-10-CN, 0039-10-CN, 0040-10-CN, 0041-10-CN y 0042-10 CN a la causa No. 0021-09-CN.

En ese sentido, la Corte Constitucional, en orden cronológico, se referirá a cada una de las causas que ingresaron, cuya acumulación se dispuso.

Es importante tener en cuenta que en mi investigación me toca analizar los dos casos que a continuación los expongo.

Causa N.o 0022-10-CN

Con Providencia del 6 de abril del 2010, la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia resolvió suspender la tramitación del recurso de casación N.0 382-2009. y ordena que el expediente sea remitido a la Corte Constitucional, para el periodo de transición, a fin de que resuelva acerca de la constitucionalidad del artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador.

La Secretaría General de la Corte Constitucional, para el periodo de transición, de conformidad con lo establecido en el artículo 7 de las Reglas de Procedimiento para el Ejercicio de las Competencias de la Corte Constitucional, certificó que las causas N.o 0022-10-CN y 0021-09-CN, guardan relación en cuanto al objeto y acción, y con el fin de que no se divida la causa, y en cumplimiento a lo resuelto por el Pleno el Organismo, se procede a acumular la causa N.0 0022-10-CN a la causa 0021-09-CN.

Causa N.o 0023-10-CN

Causa N.o 0021-09-CN y acumulados.

Con providencia del 29 de junio del 2010, la Primera Sala de esta Corte avoca conocimiento de la causa N.o 0021-10-CN, y en virtud del sorteo efectuado corresponde la sustanciación de la misma a la doctora Ruth Seni Pinoargote.

Con Providencia del 7 de abril del 2010, la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia resolvió suspender la tramitación del recurso de casación N.o 99-2010 y ordena que el expediente sea remitido a la Corte Constitucional, para el periodo de transición, a fin de que resuelva acerca de la constitucionalidad del artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador.

La Secretaría General de la Corte Constitucional, para el periodo de transición, de conformidad con lo establecido en el artículo 7 de las Reglas de Procedimiento para el Ejercicio de las Competencias de la Corte Constitucional, certificó que las causas N.o 0023-10-CN y 0021-09-CN guardan relación en cuanto al objeto y acción, y con el fin de que no se divida la causa, y en cumplimiento a lo resuelto por el Pleno el Organismo, se procede acumular la causa No. 0023-10-CN a la causa 0021-09-CN.

Con providencia del 29 de junio del 2010, la Primera Sala de esta

Corte avoca conocimiento de la causa N.0 0021-10-CN, y en virtud del sorteo efectuado corresponde la sustanciación de la misma a la doctora Ruth Seni Pinoargote.

CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS.

Competencia de la Corte.

El Pleno de la Corte Constitucional, para el período de transición, es competente para conocer y resolver la consulta de constitucionalidad planteada por: Tribunal Distrital de lo Fiscal N.0 2 con sede en Guayaquil, Tribunal Distrital de lo Fiscal N.0 5 de Loja y Zamora Chinchipe, Tribunal Distrital de lo Fiscal N.0 1 de Quito, Tribunal Distrital de lo Fiscal N.0 3 con sede en la ciudad de Cuenca y Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, de conformidad con lo previsto en los artículos 428 y 429 de la Constitución de la República vigente, así como de los artículos 141, 142, 143 y literal b del artículo 191 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, y de lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 4 del Código Orgánico de la Función Judicial, publicado en el Suplemento del Registro Oficial N.0 544 del 09 de marzo del 2009.

Legitimación activa

El Tribunal Distrital de lo Fiscal N.0 2 con sede en Guayaquil (Primera, Tercera y Cuarta Sala), Tribunal Distrital de lo Fiscal N.0 5 de Loja y Zamora Chinchipe, Tribunal Distrital de lo Fiscal N.0 1 de Quito, Tribunal Distrital de lo Fiscal N.0 3 con sede en la ciudad de Cuenca, y Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia se encuentran legitimados para interponer la presente consulta de constitucionalidad, de conformidad con lo establecido en los artículos 428 de la Constitución de la República, 142 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional e inciso segundo del artículo 4 del Código Orgánico de la Función Judicial.

Naturaleza jurídica de la consulta de constitucionalidad.

Respecto a la naturaleza y alcances del control concreto de constitucionalidad que efectúa la Corte en virtud del artículo 428 de la Constitución, se ha dicho que esta facultad consultiva "... implica un cambio de modelo jurídico y justifica su existencia, toda vez que busca generar coherencia en el ordenamiento jurídico y la materialidad de la supremacía de la Constitución ...Con ello se favorece a los órganos de justicia en la aplicación de derechos constitucionales y tratados relativos a Derechos Humanos"

En este sentido, se otorga a la Corte Constitucional la facultad de conocer sobre la constitucionalidad de las normas jurídicas que los jueces consideran

inconstitucionales durante el transcurso de un proceso, con la finalidad de dar coherencia al ordenamiento jurídico y de coadyuvar al cumplimiento de mandatos constitucionales.

Bajo aquel escenario, la Corte se pronuncia acerca de la constitucionalidad o no de la norma acusada, para lo cual se analizará si dicha norma viola derechos constitucionales, en lo fundamental, el derecho al acceso a la justicia y derecho a la tutela judicial efectiva.

Consideraciones de la Corte Constitucional.

Con estos antecedentes, corresponde a la Corte Constitucional determinar si la norma contenida en el artículo 7 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, que en definitiva reformó el Código Tributario, puesto que mandó a agregar un artículo innumerado a continuación del artículo 233 del referido Código, se encuentra en contradicción con la norma constitucional que establece el derecho de acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad, ya que la referida norma exige, previo a la calificación de la demanda, la presentación de una caución equivalente al 10% de la cuantía, sin la cual se tendrá por no presentada la demanda.

Conviene precisar que la norma cuya inconstitucionalidad se demanda, entró en vigencia el 29 de diciembre del 2007 a partir de su publicación en el Tercer Suplemento del Registro Oficial N.º 242, es decir, bajo el amparo del anterior ordenamiento constitucional de 1998, norma suprema que fue derogada por la Disposición Derogatoria Única, contenida en la Carta Suprema del 20 de octubre del 2008. Por tanto, el análisis de constitucionalidad se realizará tomando en consideración la actual normativa constitucional, por disposición de la propia Constitución, que al momento de derogar la Constitución Política de 1998 y toda norma contraria al nuevo texto constitucional, estableció que el resto del ordenamiento permanecerá vigente en cuanto no sea contrario a la Constitución.

Concretamente, los accionantes consideran que la norma impugnada vulnera el derecho de acceso gratuito a la justicia, consagrado en el artículo 75 de la Constitución de la República vigente, derecho que no fue reconocido en el anterior texto constitucional, y por tanto, se toma indispensable para el análisis constitucional confrontar las disposiciones contenidas en la norma demandada con las disposiciones constitucionales vigentes para determinar, bajo este nuevo orden constitucional, si la norma contenida en el artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador puede subsistir en el ordenamiento jurídico o no. Bajo este argumento, la norma impugnada, a pesar de ser una norma expedida antes de la vigencia de la Constitución de la República del 2008, al estar vigente y

producir efectos jurídicos, será objeto de control constitucional bajo la Constitución del 2008.

Efectuada la precisión, la Corte delimita su reflexión en tomo a dos problemas jurídicos: 1. La norma consultada ¿viola el derecho de acceso gratuito a la justicia consagrado en el artículo 75 de la Constitución?; y, 2. La norma consultada ¿viola el derecho a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses consagrado en el artículo 75 de la Constitución?

1. La norma acusada ¿viola el derecho de acceso gratuito a la justicia consagrado en el artículo 75 de la Constitución?

Conforme se señaló, uno de los argumentos expuestos por los accionantes menciona que conforme lo previsto en el artículo 75 de la Constitución de la República, que consagra el derecho al acceso gratuito a la justicia, la norma acusada estaría derogada, puesto que no se puede exigir la presentación de una caución como requisito para interponer una acción o recurso contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución, y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas; es decir, bajo este argumento no se puede exigir el pago de ningún rubro o monto para ejercer el derecho de acceso a la justicia.

Corresponde a esta Corte determinar si el artículo 7 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, que reformó el Código Tributario, vulnera el derecho de acceso gratuito a la justicia, objeto de la consulta de constitucionalidad planteada. Este derecho, a juicio de la Corte, implica la posibilidad de que cualquier persona pueda acudir a los órganos jurisdiccionales sin limitaciones y exigir la resolución de una controversia de acuerdo a las pretensiones formuladas. Este derecho tiene íntima relación con el derecho subjetivo de la acción, mediante el cual, acudimos a los órganos de justicia para obtener la tutela del Estado. ¿Cómo accedemos a dichos órganos?

En líneas generales, los ciudadanos ejercen su derecho de acción y acceso a la justicia cuando se presenta la respectiva demanda ante el órgano judicial pertinente, se lleva el proceso con las debidas garantías y finalmente se obtiene una decisión motivada en derecho. El juez o tribunal no podrá rehusarse a examinar el contenido de la demanda aduciendo el pago de cauciones que implican erogaciones de carácter económico, por cuanto estaríamos limitando el acceso a la administración de justicia.

El principio de gratuidad en el acceso a la justicia se encuentra previsto en el **numeral 4 del artículo 168** de la Constitución de la República, que establece que la administración de justicia, en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus atribuciones, aplicará entre otros el

principio de acceso a la administración de justicia en forma gratuita, señalando que la ley establecerá el régimen de costas procesales. Así también, dicho principio está recogido en normas infraconstitucionales, como es el caso del artículo 12 del Código Orgánico de la Función Judicial.

En el marco del Sistema Interamericano de Protección de los Derechos Humanos se sostiene que: "... los Estados no deben interponer trabas a las personas que acudan a los jueces o a los tribunales en busca de que sus derechos sean protegidos o determinados. Consecuentemente, cualquier norma o medida estatal, en el orden interno, que dificulte de cualquier manera, uno de ellos puede ser la imposición de costos, el acceso de los individuos a los tribunales y que no esté justificado por necesidades razonables de la propia administración de justicia, debe entenderse como contraria a la citada norma convencional n2, es decir, la imposición de trabas como la exigencia injustificada de costos limita el acceso de los individuos a los tribunales, contrariando los artículos 8, numeral 1 y 25 de la Convención Americana de Derechos Humanos.

En ese sentido, la Constitución de la República y la Convención Americana de Derechos Humanos garantizan el derecho de acceso a la justicia en el entendido de que no se podrá interponer ninguna limitante o carga injustificada en torno al ejercicio de este derecho en contra del administrado.

En el caso sub examine este derecho adquiere connotaciones distintas. A juicio de la Corte, la exigencia del pago de la caución del 10% previo a calificar la demanda, constituye una exigencia injustificada para acceder a la administración de justicia; es decir, constituye una limitante o traba que impide a los ciudadanos acudir a jueces y tribunales en busca de que sus derechos sean protegidos o determinados. En ese orden de ideas, es claro que la exigencia de la caución del 10% no constituye un costo/gasto en perjuicio del administrado, ya que se trata de un valor restituible que se lo deposita a título de garantía. En tal virtud, lo que se ve afectado con la norma acusada no es la gratuidad en la administración de justicia, sino el acceso a los órganos que administran justicia.

Efectivamente, tal y como está prevista la norma acusada, deviene en inconstitucional por limitar el derecho al acceso a la administración de justicia. Es claro para la Corte que la inconstitucionalidad está dada en función del momento en que se exige la rendición de la caución, mas no del cobro en sí mismo, por cuanto no se afecta el mandato constitucional de gratuidad en la administración de justicia.

La Corte, en reiteradas oportunidades, ha venido sosteniendo el carácter de ultima ratio de la declaratoria de inconstitucionalidad, priorizando la tarea del legislador y pregonando por la conservación del derecho 3, es así como se encuentra plenamente justificada la adopción de sentencias

constitucionales modulativas que tienen como propósito garantizar la vigencia de los derechos constitucionales y la supremacía constitucional (artículo 5 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional).

2. La norma consultada ¿viola el derecho a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses consagrado en el artículo 75 de la Constitución?

La Constitución de la República proclama como deber primordial del Estado, garantizar sin discriminación alguna el efectivo goce de los derechos establecidos en la misma y en los instrumentos internacionales, y en concordancia con aquel postulado, el artículo 75 ibídem establece que toda persona tiene derecho a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad, y en ningún caso quedará en indefensión.

El derecho a la tutela efectiva, imparcial y expedita, consagrado en el artículo 75 de la Constitución de la República, se encuentra además reconocido en varios instrumentos internacionales, a saber: Declaración Universal de los Derechos Humanos (1948), Convención Americana sobre Derechos Humanos, Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, y la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, entre otros.

De esta forma, el artículo 10 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos proclama: "Toda persona tiene derecho, en condiciones de plena igualdad, a ser oída públicamente y con justicia por un tribunal independiente e imparcial, para la determinación de sus derechos y obligaciones o para el examen de cualquier acusación contra ella en materia penal".

Por su parte, la Convención Americana sobre Derechos Humanos, en forma similar a los demás instrumentos internacionales, consagra el derecho a la tutela efectiva, imparcial y expedita de los derechos, en su artículo 8 titulado "garantías judiciales", los siguientes derechos:

"I. Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter".

En esta línea, el artículo 25, numeral 1 ibídem, dispone: "Protección judicial.-

I. Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos

por la Constitución, la ley o la presente Convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales".

Este derecho constitucional ampliamente garantizado es conocido como "Derecho a la jurisdicción" en el entendimiento de que cualquier ciudadano ante una controversia o ante la necesidad de esclarecimiento de un hecho, pueda acudir con las debidas garantías ante un tribunal nacional o internacional para encontrar una solución.

En este enfoque, el derecho a la tutela efectiva, imparcial y expedita de los derechos de las personas tiene relación con el derecho de acceso a los órganos jurisdiccionales para que, luego de un proceso que observe las garantías mínimas establecidas en la Constitución y en la ley, se haga justicia; por tanto, se puede afirmar que su contenido es amplio y que en el que se diferencian tres momentos: el primero relacionado con el acceso a la justicia, el segundo con el desarrollo del proceso en un tiempo razonable, y el tercero que tiene relación con la ejecución de la sentencia, esto es, acceso a la jurisdicción, proceso debido y eficacia de la sentencia.

Bajo ese entendido, la Corte considera que el derecho a la tutela judicial efectiva es sinónimo de eficiencia del sistema de administración de justicia. Un sistema es eficiente si el órgano jurisdiccional cumple con ciertas condiciones que le impone la Constitución y brinda a los ciudadanos un trato

justo y equitativo, respetando en todas las fases de los procesos las garantías básicas del debido proceso, concluyendo con la expedición de una sentencia que sea oportuna, motivada y justa para las partes.

Así enmarcado este derecho, es claro que el acceso a los tribunales de justicia forma parte medular de este derecho. De esta forma, el derecho a la tutela judicial efectiva comprenderá la eliminación de todos los obstáculos que impidan ese libre acceso a la jurisdicción. Es evidente que la limitación al acceso al sistema jurisdiccional constituye una restricción injustificada al derecho a la tutela judicial efectiva, imparcial y expedita.

Por otro lado, es importante reiterar que este derecho "es una garantía genérica aplicable a todo tipo de procedimiento; es decir, que no es una garantía propia del derecho represivo, sino que puede ser invocada por los ciudadanos ante cualquier supuesto en que se produzca alguna indefensión, en cualquier clase de proceso, aunque no sea penal o sancionador.

En materia tributaria, la Corte sostiene la idea de que la tutela judicial efectiva tiene dos propósitos fundamentales: 1. Eliminar las trabas a la habilitación de la instancia jurisdiccional, y 2. Otorgar protección judicial real y efectiva. Estos propósitos se logran garantizando el acceso a la administración de justicia.

En el caso sub examine, la ley tributaria pone a disposición de los administrados medios de impugnación efectivos, constituyéndose garantías importantes a su favor, pero al mismo tiempo se está restringiendo este acceso a la presentación de una caución previo a la calificación de la demanda, imponiéndose un obstáculo injustificado. Con dicha norma, el derecho a la tutela efectiva está fuertemente limitado, puesto que la no calificación de la demanda deriva de la aplicación de una norma que viola derechos constitucionales. Al respecto, conviene señalar que: "el derecho de acceso al proceso sólo podrá correctamente ser limitado en virtud de la concurrencia de otro derecho o libertad constitucionalmente protegido y que suponga incompatibilidad con el mismo, es pues precisa la concurrencia de una causa legalmente establecida conjuntamente con la imposibilidad de realizar una interpretación favorable al ejercicio del derecho de acceso, para poder denegar el mismo sin vulnerar por ello el derecho a la tutela judicial efectiva"

En este sentido, la posibilidad de presentar una acción o de impugnar una resolución tiene estrecha relación con el derecho de acceso a la justicia, el cual no puede ser desconocido por ninguna norma, so pena de tomarse inconstitucional, al impedir que el contribuyente lleve su litigio a la vía judicial en contra del fisco. "Dicha garantía constitucional de acceso a la Justicia es irrenunciable, resultando un derecho operativo que es una natural derivación del derecho a la defensa en juicio, y que encierra una potestad que se

desarrolla en varios y sucesivos momentos: derecho de acceder al órgano judicial; de deducir las pretensiones; de producir pruebas; de obtener un pronunciamiento justo y de ejecutarlo y de recurrir a las instancias superiores para obtener una revisión de lo decidido". Esto lleva a la Corte a concluir que la exigencia de la caución en materia tributaria, previo a la calificación de la demanda, configuraría denegación de justicia.

La norma consultada, es decir, el artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, que reformó el Código Tributario, para guardar conformidad con la Constitución de la República, debe contener una finalidad legítima, que respete los derechos constitucionales. En este orden, la exigencia de presentar una caución equivalente al 10% de la cuantía, para deducir acciones y recursos contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, tendría al menos dos finalidades para el legislador: una relacionada con impedir el abuso del derecho de acción, es decir, de acudir injustificadamente ante la administración de justicia, contrariando los principios fundamentales de eficacia y eficiencia del aparato judicial, e incluso afectando derechos de terceros que requieren una tutela judicial efectiva, y la otra, que pretende imposibilitar la evasión del cumplimiento de obligaciones tributarias, puesto que si la demanda o pretensión es rechazada

en su totalidad, la Administración Tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación tributaria.

Ahora bien, cabe preguntarse si estas dos finalidades son legítimas a la luz de la Constitución. La Corte no pretende desconocer que el hecho de exigir la constitución de una caución reduce en gran número la presentación de demandas y recursos sin fundamento, y que la Administración Tributaria debe tener un respaldo de cobro generado por la obligación tributaria; en ese sentido, se advierte que ambos propósitos responden a un fin constitucional y por tanto legítimo, que no son otros que garantizar los principios constitucionales que rigen la administración de justicia (artículo 168 constitucional) y en materia tributaria (artículo 300 constitucional).

La Corte es consciente de la necesidad que tiene el Estado de asegurar la determinación y cobro de tributos, más aún si se trata de contribuir a la consolidación de una cultura tributaria en el país que beneficiará a la ciudadanía en general; no obstante, no resulta tolerable que la medida adoptada por el legislador para evitar el fraude al fisco o la evasión tributaria, sacrifiquen derechos fundamentales garantizados por la Constitución, como es el derecho de acceso a la justicia y el derecho a la tutela efectiva, que comprende, como bien lo manifestamos anteriormente, el derecho de acceso a la jurisdicción. Situación muy diferente es el hecho de que la exigencia de depósito de la caución del 10% (fin constitucional legítimo) sea efectuado

con posterioridad a la calificación de la demanda, toda vez que no existiría violación al derecho de acceso a la justicia y tutela judicial efectiva.

En consecuencia, esta Corte considera que el inciso final de la norma consultada tal y como está planteada contraviene el artículo 75 de la Constitución de la República, pues la obligación de rendir caución para acceder a la justicia no es compatible con los principios constitucionales señalados a lo largo de esta sentencia, pues se estaría desechando sin más las demandas que se presenten sin el cumplimiento de este requisito establecido en el Código Tributario. Se insiste en la imposibilidad de condicionar el acceso a la administración de justicia a la consignación de un determinado valor por concepto de caución.

Ante este hecho, es necesario que la Corte encuentre una solución adecuada al problema de inconstitucionalidad planteado, que no puede darse con la declaratoria de inconstitucionalidad plena, por ser una solución extrema, y que no ofrece mayores respuestas al problema de inconstitucionalidad que se ha planteado al juez constitucional. En este sentido, la Corte, en virtud de lo señalado ut supra y siguiendo la línea de anteriores sentencias, por considerar que la declaratoria de inconstitucional es de "ultima ratio" recurrirá al uso de la herramienta prevista en el artículo 5 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, esto es el uso de "sentencias modulativas", para mantener la norma

demandada en el ordenamiento, condicionando su permanencia a la interpretación que realizará esta Corte, favoreciendo el principio de conservación de la ley. Como bien lo señalan algunos sectores de la doctrina, el uso de estas sentencias justifica la labor de los jueces constitucionales en el entendido que "... [Se neutraliza la parte insana del contenido normativo y garantiza la continuidad del precepto en el ordenamiento, pero en armonía con la parte sana de su contenido normativo. Gracias a la operación cumplida, ese contenido normativo sobrevive, aunque reducido en su extensión original, pues, se repite, su parte inconstitucional es neutralizada"

En el caso sub examine, esta Corte constata que el afianzamiento en materia tributaria per se, no es una norma inconstitucional por cuanto persigue un fin constitucional que es legítimo; es decir, la inconstitucionalidad deriva de la forma como fue prevista por el legislador (momento en que se requiere de la rendición de la caución), mas no de lo que regula o pretende regular. Por lo tanto, se declarara la constitucionalidad de la disposición impugnada, pero bajo la condición de que la caución del 10% sea presentada una vez calificada la demanda, preservando así el derecho constitucional de acceso a la administración de justicia y tutela judicial efectiva.

En definitiva, del análisis de los casos remitidos en consulta se desprende que el artículo agregado a continuación del artículo 233 del Código Tributario, por el artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial N.º 242 del 29 de diciembre del 2007, es constitucional, y por tanto, compatible con la norma constitucional contenida en el artículo 75, siempre que el afianzamiento en materia tributaria se realice conforme lo expresado en la presente sentencia, que busca proteger el derecho constitucional de las personas al acceso a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses.

III. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, administrando justicia constitucional y por mandato de la Constitución de la República del Ecuador, la Corte Constitucional, para el período de transición, expide la siguiente.

SENTENCIA

I. Declarar la constitucionalidad condicionada del artículo agregado a continuación del artículo 233 del Código Tributario, por el artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial N.º 242 del 29 de diciembre del

2007, relativo al afianzamiento en materia tributaria.

2. Declarar, como consecuencia de lo resuelto precedentemente, que la disposición referida será constitucional, hasta que la Asamblea Nacional, en uso de la atribución contemplada en el numeral 6 del artículo 120 de la Constitución de la República, realice la reforma necesaria, y por tanto, la norma consultada será constitucional, siempre y cuando se aplique e interprete el inciso primero y final del mencionado artículo 7, de la siguiente manera:

“El auto en el que en Tribunal acepte a trámite, la acción de impugnación de obligaciones tributarias, fijará la caución prevenida en el inciso primero y final de este artículo, y dispondrá que el actor consigne la misma en el Tribunal, dentro del término de quince días, contados a partir de su notificación. En caso de incumplir con el afianzamiento ordenado, el acto materia de la acción quedará firme y se ordenará el archivo del proceso.

3. Disponer que todos los Tribunales Distritales de lo Fiscal, a partir de la expedición de esta sentencia, apliquen lo resuelto en este fallo respecto a todas aquellas causas que hayan ingresado o ingresen, y cuyo trámite esté pendiente por la rendición de la caución del 10%.

5. Notifíquese al Presidente del Consejo de la Judicatura, a fin de que se disponga a los Tribunales Distritales de lo Fiscal y a la Sala

correspondiente de la Corte Nacional de Justicia, que den cumplimiento a esta sentencia constitucional, para cuyo objeto se adjuntará fotocopias certificadas de la misma.

5. Notifíquese publíquese y cúmplase.

Razón: Siento por tal, que la Sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional, para el período de transición, con ocho votos de los doctores: Roberto Bhrunis Lemarie, Patricio Herrera Betancourt, Alfonso Luz Yunes, Hemando Morales Vinueza, Ruth Seni Pinoargote, Fabián Sancho Lobato (voto concurrente), Diego Pazmiño Holguín y Patricio Pazmiño Freire, sin contar con la presencia del Dr. Manuel Viteri Olvera, en sesión ordinaria del día jueves cinco de agosto del dos mil diez. Lo certifico”.⁵⁴

Como podemos ver, de acuerdo a esta Sentencia y a la interpretación que hace la Corte Constitucional en lo referente al afianzamiento y en lo que corresponde a los dos casos de estudio antes mencionados y que los accionantes consideran que se ha vulnerado el principio y derecho de acceso gratuito a la justicia, contemplado en el artículo 168 numeral cuatro y 75 de la Constitución, la Corte considera que el pago de la caución del 10%, previo a calificar la demanda, constituye una exigencia injustificada e interpreta que lo que se ve afectado con la norma imputada no es la gratuidad en la administración de justicia, sino el acceso a los órganos que

⁵⁴ CORTE CONSTITUCIONAL, Periodo de Transición, Sentencia N.o. 014 -10-SCN-CC, Agosto 2010. Desde el punto 6.2 Estudio de Casos.

administran justicia. Pero es a los órganos que administran justicia que el accionante quiere llegar para poder refutar la pretensión del fisco, por lo tanto esta negación vulnera el derecho de acceder a la justicia.

Esta figura del afianzamiento sometida como lo expreso en líneas anteriores al examen constitucional a cargo del órgano competente tuvo como resultado una ratificación de la constitucionalidad⁵⁵ de la norma objeto de análisis donde se dispuso que los jueces fijen la cuantía de la caución después de aceptar a trámite la acción impugnadora. Es decir, lo único que modificó el fallo de la Corte Constitucional en este punto es que el juzgador no puede abstenerse de calificar la demanda si no se la ha acompañado de la caución respectiva.

En consecuencia, los sujetos pasivos de impuestos que deseen entablar una medida directa o de impugnación frente a actos determinativos de obligaciones fiscales, emanados de la Administración Tributaria, deberán cumplir actualmente con el pago del afianzamiento so pena de perder la oportunidad procesal de discutirlos por el fondo toda vez que el no pago de la caución deja firme el acto administrativo.

Creemos que esta obligación de afianzar el diez por ciento (10%) de la cuantía pone en desigualdad a los contendientes en conflicto y crea una carga procesal adicional para el administrado, quien corre el riesgo de

⁵⁵ Fallos de la Corte Constitucional No. 022-10SCN-CC y 023-10-SCN-CC, publicadas en el Registro Oficial No. 285 del 23 de septiembre del 2010.

quedar en indefensión si no logra consignar un valor determinado a título de caución.

El principio de la gratuidad del acceso a la justicia debe ser interpretado y entendido bajo la meridiana claridad de un texto y contexto constitucional garantista y protector de los derechos y libertades de los ciudadanos. Esto quiere decir que gratuidad no solamente comporta un “no pago” por el acceso a un servicio cualquiera, en este caso al servicio de administración de justicia, sino que esencialmente implica, en un sentido amplio, la posibilidad de accionar las vías judiciales para la defensa de los intereses en disputa sin limitación alguna, sin barreras de la naturaleza que sea.

Es así que, el condicionar el tratamiento y examen de una causa al pago previo de una parte de lo que constituye materia de la *litis*, es sin duda un freno al ejercicio del derecho de acudir a la justicia, al tiempo que no se corresponde con el mandato constitucional del respeto al principio de gratuidad analizado.

Creo que es importante insistir en que nuestros representantes en el seno de la Asamblea Nacional, de manera expeditiva y sin dilaciones deberían someter a su buen juicio, la conveniencia o no de mantener vigente esta disposición que ocasiona inminentes –si no es que inmediatos- perjuicios al ciudadano, al condicionar su libre y gratuito acceso a la justicia garantizado por la constitución, al pago previo de una parte de la obligación pretendida por el fisco.

7. DISCUSIÓN

7.1 VERIFICACIÓN DE OBJETIVOS

Siendo autora del presente trabajo investigativo me formulé cuatro objetivos, uno general y tres específicos los mismos que fueron presentados en el respectivo proyecto de tesis y que a continuación procedo a verificar:

OBJETIVO GENERAL

Realizar un estudio Jurídico-Doctrinario respecto de la constitucionalidad del Afianzamiento Tributario o solve et repete, recogido en el código Tributario ecuatoriano, frente a la norma fundamental que consagra el acceso gratuito a la justicia.

El objetivo general propuesto en nuestra investigación, se ha cumplido satisfactoriamente, puesto que en el transcurso del mismo se realizó el análisis jurídico-doctrinario, respecto de la constitucionalidad del afianzamiento tributario o solve et repete y revisando doctrina de importantes instruidos en la temática, pudimos observar que con este afianzamiento tributario o caución del 10% para interponer una acción o recurso, contra actos determinativos de obligación tributaria y procedimientos de ejecución,

no se puede exigir la presentación de una caución como requisito contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas; es decir, bajo este argumento no se puede exigir el pago de ningún rubro o monto para ejercer el principio y derecho constitucional de acceso gratuito a la justicia.

A más de la doctrina, aportes bibliográficos y conocimientos empíricos, me sirvió de base para fundamentar la verificación de este objetivo la pregunta No. 1, realizada a treinta profesionales en libre ejercicio del derecho.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Identificar las deficiencias legislativas existentes en el Art. innumerado a continuación del Art. 233 del Código Tributario, relativo a la caución del 10 % sobre el monto contentivo en los Actos de Determinación, dentro del actual contexto constitucional.

Para la verificación de éste objetivo específico planteado en la presente investigación, se comprobó que las deficiencias legislativas existentes en el artículo incluido en el Código Tributario ecuatoriano, en lo relativo a la caución del 10% en los Actos de Determinación, se encuentra en

contradicción con la norma constitucional, la misma que establece el derecho de acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, ya que la referida norma exige, previo a la calificación de la demanda, la presentación de una caución equivalente al 10% de la cuantía, sin la cual se asumirá por no presentada la demanda y se estaría negando a que un juez o tribunal pueda examinar el contenido de la misma, aduciendo el pago de erogaciones de carácter económico.

Nos hace pensar que los legisladores impusieron esta caución para impedir el abuso del derecho de acción, es decir de acudir injustificadamente ante la administración de justicia.

De igual manera hemos llegado a la verificación o comprobación de este objetivo planteado en la presente investigación a través de la pregunta No.2 realizada a los 30 profesionales del derecho.

Determinar los mecanismos a través de los cuales lo dispuesto en el artículo referido anterior, podría ser aplicable a la luz de los fallos de la Corte Constitucional No. 022-10SCN-CC; y 023-10-SCN-CC, publicadas en el suplemento del Registro Oficial No. 285 del 23 de Septiembre del 2010.

Verificar que la actual tipificación del Código Tributario ecuatoriano, en lo referente al Afianzamiento Tributario, constante en el Art. innumerado a continuación del art. 233 del mismo cuerpo legal y que fue materia de

consulta e interpretación de la Corte Constitucional y de acuerdo a la sentencia emitida por la misma en lo referente a que la caución debe ser requerida después de que la demanda sea calificada, esto no asegura que el accionante en un proceso, pueda discutir, presentar, refutar y obtener resolución, por lo que de igual manera se estaría violentando derechos fundamentales con esta Constitucionalidad Condicionada.

De igual manera hemos llegado a la verificación o comprobación de este objetivo planteado en la presente investigación a través de la pregunta No.3 y 4 realizada a los 30 profesionales en libre ejercicio del derecho.

Elaborar una propuesta de reforma legal al Código Tributario en lo que respecta a la norma señalada en el primer punto, de manera que su texto encuentre plena correspondencia con lo dispuesto en el Art. 168 numeral 4 y el Art. 75 de la Constitución de la república.

Nuestro objetivo es determinar la necesidad de reformar la normativa vigente del Código Tributario en lo que se refiere a la caución del 10%, de manera que su texto encuentre plena correspondencia con la Norma Suprema y verificar de acuerdo al análisis jurídico-doctrinario y el trabajo de campo realizado a 30 profesionales en libre ejercicio del derecho por medio de la pregunta 5 que nos indica claramente que se debe reformar dicho Código.

7.2 CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS

En lo concerniente con la hipótesis planteada en la presente investigación y la que fue contrastada durante el avance y desarrollo del proceso investigativo y que fue la siguiente:

“EL ACTUAL ARTÍCULO INNUMERADO INCLUIDO A CONTINUACIÓN DEL ART. 233 DEL CODIGO TRIBUTARIO, REFERIDO AL AFIANZAMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS COMO REQUISITO PREVIO A SU IMPUGNACIÓN, ES PASIBLE DE SER INCONSTITUCIONAL EN LA MEDIDA EN QUE CONFIGURARÍA UN *SOLVE ET REPETE* PARCIAL, LIMITANDO EL ACCESO GRATUITO A LA JUSTICIA.”

La presente hipótesis se verifica positivamente por los resultados obtenidos del análisis constitucional del acceso a la justicia, análisis doctrinario del afianzamiento tributario y de la normativa legal en materia tributaria e instrumentos internacionales de protección de derechos humanos ratificados por el Ecuador y de los resultados obtenidos en las encuestas realizadas a treinta profesionales en libre ejercicio del derecho, la mayoría de todo este universo encuestado concluyó, que la actual tipificación del Código Tributario en lo que respecta al Art. innumerado incluido a continuación del

art. 233 es inconstitucional porque se configura un solve et repete parcial y porque violenta el acceso gratuito a la justicia y a obtener una tutela efectiva, imparcial y expedita y porque quebranta derechos fundamentales consagrados en la Constitución ecuatoriana y en los Instrumentos Internacionales de Derechos Humanos.

7.3 FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA PARA LA PROPUESTA DE REFORMA LEGAL

La fuente válida del derecho es la Ley y esta emana del poder legislativo exclusivamente y la obligatoriedad de su acatamiento es para todos los habitantes, que no pueden alegar su desconocimiento. Son además, permanentes, pues existen hasta que sean derogadas o modificadas por una ley posterior, cuando no es clara en su interpretación o cuando se transgrede derechos fundamentales contemplados en la Constitución.

Otra de las fuentes del derecho es la doctrina y es la practicada por los doctinarios, por lo teóricos, por los juristas o jurisconsultos, por los tratadistas y por los estudiosos del derecho o por quienes se dedican a la ciencia del derecho y es la predilecta para dilucidar alguna norma que se encuentre en conflicto con la Norma Suprema.

El artículo 82 de la Constitución de la República señala: El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y a la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes, por lo que el Afianzamiento Tributario quebranta principios y derechos fundamentales consagrados en la Constitución ecuatoriana y en los Instrumentos Internacionales de Derechos Humanos en

lo que respecta al acceso gratuito a la justicia y a obtener una tutela efectiva, imparcial y expedita.

Es decir, no existe armonía entre los dos cuerpos normativos lo cual da lugar a confusiones y contradicciones entre la Constitución de la República y el Código Tributario ecuatoriano en lo concerniente a la caución del 10% para poder impugnar las glosas tributarias emanadas desde la administración fiscal.

Por lo expuesto anteriormente, mi propuesta es que se debe reformar el Código Tributario en lo que respecta al artículo innumerado incluido a continuación del art. 233 y derogarlo a efecto de poder aplicar en forma eficaz lo que manda nuestra Constitución, en relación al principio-derecho de acceso gratuito a la justicia.

8. CONCLUSIONES

Una vez terminado todo el proceso de investigación jurídica hemos llegado a determinar las siguientes conclusiones:

- 1.** El Afianzamiento Tributario o solve et repete parcial, es contradictorio a los principios y derechos constitucionales ecuatorianos y a los Instrumentos Internacionales de Derechos Humanos de poder acceder a la justicia de forma gratuita.
- 2.** Conforme a lo previsto en el Art. 168 numeral 4 y 75 de la Constitución de la República, que consagra el principio y derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita, la norma imputada estaría en contradicción con dicho mandato constitucional, puesto que no se puede exigir una caución como requisito para interponer una acción o recurso contra actos de determinación tributaria.
- 3.** El principio y derecho constitucional de acceso gratuito a la justicia no tiene ni puede tener un precio, pues se convertiría en patrimonio de quienes económicamente estuvieran en condiciones de sufragar los gastos que ello implicaría.

4. Los fallos emitidos por la Corte Constitucional en la declaratoria de *constitucionalidad condicionada* del artículo en conflicto y el hecho de que se exija la caución después de que la demanda sea calificada no asegura al contribuyente el derecho a acceder a la justicia. Este fallo no ha quedado exento de polémica y el análisis jurídico de este punto del derecho no ha sido agotado, de ahí la principal motivación que justifica el presente trabajo investigativo, dentro de un examen necesario de la Constitución y la Ley, respecto de la vigencia de la figura jurídica del Afianzamiento Tributario o solve et repete.

5. Que es necesario derogar el Art. innumerado incluido a continuación del Art. 233 del Código Tributario con respecto al Afianzamiento Tributario.

9.RECOMENDACIONES

Me permito hacer las siguientes recomendaciones:

1. Recomendamos que la Asamblea Nacional realice de forma urgente la derogación del Art. innumerado incluido a continuación del Art. 233 en el Código Tributario, por medio del art. 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador respecto del Afianzamiento Tributario.
2. Que es necesario que nuestro ordenamiento jurídico tenga relación con el mandato constitucional, a efecto de que no exista contraposición de la norma.
3. Que los Asambleístas al momento de crear una norma no se la haga por imposición superior, ni al apuro, de manera que su texto encuentre plena correspondencia con la Constitución de la República e Instrumentos Internacionales de Derechos Humanos.

9.1. PROPUESTA DE REFORMA JURÍDICA

PROYECTO DE REFORMA LEGAL ASAMBLEA NACIONAL CONSIDERANDO

QUE.- El Estado tiene el más alto deber de respetar y hacer respetar la Constitución de la República del Ecuador frente a normas que intenten contrariarla.

QUE.- Es obligación del Estado velar por que se respeten los principios, derechos y garantías establecidos en la Constitución de la República con respecto al acceso gratuito a la justicia.

QUE.- El Afianzamiento Tributario constante en el Código Tributario, lesiona principios y derechos del contribuyente con respecto al acceso a la justicia y a la tutela judicial.

QUE.- En uso de la facultad legislativa prescrita en el Art. 120 numeral 6 de la actual Constitución de la República del Ecuador y en uso de sus atribuciones legales y constitucionales expide la siguiente ley reformativa.

LEY REFORMATORIA AL CÓDIGO TRIBUTARIO

Art. 1.- Derogase;

Art. Innumerado incluido a continuación del Art. 233, Afianzamiento.

Es dado y firmado en la Sala de Sesiones de la Asamblea Nacional de la República del Ecuador el día 28 de Julio del 2014.

DISPOSICIONES FINALES:

Art. 2.- La presente reforma entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro oficial.

Dada en el Distrito Metropolitano de Quito en la Sala de Sesiones de la Asamblea Nacional a los 28 días del mes de junio del 2014.

Firma para constancia.-

PRESIDENTE

SECRETARIO

ASAMBLEA NACIONAL

ASAMBLEA NACIONAL

10. BIBLIOGRAFÍA

- CONSTITUCIÓN, de la República del Ecuador, art. 168 numeral 4, 75, 76, 66 y 424, Corporación de estudios y Publicaciones 2008.
- CODIGO TRIBUTARIO, República del Ecuador, Art. 24, 25, y Art. Innumerado incluido a continuación del Art. 233. Corporación de Estudios y Publicaciones 2014.
- MALDONADO, Mauricio, Afianzamiento Tributario y Solve et Repete, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito 2011.
- GRAN DICCIONARIO, Enciclopédico Visual, PEV IATROS, Ediciones limitadas 1995.
- MARTÍN, José María, Derecho Tributario General, Editorial Lexis, Nexis, Edición, Buenos Aires 2006.
- CABANELLAS, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, edición actualizada, corregida y aumentada por Guillermo Cabanellas de las Cuevas.
- VILLEGAS, Héctor Belisario, Derecho Financiero y tributario, Buenos Aires 2007.
- WIKIPIEDIA, Enciclopedia Libre.
- ESTATUTO de Régimen Jurídico y administrativo de la Función Ejecutiva, Art. 69
- BENALCAZAR Guerrón, Juan Carlos, El derecho a la Tutela Judicial Efectiva

- PECES BARBA, Gregorio, Lecciones de Derechos Fundamentales, editorial Dykinson, Madrid 2005
- PATIÑO Ledesma, Rodrigo, Sistema Tributario Ecuatoriano, Tomo II, Universidad Técnica Particular de Loja, Octubre 2005.
- CUEVA Carrión, Luis, Primer Premio Universidad Central del Ecuador, El Debido Proceso, Segunda Edición Actualizada y Ampliada, Ediciones Cueva Carrión, 2014.
- CONVENCIÓN Americana de Derechos Humanos, Art. 62 numeral 1, Art. 8 numeral 1, Art. 25 numeral 1.
- CONSTITUCIÓN ITALIANA, Art. 3, 24 y 113.
- TROYA Jaramillo, José Vicente, SIMONE Lasso, Carmen Amalia, Manual de Derecho Tributario, impresión Corporación de Estudios y Publicaciones, diciembre 2013.
- ZABA Egas, Jorge, La Agonía del Derecho, Academia Ecuatoriana de Derecho Constitucional y de Derecho Administrativo, 2008.
- CÓDIGO Orgánico de la Función Judicial, art. 12 inciso primero y Art. 23.
- Código Fiscal Federal de México Art. 65, 141 y 142.
- Ley General Tributaria de España Art. 82 numeral 1 y Art. 233 numeral 1.
- CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR, Período de transición, Sentencia No. 014-10-SNC-CC, 5 de Agosto 2010.



11. ANEXOS

ANEXO 1

ENCUESTA

DISTINGUIDO PROFESIONAL DEL DERECHO, SOLICITO A USTED MUY COMEDIDAMENTE SE DIGNE DAR RESPUESTA A LAS PREGUNTAS CONTENIDAS EN LA SIGUIENTE ENCUESTA TÉCNICA, CUYAS RESPUESTAS SERÁ DE GRAN AYUDA PARA EL DESARROLLO DE MI TRABAJO DE TESIS DE ABOGADA, TITULADA: “**EL AFIANZAMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS O SOLVE ET REPETE PARCIAL, FRENTE AL PRINCIPIO Y DERECHO CONSTITUCIONAL DE ACCESO GRATUITO A LA JUSTICIA**”.

1. ¿Considera usted necesario realizar un estudio jurídico – doctrinal respecto de la constitucionalidad del “afianzamiento tributario” o solve et repete parcial, frente a la norma fundamental del acceso gratuito a la justicia?

SI () NO ()

2. ¿Estima usted que la actual tipificación del Código Tributario en el art. Innumerado a continuación del art. 233 relativo a la caución o afianzamiento del 10%, tiene deficiencias legislativas?

SI () NO ()

3. ¿Considera usted que de la Corte Constitucional en los fallos del 23 septiembre del 2010, al declarar la constitucionalidad condicionada hasta que la Asamblea Nacional realice la reforma necesaria del artículo en estudio, continúa quebrantando la norma del libre y gratuito acceso a la justicia

SI () NO ()

4. ¿Cree usted que el artículo en conflicto, es susceptible de ser inconstitucional, en la medida, en que se configuraría un solve et repete parcial?

SI () NO ()

5. ¿Considera usted necesario elaborar una propuesta de reforma al Código Tributario relativo a la caución del 10%, de manera que su texto encuentre plena correspondencia con lo dispuesto en el art. 168 numeral 4 y el art. 75 de la nuestra constitución?

SI () NO ()

GRACIAS SU GENTILEZA

ANEXO 2

PROYECTO APROBADO

1. TEMA:

“EL AFIANZAMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS O SOLVE ET REPETE PARCIAL, FRENTE AL PRINCIPIO Y DERECHO CONSTITUCIONAL DEL ACCESO GRATUITO A LA JUSTICA”

2. PROBLEMÁTICA

La Constitución de la República del Ecuador en su Art. 168 numeral 4, consagra la gratuidad del acceso a la justicia, disponiendo lo siguiente: “*El acceso a la administración de justicia será gratuito. La ley establecerá el régimen de costas procesales*”⁵⁶. Los asambleístas constituyentes consagraron en el texto de la actual Carta Fundamental ecuatoriana este derecho – principio cuyo contenido se ha ido forjando a la luz de los cambios políticos y sociales y que en una perspectiva actual, aun cuando fuera ya

⁵⁶ Constitución de la República del Ecuador, Art. 168, n. 4.

recogido por la Constitución del año 1998, refleja la moderna concepción de Estado y el deber que a este corresponde de brindar al ciudadano una tutela sin cortapisas para acudir ante los órganos de justicia en busca de la defensa de su causa. Este derecho no tiene ni puede tener un precio, pues se convertiría en patrimonio de quienes económicamente estuvieran en condiciones de sufragar los gastos que ello implicaría.

Frente a este desarrollo y progresividad en materia de derechos fundamentales, se contrapone una pretensión de la Administración Pública en materia impositiva que consiste en limitar el derecho de los sujetos pasivos de tributos a impugnar las glosas tributarias, con el arbitrio de requerir una caución previa del 10% del monto materia de la Litis. Es así que el Art. innumerado a continuación del Art. 233 del Código Tributario, que fuera incluido en este cuerpo normativo a través del Art. 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador -publicada en el tercer suplemento del Registro Oficial 242 del 29 de diciembre del 2007-, señala:

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

*depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada...*⁵⁷

Como se desprende del apartado legal citado, las Juezas y Jueces no podrán calificar la demanda si la persona que pretende acceder a la justicia a través de su pedido, no presenta la caución o afianzamiento que equivale al 10% de la cuantía. Esto sin lugar a duda limita el acceso gratuito a la justicia garantizado, tal como se lo expuse anteriormente, por la Constitución de la República del Ecuador y evidencia una flagrante contradicción con este cuerpo normativo.

2. JUSTIFICACIÓN

En el pasado reciente, concretamente el año 2010, el órgano más importante de justicia en el Ecuador, llamado a marcar los cauces de las actuaciones de las autoridades públicas en virtud de las competencias de que está investida –me refiero a la Corte Constitucional-, se pronunció respecto a la constitucionalidad del Art. innumerado a continuación del Art. 233 del Código Tributario; y, confirmó la correspondencia de esta norma con las disposiciones de la Ley Fundamental. Este fallo no ha quedado exento de polémica y el análisis jurídico de este punto de derecho no ha sido agotado. De ahí la principal motivación que justifica el desarrollo del presente trabajo, dentro del marco de un examen necesario de la Constitución y la ley,

⁵⁷ Código Tributario de la República del Ecuador Art. innumerado a continuación del Art. 233.

respecto de la vigencia de la figura jurídica del “afianzamiento tributario”⁵⁸ (o como se conoce en la doctrina y otras legislaciones, el “*solve et repete*”⁵⁹), ante la realidad que impone el respeto a los derechos constitucionales de gratuidad de acceso a la justicia.

No debo dejar de mencionar adicionalmente que el presente Proyecto de Investigación es uno de los requisitos para el desarrollo de la Tesis y de esta manera obtener el Título de **ABOGADO** de los Tribunales de la República. Por tanto, constituye una motivación adicional para el culmen de mi arduo programa de formación Académica. Para ello, es de señalar que cuento con los recursos humanos y económicos para la realización del presente proyecto investigativo.

⁵⁸ Código Tributario de la República del Ecuador

⁵⁹ MARDONADO, Mauricio, Afianzamiento Tributario y Solve et Repete

5 OBJETIVOS

OBJETIVO GENERAL:

Realizar un análisis jurídico-doctrinario respecto de la constitucionalidad del “afianzamiento tributario”⁶⁰ o *solve et repete* recogido en el Código Tributario ecuatoriano, frente a la norma fundamental que consagra el acceso gratuito a la justicia.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS:

- Identificar las deficiencias legislativas existentes en el Art. innumerado a continuación del Art. 233 del Código Tributario relativo a la caución del 10% sobre el monto contentivo en los Actos de Determinación, dentro del actual contexto constitucional.
- Determinar los mecanismos a través de los cuales lo dispuesto en el Art. referido en el punto anterior podría ser aplicable, a la luz de los fallos de la Corte Constitucional No. 022-10SCN-CC; y 023-10-SCN-CC, publicados en el suplemento del registro Oficial no. 285 del 23 de septiembre del 2010.
- Elaborar una propuesta de reforma legal al Código Tributario en lo que respecta a la norma señalada en el primer punto, de manera que su texto encuentre plena correspondencia con lo dispuesto en el Art. 168 numeral 4 de la Constitución de la República.

⁶⁰ Código Tributario de la República del Ecuador Art. innumerado después del Art. 233

5. HIPÓTESIS

“EL ACTUAL ARTÍCULO INNUMERADO INCLUIDO A CONTINUACIÓN DEL ART. 233 DEL CODIGO TRIBUTARIO, REFERIDO AL AFIANZAMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS COMO REQUISITO PREVIO A SU IMPUGNACIÓN, ES PASIBLE DE SER INCONSTITUCIONAL EN LA MEDIDA EN QUE CONFIGURARÍA UN *SOLVE ET REPETE* PARCIAL, LIMITANDO EL ACCESO GRATUITO A LA JUSTICIA.”

6 MARCO TEÓRICO

6.1. REFERENTES CONCEPTUALES Y DOCTRINARIOS

El presente trabajo de investigación examinará el desarrollo y evolución conceptual de determinados principios jurídico - constitucionales, del contenido de derechos, así como de ciertas instituciones jurídicas. Entre todos ellos se abordará la definición relativa a las siguientes nociones: a) derecho de acceso gratuito a la justicia, y que nuestra constitución lo contempla en el Art. 168 numeral 4; b) la institución jurídica del *solve et repete* o afianzamiento tributario; y c) puntos de contacto del derecho de libre acceso a la justicia con otros como el derecho a la defensa. Se contará también con un glosario de términos que servirán de base para acotar los conceptos técnico-jurídicos que se empleen en la investigación.

6.2. REFERENTES JURISPRUDENCIALES

El desarrollo que ha tenido el derecho de todo ciudadano a acceder a la justicia a nivel de las instancias internacionales de protección de derechos humanos, lleva un marcado signo pretoriano. Lo mismo se puede decir del tratamiento que a este punto de derecho se ha dado a partir de los órganos

encargados de interpretar la Constitución y resolver las causas que pretenden contrariarla. Es así que el trabajo de investigación propuesto contará necesariamente con todos estos elementos como perímetro conceptual, teórico e histórico, dentro de los cuales se llevará a cabo el análisis respectivo. Las principales herramientas para el estudio en este ámbito serán: a) instrumentos internacionales de protección de derechos humanos ratificados por el Ecuador; b) fallos de la Corte Constitucional ecuatoriana y de los países de la región; c) fallos de las cortes internacionales con competencia en materia de derechos humanos, tales como la Corte inter-americana y la Corte europea de Strasburgo.

6.3. CONCEPTOS BÁSICOS.

Para realizar la presente investigación he creído conveniente e importante conocer algunos conceptos básicos.

CONSTITUCIÓN. *“Es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico”*⁶¹. Las normas inferiores y los actos del poder público deben mantener anuencia con las disposiciones constitucionales, caso contrario carecerán de eficacia jurídica.

PRINCIPIOS Y DERECHOS CONSTITUCIONALES. *“Todos los principios y los derechos son inalienables, irrenunciables, indivisibles, interdependientes y de igual jerarquía”*⁶²

AFIANZAMIENTO TRIBUTARIO. “El afianzamiento tributario es el requisito en virtud del cual los contribuyentes que pretenden accionar contra el fisco

⁶¹ Constitución de la República del Ecuador Art. 424.

⁶² Constitución de la República del Ecuador Art. 11 numeral 6

tributos determinados por éste, antes de poder discutir la legalidad del tributo y previamente a obtener, resolución, deben pagar el porcentaje legal de la cuantía del proceso”⁶³

SOLVE ET REPETE. “Locución latina, que significa *pague y repita (pague y reclame)*”⁶⁴.

JUSTICIA. “Recto proceder conforme a derecho y razón”⁶⁵. “Tribunal, Magistrado o Juez que administra justicia; es decir que resuelve litigios entre partes o falla acerca de la culpa o inocencia de un acusado”⁶⁶.

NOTA: El desarrollo del Marco Teórico será elaborado y ampliado durante el desarrollo de la investigación; por lo que estoy presentando de acuerdo a lo solicitado en la guía de investigación (referentes).

⁶³ Gran Diccionario Enciclopédico Visual

⁶⁴ Martín, José María, Derecho Tributario General, Editorial Lexis Nexis, edición Buenos Aires 2006; pág. 173

⁶⁵ Gran Diccionario Enciclopédico Visual

⁶⁶ Gran Diccionario Enciclopédico Visual.

7 METODOLOGIA

7.1. MÉTODOS

A lo largo del desarrollo del presente trabajo, la estructura orientadora de la investigación estará marcada por la adopción tanto del método descriptivo cuanto del método analítico – sintético, por ser ambos los más apropiados y consecuentes con la naturaleza del mismo. Dado que la presente pesquisa atañe a una realidad jurídica particular en un contexto socio – temporal concreto, considero preciso mencionar además que dentro de los métodos jurídicos propiamente, hemos de acudir a aquellos referidos a la interpretación de la ley; y, de entre estos, a la interpretación teleológica y evolutiva, dado el carácter de la materias que se abordarán, cuales son la constitucional y la tributaria.

7.2. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS

Las técnicas que servirán de herramientas de apoyo en cada etapa del presente trabajo de investigación se circunscriben esencialmente a las siguientes:

Análisis jurisprudencial.- Se realizará una recopilación y examen de las distintas sentencias tanto de los órganos judiciales ecuatorianos como

extranjeros –Corte Constitucional, Corte Nacional, Cortes de Derechos Humanos-.

Análisis de legislación comparada.- Estudio de otras realidades jurídicas particularmente en circunscripciones que tengan mayor semejanza con el Ecuador, en lo que tiene relación con la figura de *solve et repete* y el tratamiento que ahí se ha arbitrado.

Análisis conceptual.- La presente investigación se nutrirá además de las diversas definiciones aportadas por los comentaristas calificados en los temas propuestos, en calidad de desarrollo doctrinario.

La encuesta.- Está dirigida a consultar a 30 Abogados en libre ejercicio profesional de la ciudad de Loja, preferentemente constitucionalistas y Tributaristas.

7.3. ESQUEMA PROVISIONAL DEL INFORME FINAL.

El informe final de la investigación socio-jurídica propuesta seguirá el esquema previsto en el Art. 151 del Reglamento de Régimen Académico que establece: Título, Resumen en Castellano y Traducido al Inglés; Introducción, Revisión de Literatura; Materiales y Métodos; Resultados, Discusión, Conclusiones, Recomendaciones, Bibliografía; y, Anexos.

En primer orden, se concretará, en la Recolección Teórica, comprendiendo: a) un Marco Conceptual, b); Marco Doctrinario sobre la problemática el que contiene: examen necesario de la Constitución y la ley, respecto de la vigencia de la figura jurídica del afianzamiento tributario (o como se conoce en la doctrina y otras legislaciones, el *solve et repete*), que el establecimiento de un afianzamiento de las acciones y recursos de la administración tributaria limita el derecho de las personas a presentar acciones judiciales de los actos de la administración tributaria; c) un Marco Jurídico, de los actos administrativos de la obligación tributaria, el afianzamiento, derechos y principios de las personas señalados en la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario.

En segundo lugar se sistematizará la indagación de campo o el acopio empírico, siguiendo el siguiente orden: a) Presentación y análisis de

los resultados de las encuestas ; y b) Presentación y Análisis de los resultados de los casos jurisprudenciales, como Casuística.

En tercer orden vendrá la síntesis de la investigación jurídica, con la concreción de: a) Indicadores de verificación de los objetivos y de contrastación de la hipótesis, b) La deducción de conclusiones y recomendaciones; y c) la fundamentación jurídica de la propuesta de la reforma legal, en relación a la materia y al problema componente de la investigación en estudio.

8. CRONOGRAMA

AÑO	2014																												
TIEMPO EN MESES	ABRIL				MAYO				JUNIO				JULIO				AGOSTO				SEPTIEMBRE				OCTUBRE				
SEMANAS	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	
<i>1. Elaboración del proyecto tesis: Planificación,</i>																													
<i>Presupuesto y Financiamiento Bibliografía</i>																													
<i>2. Presentación del proyecto de tesis:</i>																													
<i>3. Revisión y aprobación del proyecto</i>																													
<i>Desarrollo de la investigación campo</i>																													
<i>Análisis y contrastación de los resultados de la investigación</i>																													
<i>Presentación del Borrador de tesis</i>																													
<i>Corrección y redacción informe</i>																													
<i>Presentación del informe final.</i>																													
<i>Defensa</i>																													

9. PRESUPUESTO Y FINANCIAMIENTO

9.1. PRESUPUESTO

Bibliografía Específica	650,00
Digitación e Impresión	150,00
Materiales de Oficina	200,00
Elaboración y publicación	300,00
Tasas, derechos y timbres	125,00
Imprevistos	150,00
TOTAL	1.575,00 USD

9.2. FINANCIAMIENTO

La investigación será financiada con recursos propios del autor.

10. BIBLIOGRAFIA

- Constitución de la República Art. 168 numeral 4.
- Código Tributario. Artículo innumerado a continuación del Art. 233.
- Diccionario Jurídico Elemental, Guillermo Cabanellas de Torres.
- Gran diccionario enciclopédico visual.
- MARTIN, José María , Derecho Tributario General Editorial Lexis Nexis edición Buenos Aires 2006; p. 173

ÍNDICE

PORTADA	i
CERTIFICACIÓN	ii
AUTORÍA	iii
CARTA DE AUTORIZACIÓN	iv
DEDICATORIA	v
AGRADECIMIENTO	vi
TABLA DE CONTENIDOS	vii
1. TITULO	1
2. RESUMEN	2
2.1 ABSTRACT	4
3. INTRODUCCIÓN	6
4. REVISIÓN DE LITERATURA	8
5. MATERIALES Y MÉTODOS	63
6. RESULTADOS	65
7. DISCUSIÓN	102
8. CONCLUSIONES	110
9. RECOMENDACIONES	112
9.1. PROPUESTA DE REFORMA	113
10. BIBLIOGRAFÍA	115
11. ANEXOS	117
ÍNDICE	134