



**UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA
MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA
CARRERA DE DERECHO**

“LA CAUCIÓN COMO REQUISITO PARA LA INTERPOSICIÓN DE ACCIONES Y RECURSOS CONTRA ACTOS Y PROCEDIMIENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, DEJA EN LA INDEFENSIÓN A LOS USUARIOS CONTRIBUYENTES”

TESIS PREVIA A LA
OBTENCIÓN DEL GRADO
DE ABOGADO.

AUTOR:

Luis Emilio Reyes Romero

DIRECTOR:

Dr. Gonzalo Iván Aguirre Valdivieso, Mg. Sc.

**Loja – Ecuador
2014**

CERTIFICACIÓN

Dr. Gonzalo Iván Aguirre Valdivieso, Mg. Sc.
DOCENTE DE LA CARRERA DE DERECHO DE LA MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

CERTIFICO:

Que he dirigido el trabajo de tesis titulado, "LA CAUCIÓN COMO REQUISITO PARA LA INTERPOSICIÓN DE ACCIONES Y RECURSOS CONTRA ACTOS Y PROCEDIMIENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, DEJA EN LA INDEFENSIÓN A LOS USUARIOS CONTRIBUYENTES", que presenta el señor egresado Luis Emilio Reyes Romero, como requisito previo a la obtención del título de Abogado, ha sido debidamente dirigido y revisado en todas sus partes, y una vez que se han cumplido las sugerencias metodológicas y formales realizadas y se ha verificado la adecuación a las normas pertinentes del Reglamento del Régimen Académico de la Universidad Nacional de Loja, autorizo la presentación y sustentación pública ante el Tribunal de Grado, designado para el efecto.

Loja, julio del 2014



Dr. Gonzalo Iván Aguirre Valdivieso, Mg. Sc.
DIRECTOR DE TESIS

AUTORÍA

Yo, Luis Emilio Reyes Romero, 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: Luis Emilio Reyes Romero

FIRMA: 

CÉDULA: 0703312769

FECHA: Loja, julio del 2014

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

Yo, Luis Emilio Reyes Romero, declaro ser autor de la tesis titulada: “**LA CAUCIÓN COMO REQUISITO PARA LA INTERPOSICIÓN DE ACCIONES Y RECURSOS CONTRA ACTOS Y PROCEDIMIENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, DEJA EN LA INDEFENSIÓN A LOS USUARIOS CONTRIBUYENTES**” Como requisito para optar el Título de: Abogado, autorizo al Sistema Bibliotecario de la Universidad Nacional de Loja para que con fines académicos, muestre 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 del 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 04 días del mes de julio del dos mil catorce.

Firma



Autor Luis Emilio Reyes Romero

Cédula 0703312769

Dirección Palmeras y Manuel Estomba - Machala

Correo Electrónico emilioreyes89@hotmail.com

Teléfono Celular: 0998262654

DATOS COMPLEMENTARIOS

Director de Tesis: Dr. Gonzalo Iván Aguirre Valdivieso, Mg. Sc.

Tribunal de grado Dr. Mario Gustavo Chacha Vásquez, Mg. Sc.

Dr. Carlos Manuel Rodríguez, Mg. Sc.

Dr. Augusto Patricio Astudillo Ontaneda, Mg. Sc.

DEDICATORIA

A Dios, hacedor supremo de mi existencia, por su protección y sus bendiciones.

A mis Padres, por el ejemplo imperecedero de constancia, esfuerzo y sacrificio que me han brindado durante toda mi vida, y que es la guía que orienta el camino hacia mi realización persona.

A mi Novia, por el amor y la comprensión que me animan a seguir adelante.

Con afecto.

Luis Emilio

AGRADECIMIENTO

A las autoridades, docentes y administrativos de la Carrera de Derecho de la Modalidad de Estudios a Distancia, por el apoyo y la apertura brindada para formarme en esta institución.

A mis Maestros Universitarios, que con vocación y entrega me impartieron sus conocimientos en cada uno de los módulos que formaron parte de mi formación profesional en la Carrera de Derecho.

Al Dr. Gonzalo Iván Aguirre Valdivieso, Mg. Sc., Director de Tesis, por haber dedicado su tiempo y brindarme su experiencia, al realizar la revisión pormenorizada de cada una de las partes del trabajo, y guiarme para la realización del mismo.

A todas los profesionales del derecho que participaron como encuestados y entrevistados, y manifestaron sus opiniones sobre la problemática investigada.

A las personas que de una u otra forma, brindaron su aporte para la realización de este trabajo.

El Autor

TABLA DE CONTENIDOS

CERTIFICACIÓN

AUTORÍA

CARTA DE AUTORIZACIÓN

DEDICATORIA

AGRADECIMIENTO

TABLA DE CONTENIDOS

1. TÍTULO

2. RESUMEN

2.1. ABSTRACT

3. INTRODUCCIÓN

4. REVISIÓN DE LITERATURA

4.1. MARCO CONCEPTUAL

4.1.1. Los Tributos.

4.1.2. La Obligación Tributaria.

4.1.3. Los Contribuyentes.

4.1.4. La Administración Tributaria.

4.1.5. Los Actos Administrativos.

4.1.6. Los Procedimientos Administrativos.

4.1.7. La Determinación Tributaria.

4.1.8. La Recaudación Tributaria.

4.1.9. La Caución.

4.2. MARCO DOCTRINARIO

4.2.1. La Tutela Judicial Efectiva.

4.2.2. La Gratuidad en la Administración de Justicia.

4.2.4. Las Acciones Administrativas.

4.2.5. Los Recursos Administrativos.

4.2.6. La Caución como requisito para interponer acciones o recursos

4.3. MARCO JURÍDICO

4.3.1. Constitución de la República del Ecuador.

4.3.2. Instrumentos Jurídicos Internacionales.

4.3.3. Código Tributario.

- 4.4. LEGISLACIÓN COMPARADA
 - 4.4.1. Código Fiscal de Argentina
 - 4.4.2. Código Tributario de Bolivia
 - 4.4.3. Código Tributario de Guatemala
- 5. MATERIALES Y MÉTODOS
 - 5.1. MATERIALES
 - 5.2. MÉTODOS
 - 5.3. TÉCNICAS
 - 5.4. PROCEDIMIENTO
- 6. RESULTADOS
 - 6.1. RESULTADOS DE LA ENCUESTA
- 7. DISCUSIÓN
 - 7.1. VERIFICACIÓN DE LOS OBJETIVOS
 - 7.2. CONTRASTACIÓN DE LA HIPÓTESIS
 - 7.3. FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA DE LA PROPUESTA DE REFORMA
- 8. CONCLUSIONES
- 9. RECOMENDACIONES
 - 9.1. PROPUESTA JURÍDICA DE REFORMA
- 10. BIBLIOGRAFÍA
- 11. ANEXOS
- ÍNDICE

1. TÍTULO

“LA CAUCIÓN COMO REQUISITO PARA LA INTERPOSICIÓN DE ACCIONES Y RECURSOS CONTRA ACTOS Y PROCEDIMIENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, DEJA EN LA INDEFENSIÓN A LOS USUARIOS CONTRIBUYENTES”

2. RESUMEN

Nuestra Constitución consagra las garantías del debido proceso bajo la denominación de derechos de protección, y entre ellas contempla que todas las personas sometidas a un proceso legal, están amparadas por la gratuidad en el acceso a la justicia, la tutela judicial efectiva, imparcial y expedita, y el derecho a la defensa; en concordancia con esto constitucionalmente se determina que ninguna persona quedará en estado de indefensión.

No obstante el reconocimiento de tan importantes principios constitucionales como son los que se ha referido anteriormente, éstos son puestos en riesgo de vulneración a consecuencia de que en el Código Tributario ecuatoriano se introducir un criterio legislativo, en franca contradicción con aquellos. Es el hecho de que se exige en la norma tributaria pertinente que para la presentación de acciones y recursos en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria, el accionante o recurrente debe realizar el pago de una caución correspondiente al diez por ciento del total de tributo, que se pretende recaudar.

Es así, que se genera través de la normativa anterior condiciones en el ejercicio del derecho a la defensa, y del acceso a la tutela judicial efectiva, al exigirse un pago económico, contraviniendo la gratuidad del acceso a la administración de justicia, para que el accionante o recurrente pueda acudir a la instancia superior, es decir ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, y reclamar de éste la protección para sus derechos e intereses afectados por el acto o procedimiento administrativo.

La contradicción entre la normativa tributaria vigente, y los preceptos constitucionales, genera un problema de inseguridad jurídica a los administrados, por lo que he titulado este trabajo: “LA CAUCIÓN COMO REQUISITO PARA LA INTERPOSICIÓN DE ACCIONES Y RECURSOS CONTRA ACTOS Y PROCEDIMIENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, DEJA EN LA INDEFENSIÓN A LOS USUARIOS CONTRIBUYENTES”.

Esta investigación concluye, planteando una propuesta jurídica a fin de proteger de manera eficiente los derechos de los administrados, y garantizar que exista una coherencia entre los preceptos tributarios y la norma constitucional suprema.

2.1. ABSTRACT

The Constitution of the Republic, in force in Ecuador since October 2008, enshrines guarantees of due process under the name of protection rights, among them provides that all persons subject to a legal process, are covered by the gratuity access to justice, effective, impartial and expeditious judicial protection and the right to defense; in accordance with this Constitution any person is determined to be defenseless.

However the recognition of important constitutional principles such as those referred to above, they are put at risk as a result of that breach in the Ecuadorian Tax Code introduced a legislative approach is in sharp contrast to those; I mean the fact that it is required by the relevant tax regulation for filing actions and remedies against acts and procedures of tax administration, the plaintiff or applicant must make payment of a bond for the ten percent of total tax, which is intended to raise.

Obviously, the previous legislation through a conditioning on the exercise of the right to defense, and access to effective judicial protection, by requiring an affordable payment, in contravention of free access to justice is generated, so that the plaintiff or applicant can go to the higher court, ie before the District Court Prosecutor, and this claim of protection for their rights and interests affected by the act or administrative proceeding.

The contradiction between the tax laws, and precepts contained in the Constitution of the Republic of Ecuador, creates a problem standing in legal uncertainty to managed, so to study the same this work entitled runs: "LA BOND REQUIREMENT FOR FILING ACTIONS AND REMEDIES AGAINST ACTS OF TAX ADMINISTRATION PROCEDURES, LEAVE TAXPAYERS EXPOSED TO USERS".

The research, as it cannot be otherwise in studies such as this, concludes with the approach of a legal proposal whose main purpose is to protect efficiently the rights of the citizens, and to ensure that there is consistency between tax provisions and constitutional rule supreme.

3. INTRODUCCIÓN

La Constitución de la República del Ecuador, en el Capítulo Octavo de su Título Segundo, recoge los denominados Derechos de Protección, que constituyen en esencia aquellas garantías, para los derechos que doctrinariamente y en el contexto jurídico, se ha dado en denominar como derecho al debido proceso.

Son garantías esenciales del debido proceso de acuerdo con lo previsto en el artículo 75 de la Constitución de la República del Ecuador, el acceso gratuito a la justicia, la tutela judicial efectiva imparcial y expedita de los derechos e intereses de las personas; y el postulado de que ninguna persona puede quedar en la indefensión. Adicionalmente, el numeral 7 del artículo 76 de la misma Constitución, reconoce como garantía básica del debido proceso el derecho a la defensa, que se traduce en la posibilidad de que las personas que intervienen en el proceso en calidad de justiciables puedan tener acceso a todos los medios necesarios para exigir la tutela necesaria para sus derechos e intereses.

Es indudable que en un régimen constitucional, de derechos y justicia social, como el que está vigente en la actualidad en el Ecuador debe cumplirse de manera estricta con las normas constitucionales, especialmente si estas hacen referencia a temas esenciales como son la garantía de los derechos fundamentales, de las personas que acuden ante los jueces y órganos judiciales en búsqueda de justicia.

Sin embargo de la importancia de las normas constitucionales señaladas anteriormente, existe en el Código Orgánico un criterio legislativo que las contradice y las pone en riesgo, pues el mencionado ordenamiento determina como un requisito para que procedan las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, que los accionantes o recurrentes otorguen una caución equivalente al diez por ciento del monto total del tributo que se pretende recaudar, si no se cumple con este requisito la demanda no será aceptada y el acto o procedimiento impugnado entrará en vigencia.

Es decir la normativa tributaria, impone como condición para que los administrados puedan recurrir de los actos y procedimientos relacionados con la determinación y recaudación de los tributos, que cancelen una caución, afectando con ello de una manera directa el principio de gratuidad en la administración de justicia, que como es obvio debe mantenerse en todas las instancias del proceso legal.

Además resulta evidente, que al exigirse el pago de una caución como requisito de procedencia de la acción o recursos se afecta el derecho a la tutela judicial efectiva y el derecho a la defensa de los accionantes o recurrentes, colocándoles en un estado de inseguridad jurídica, que no les permite acudir ante una instancia superior para que esta se pronuncie sobre la legalidad o ilegalidad del acto impugnado, ratificando la decisión de la administración tributaria o en su defecto aceptando la vulneración alegada por los recurrentes.

Lo descrito en los párrafos anteriores, obviamente pone en evidencia que existe un problema jurídico, el cual se aborda en esta investigación, que ha sido denominada: “LA CAUCIÓN COMO REQUISITO PARA LA INTERPOSICIÓN DE ACCIONES Y RECURSOS CONTRA ACTOS Y PROCEDIMIENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, DEJA EN LA INDEFENSIÓN A LOS USUARIOS CONTRIBUYENTES”.

El trabajo en la revisión de literatura, contiene criterios conceptuales, doctrinarios y jurídicos amplios respecto al problema investigado, y un análisis comparativo con las legislaciones de otros países, como es el caso de Argentina, Bolivia y Guatemala.

También se presenta en el desarrollo de la investigación la información que se obtuvo mediante la aplicación de las técnicas de la encuesta y la entrevista, estos resultados junto a los criterios obtenidos en el análisis teórico permiten que se realice la verificación de los objetivos y de la hipótesis que se planteó.

Son parte del estudio las conclusiones a las que se llegó y también las recomendaciones que se plantean como alternativas respecto a la problemática investigada. Finalmente se hace la presentación de la respectiva propuesta de reforma al Código Tributario ecuatoriano.

4. REVISIÓN DE LITERATURA

4.1. MARCO CONCEPTUAL

4.1.1. Los Tributos.

Respecto a los tributos, existen diversos criterios como autores, ocupados de estudiar lo concerniente a la tributación y al derecho tributario en general, por lo que abordo algunas de ellas antes de concretar un criterio específico al respecto.

En la Enciclopedia Jurídica Omeba, consta lo siguiente respecto al tributo:

“TRIBUTO (Der. en gen., His. Der., Der. Cons., Der. Adm.): 1. Aquello que se tributa. 2. Dinero o cosas que los vasallos entregaban al señor feudal como reconocimiento a su señorío. 3. Dinero o cosas que los ciudadanos de un Estado le entregan a éste para contribuir a los gastos públicos. 4. Dícese por impuesto o contribución. 5. Contribución forzosa a cargo de los particulares, que deriva de la potestad tributaria del Estado, y que tiene como propósito subvenir a las necesidades públicas. Son tributos los impuestos, los derechos y los denominados tributos especiales. 6. Homenaje”¹.

¹ ENCICLOPEDIA JURÍDICA OMEBA, 2007, Apéndice 8, Editorial Bibliográfica Omeba, México D.F., pág. 1969.

La noción de tributo existe desde la antigüedad, y designaba al dinero o las cosas que los siervos cedían a los señores feudales, en reconocimiento a su poder.

Desde una perspectiva más actual, se concibe al tributo como el dinero que aportan los ciudadanos de un Estado, como contribución para el financiamiento de los gastos públicos. Bajo el concepto de tributo, se refiere también a los impuestos o contribuciones. Otro de los criterios a los que se define con la palabra tributo, es el de las contribuciones forzosas que los particulares deben asumir como ejercicio de la potestad impositiva tributaria que aplica el Estado, y cuya finalidad es la de financiar la atención a las necesidades públicas. Finalmente se establece en el criterio citado que son tributos, aquellos pagos realizados en forma de impuestos, de derechos o de tributos especiales. En el lenguaje común, la palabra tributo sirve para hacer referencia a cualquier tipo de homenaje realizado a algo o a alguien.

Cabanellas Guillermo, en el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, presenta el siguiente concepto acerca del término tributo:

“TRIBUTO. Impuesto, contribución, u otra obligación fiscal. Gravamen, carga. Servidumbre. Obligación. Censo. En especial, la enfiteusis. El reconocimiento feudal del vasallo con respecto al señor. Manifestación afectiva de respeto, admiración, afecto o gratitud”².

² CABANELLAS, Guillermo, 2001, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo VIII, Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires-Argentina, pág. 219.

Desde el enfoque de esta investigación, se concibe al tributo como una obligación fiscal que pueda manifestarse a través de impuestos, contribuciones o de cualquier otra forma de tributación; en la antigüedad este término se empleó con la finalidad de designar la acción de reconocimiento que hacía el vasallo frente al señor.

Un concepto presentado por Amaro Gómez, es el siguiente:

“Un tributo es una obligación ex lege que consiste en dar sumas ciertas de dinero cuando se verifica la realización del hecho imponible establecido en la norma legal respectiva y que constituye una detracción económica de una parte de la riqueza de los particulares (aspecto económico) que es exigida por el Estado mediante el dictado de leyes (aspecto jurídico) en ejercicio de su poder tributario o de gravabilidad con el fin de promover el bien común o bienestar general satisfaciendo las necesidades públicas (aspecto político)”³.

La cita anterior aporta elementos importantes para el análisis a partir del hecho de considerar al tributo, como una obligación establecida en la ley, esto permite determinar que los tributos nacen de la ley.

El deber jurídico del tributo, consiste en pagar ciertas sumas de dinero, como resultado de incurrir una persona en una circunstancia, establecida en la norma respectiva, como hecho imponible o hecho generador de la obligación tributaria.

³ AMARO GOMEZ, Richard Leonardo, 2010, Tributo, Disponible en: <http://www.econlink.com.ar/tributo>

Por lo tanto el tributo se materializa en sustraer una parte del patrimonio de los particulares, sobre la base de normas jurídicas establecidas por el Estado en las leyes tributarias, en ejercicio de la potestad impositiva y de gravamen de la actividad ciudadana, a fin de obtener recursos que promuevan el bienestar general de la colectividad sobre la base de satisfacer las necesidades públicas.

En la concepción del tributo se configuran elementos económicos, consistentes en la prestación; elementos jurídicos, que tienen que ver con el cumplimiento del hecho generador previsto en la Ley; y, políticos, que hacen relación a que la imposición tributaria tiene como finalidad obtener recursos que permitan la atención de las necesidades de la colectividad.

Francisco Ruiz y Carmen Robles, refiriéndose al tributo mencionan:

“Para nosotros el tributo es la entrega de dinero por parte de ciertas personas a favor del Estado, impuesta por éste, mediante el dispositivo legal correspondiente, para financiar sus actividades”⁴.

Según lo planteado, el tributo se configura en la entrega de dinero que las personas realizan al Estado, y que es impuesta por éste, sobre la base de las normas legales dictadas para el efecto, a fin de financiar las actividades que ejecuta.

⁴ RUIZ DE CASTILLA, Francisco y ROBLES MORENO Carmen del Pilar, 2010, Reflexiones Sobre Derecho Tributario y Derecho Constitucional, Una Aproximación al Concepto del Tributos, Disponible en: <http://blog.pucp.edu.pe/item/70441/una-aproximacion-al-concepto-de-tributo>

En todas las citas realizadas, se identifican algunos elementos comunes e importantes, que permiten establecer la opinión puntual acerca del tributo, señalando que se trata del pago de una suma de dinero en favor de la administración tributaria que representa al Estado, por haber incurrido una persona en el hecho previsto en la ley como generador de una obligación de pago, la recaudación de ingresos tributarios permite que se pueda financiar el presupuesto estatal para ser invertido en la atención de las necesidades públicas que presenta la población. El cobro de tributos, se asocia de manera directa al cumplimiento de principios constitucionales y legales que rigen su determinación y su recaudación.

4.1.2. La Obligación Tributaria.

Se mencionó en cuanto al tributo, que éste es el resultado de la verificación de una relación jurídica que nace entre el Estado y el contribuyente al incurrir este último en una de las actividades consideradas como generadoras de una obligación tributaria, respecto a esta especie peculiar de obligación se han ensayado algunos criterios que serán estudiados, a fin de reunir los elementos suficientes para presentar un concepto propio y particular sobre este tema.

La autora Nelly Martínez, hace un comentario respecto a la obligación tributaria:

“La obligación tributaria es una manifestación de la potestad soberana del Estado, al fincarle a las personas físicas y morales que coincidan con el hecho generador de una contribución, el deber de aportar una parte de su

riqueza, ingresos, ganancias para cubrir el gasto público, en una forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes respectivas.

Dicha obligación entraña un vínculo jurídico entre dos sujetos que son plenamente identificados en todas las normas tributarias; se trata de un acreedor o sujeto activo de ese deber, que tiene la facultad de establecer, determinar y, exigir el pago de la prestación respectiva, en ejercicio de la autoridad que le confiere un precepto jurídico, y que está representado por la entidad política en quien radica la soberanía del Estado y de un deudor o sujeto pasivo del tributo”⁵.

En realidad la imposición de una obligación tributaria, es expresar la potestad que tiene el Estado, para exigir que las personas naturales y jurídicas que incurren en uno de los hechos generadores descritos por la ley, como objeto de una contribución, cumplan con el deber de aportar parte de su patrimonio para invertirlo en cubrir el gasto público. La obligación tributaria debe atender siempre a criterios de proporcionalidad y equidad, por lo que los preceptos contenidos en la ley no deben ser arbitrarios ni ajenos a la capacidad económica del contribuyente.

Al verificarse la obligación tributaria, se genera un vínculo jurídico entre dos sujetos que pueden ser fácilmente identificados en todos los preceptos jurídicos tributarios que generan este tipo de obligación. Por un lado, está el acreedor, que se convierte en sujeto activo de la obligación tributaria al cual la ley le reconoce la potestad para

⁵ MARTÍNEZ, Nelliz, 2011, Consideraciones Generales de la Obligación Tributaria, Disponible en: <http://es.scribd.com/doc/48765080/OBLIGACION-TRIBUTARIA>

establecer, determinar y exigir que se cumpla con el pago de la respectiva prestación, sustentándose para ello en la facultad y la autoridad que le confiere la norma, este sujeto está representado por la entidad a la cual el Estado delega su soberanía para que ejerza todos los actos relacionados con la obligación. Por otro lado, se identifica al sujeto pasivo del tributo, representado por las personas que están obligadas a cumplir con el deber que les impone la ley, al haber adecuado su conducta o sus acciones al presupuesto descrito como hecho generador.

En el Diccionario Jurídico Espasa, se presenta el siguiente criterio conceptual:

“Obligación Tributaria. Consiste en la totalidad de los deberes tributarios correspondientes al sujeto pasivo, provenientes de la relación tributaria. La obligación principal consistirá en el pago de la deuda tributaria, pero así mismo, libros de contabilidad, registros y demás documentos establecidos por la normativa de cada impuesto, a facilitar la práctica de inspecciones y comprobaciones y a proporcionar a la Administración los datos, informes, antecedentes y justificantes que tengan relación con el hecho imponible”⁶.

Es decir la obligación tributaria se configura por todos aquellas obligaciones que debe cumplir el sujeto pasivo, al intervenir en una relación jurídica tributaria. Por lo tanto, la obligación tributaria implica para el sujeto pasivo, el deber de pago de lo que se adeuda por concepto del tributo, pero además deberá presentar los libros y registros contables, y brindar las facilidades para que la Administración Tributaria,

⁶ DICCIONARIO JURÍDICO ESPASA, 2001, Editorial Espasa Calpe S.A., Madrid-España, pág. 1050.

en base a los documentos que exija, realice las inspecciones y comprobaciones también los documentos que exija la Administración Tributaria, , así como aportar la información y justificativos que estén relacionados con el hecho imponible.

En conclusión, la obligación tributaria va mucho más allá del simple cumplimiento del deber de pagar el tributo, y está relacionado con la serie de disposiciones y procedimientos que el contribuyente debe acatar para cumplir de manera adecuada con los requerimientos de la administración tributaria.

Por su parte, Manuel De Juano, sintetiza el concepto de la obligación tributaria:

“Constituye en esencia una prestación pecuniaria coactiva que pesa sobre el sujeto (contribuyente) a favor del Estado u otra entidad pública que tenga derecho a ese ingreso como consecuencia de su poder de imperio”⁷.

Es así, que la obligación tributaria, en esencia se constituye como una prestación pecuniaria de carácter coactivo, que se le atribuye al contribuyente, en favor del Estado o de otra entidad pública que tenga derecho para exigir el pago de ese ingreso como consecuencia de su poder de imponer la contribución tributaria.

Para concretar mi opinión acerca de lo que se entiende por contribución tributaria, se toman varios elementos precisados en los criterios anteriores, y se concluye que la obligación tributaria, es aquel vínculo jurídico que se establece entre una persona,

⁷ DE JUANO, Manuel, 2003, Curso de Finanzas y Derecho Tributario, Tomo I, Edición Ampliada y Actualizada, Editorial Molachino, Rosario-Argentina, p. 24.

sujeto pasivo o contribuyente, que incurre en el hecho previsto en la ley como generador del deber de contribuir, y la administración tributaria o el Estado, que al verificarse la hipótesis jurídica, ejerce el poder de recaudación que le confiere la norma recurriendo para ello a los mecanismos de cobro que deben estar claramente previstos en ella. El propósito por el cual se establece aquel vínculo jurídico, es el de que el sujeto pasivo aporte con parte de su patrimonio, para financiar la atención de las necesidades públicas que debe brindar el Estado.

4.1.3. Los Contribuyentes.

El sujeto pasivo de la obligación tributaria, es decir, quien está obligado a realizar el pago del tributo, por haber incurrido con su conducta en uno de los presupuestos establecidos en la ley como hecho generador, es el contribuyente, respecto al cual se han planteado algunas opiniones como las siguientes:

“El contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la carga tributaria derivada del hecho imponible”⁸.

Tomando en cuenta lo anterior, en el ámbito del derecho tributario y de la obligación tributaria, se identifica como contribuyente a la persona natural o jurídica que por disposición de la ley, debe asumir la carga tributaria derivada de la realización de la conducta prevista en la norma como hecho imponible.

⁸ <http://aulavirtual.afige.es/webafige/informacion-sobre-conceptos-tributarios>

Otro criterio respecto al contribuyente, dice:

“El contribuyente es el sujeto pasivo por antonomasia, es en definitiva quien debe soportar el tributo por ser quien manifiesta la capacidad contributiva por la que se grava con ese tributo”⁹.

Se ratifica que con el nombre de contribuyente, es quien asume la condición de sujeto pasivo en la relación jurídico-tributaria, y que en consecuencia está obligado a soportar el pago del tributo, debido a que al incurrir en el hecho generador previsto en la ley, demuestra que es capaz de contribuir, por haber incurrido en el ejercicio de una conducta gravada con la imposición de un tributo.

Miguel Pérez de Ayala, señala lo siguiente respecto al concepto de contribuyente:

“El concepto de contribuyente debe entenderse como la integración de tres elementos fundamentales:

- Es el sujeto pasivo, como deudor tributario principal; o sea, el obligado ante el ente público a pagar en su propio nombre y a su propio cargo la obligación tributaria antes de su vencimiento.

⁹ http://www.bufetecasadeley.com/index.php?option=com_k2&view=item&id=570:el-contribuyente

- Es el sujeto pasivo, como elemento subjetivo del hecho imponible, es decir, como realizador, titular o beneficiario del hecho imponible. Esta titularidad del hecho imponible se la atribuye la ley reguladora del tributo.

- Es el sujeto del Impuesto, deudor tributario, porque en cuanto realizador del Hecho Imponible, es el poseedor de la capacidad económica que se quiere gravar.

Más claramente: si tomamos al contribuyente como sujeto pasivo del tributo, reuniendo estos tres elementos, ya no se configura sólo por la mera obligación de pagar el tributo, sino que debe hacerlo porque ha realizado el hecho imponible, que conlleva, a su vez, un indicativo de la capacidad contributiva”¹⁰.

Según lo que manifiesta el autor de la cita, el concepto contribuyente implica varios elementos para analizar. El contribuyente es el sujeto pasivo porque se convierte en deudor tributario, y debe pagar ante el ente público la obligación tributaria, antes de que venza; además se vuelve en un elemento subjetivo del hecho imponible al ser el titular de este hecho, porque así lo determina la norma jurídica que regula el tributo; finalmente se vuelve en sujeto del impuesto y deudor tributario, ya que al incurrir con su conducta en el hecho imponible, se verifica que la persona tiene la capacidad económica por la que se le quiere imponer el gravamen.

¹⁰ PÉREZ DE AYALA, Miguel, 2012, La Definición de los Sujetos Tributarios en las Leyes Impositivas, Disponible en: <http://libros-revistas-derecho.vlex.es/vid/definicion-tributarios-impositivas-39696817>

Por lo expuesto, el contribuyente no es sólo el sujeto pasivo de la acción impositiva del Estado, a través de la administración tributaria; pues participa en la relación tributaria. No es sólo la obligación de pagar el tributo, sino que debe asumirla por incurrir en el hecho imponible, y consecuentemente a través de esto confirma tener la capacidad contributiva para cumplir con la obligación impuesta.

El contribuyente es el sujeto pasivo de la obligación, ya sea una persona natural o jurídica, que incurre por sus actuaciones en el hecho generador previsto en la ley y que deberá cumplir en pagar el tributo generado por su actividad económica.

4.1.4. La Administración Tributaria.

Ahora me referiré al sujeto activo es decir, el que determina y recauda el tributo en representación del Estado, o sea a la administración tributaria.

Doug Pulse y Anton Kamenov, mencionan lo siguiente:

“La administración tributaria es la división del gobierno encargada de la recaudación de impuestos. En la medida en que los impuestos son definidos por la(s) ley(es), la administración tributaria tiene la tarea de aplicar las disposiciones de la(s) ley(es). A través de su interacción con el público contribuyente, el comportamiento y el desempeño de la administración tributaria contribuyen de manera significativa a la percepción pública del gobierno en general. Una administración tributaria moderna eficaz garantiza

ingresos suficientes y oportunos, lo que permite al gobierno proporcionar bienes y servicios, y reduce al mínimo los obstáculos a las empresas privadas y al crecimiento económico”¹¹.

Por lo expuesto, la administración tributaria es una parte de la administración estatal, que asume la potestad relacionada con la recaudación de los tributos.

Al ser los tributos definidos y delimitados por las normas legales, la Administración Tributaria debe aplicar todas las disposiciones legales, y cumplir con todas sus potestades. Para ello, debe mantener una interacción con los contribuyentes, y así aportará mucho a la percepción de ingresos públicos por parte del Estado.

La administración tributaria moderna, que tenga un desempeño eficaz, es una garantía para el Estado. El Estado oportunamente obtendrá ingresos suficientes para mejorar la atención en la prestación de bienes y servicios, reduciendo en lo posible los obstáculos que pueden tener las empresas privadas y promoviendo de esta forma el crecimiento económico sustentable de toda la población.

Susana Lugo León, presenta un criterio respecto a la administración tributaria:

“Desde el punto de vista organizativo, la Administración Tributaria es el conjunto de órganos de la administración pública encargados de la

¹¹ PULSE Doug y KAMENOV Anton, 2013, Directrices Detalladas para la Mejora de la Administración Tributaria en América Latina y el Caribe, Editorial USAID, Washington-Estados Unidos.

planeación, recaudación, control de los ingresos fiscales y, en general, de la aplicación y vigilancia del cumplimiento de las leyes fiscales.

Podemos afirmar que la Administración Tributaria, es la parte de la administración pública que se encarga de la planeación, recaudación y control de los ingresos públicos por concepto de contribuciones, del cuidado de la aplicación de las leyes tributarias y de vigilar su cumplimiento, en suma, de ejercer la competencia tributaria del Estado, de conformidad con la legislación que rige a esta materia”¹².

La administración tributaria como organización, es el conjunto de órganos dependientes de la administración pública, que planifica, recauda y controla los ingresos fiscales, y garantiza la aplicación y cumplimiento de las normas tributarias.

La administración tributaria es una parte de la administración pública, la cual debe planificar, recaudar y controlar los ingresos públicos que el Estado recibe por concepto de contribuciones, y garantizar que se cumplan efectivamente las leyes tributarias. En concreto, esta especie de administración asume la facultad del Estado en el ámbito tributario, conforme a la legislación vigente en esta materia.

El autor Alejandro Rodríguez Álvarez, comenta sobre el concepto analizado:

¹² LUGO LEÓN, Susana, 2013, Guía de Estudio para la Asignatura de Formación e Información Tributaria, 2da. Edición, Servicio de Administración Tributaria, Ciudad de México – México, p. 14.

“La administración tributaria es la organización encuadrada dentro del sector público, cuya misión es recaudar impuestos y otros ingresos públicos necesarios para el sostenimiento de las cargas públicas, mediante la aplicación de las leyes fiscales. En los últimos años asistimos a una corriente que trata de atribuirle determinados rasgos de autonomía, en materia de gestión de personal y presupuestaria, fundamentalmente”¹³. La administración tributaria es una organización que es parte del sector público, y que recauda los impuestos e ingresos públicos necesarios, para financiar el gasto público, a través de la aplicación de las leyes fiscales pertinentes.

Es cierto, que en la actualidad está vigente una corriente jurídica y administrativa según la cual la administración tributaria ha logrado cierta autonomía, en cuanto se refiere al manejo de sus recursos humanos y presupuestarios principalmente.

Considero que la administración tributaria es una parte de la administración pública, a la cual el Estado delega la potestad de cumplir con las normas jurídicas tributarias, con adicionales potestades de determinación y de recaudación, con las que debe lograr captar los ingresos públicos necesarios para atender las necesidades y requerimientos de la sociedad. Debe también controlar y vigilar que todas las personas acaten las normas legales, en razón de la actividad que realizan o de los ingresos económicos que perciben están obligados a su acatamiento.

¹³ RODÍGUEZ ÁLVAREZ, Alejandro, 2008, Mejores Prácticas en la Administración Tributaria, Editorial Fundación Centro de Educación a Distancia para el Desarrollo Económico y Tecnológico, México D.F. p. 5.

4.1.5. Los Actos Administrativos.

Abordo la problemática relacionada con la exigencia de una caución como requisito previo para plantear acciones o recursos frente a los actos provenientes de la administración pública, de allí que señalo un concepto del acto administrativo.

Morales Tobar, sobre la categoría conceptual que se aborda actualmente señala:

“Acto administrativo es una declaración unilateral de voluntad de autoridad competente que versa sobre asuntos de la Administración Pública y que tiene efectos jurídicos de orden particular”¹⁴.

El acto administrativo es una declaración de voluntad, realizada unilateralmente por la autoridad competente sobre asuntos concernientes a la administración pública y que produce efectos jurídicos de orden particular.

García De Enterría y Ramón Fernández, plantean lo siguiente:

“Acto administrativo es la declaración de voluntad; de juicio, de conocimiento o deseo realizado por la administración en ejercicio de una potestad administrativa distinta de la potestad reglamentaria”¹⁵.

¹⁴ MORALES TOBAR, Marco, 2011, Manual de Derecho Procesal Administrativo, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, p. 120.

¹⁵ GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, RAMÓN FERNÁNDEZ, Tomás, 2011, Curso de Derecho Administrativo, Tomo I, Décima Quinta Edición, Editorial Civitas Ediciones S.L., Madrid-España, p. 550.

Se ratifica en este caso también que el acto administrativo, es aquel que contiene la declaración de voluntad o de conocimiento, que realiza la administración pública, en ejercicio de una potestad distinta a la reglamentaria.

El autor Nicolás Granja Galindo, concluye lo siguiente sobre el acto administrativo:

“Es una declaración jurídica y unilateral, realizada en ejercicio de la Función Administrativa, que producen efectos jurídicos subjetivos en forma inmediata”¹⁶.

Para el autor ecuatoriano que manifestó lo anterior, el acto administrativo constituye una declaración jurídica de carácter unilateral, realizada por parte de la administración pública, generando efectos jurídicos subjetivos e inmediatos.

La Enciclopedia Jurídica, señala al acto administrativo en la siguiente forma:

“Declaración de voluntad, deseo, conocimiento o juicio formulada por un sujeto de la Administración pública en ejercicio de una potestad administrativa. Una decisión, general o especial, emanada de autoridad administrativa en ejercicio de sus funciones, en resguardo de los derechos e intereses de los administrados”¹⁷.

¹⁶ GRANJA GALINDO, Nicolás, 2006, Fundamentos de Derecho Administrativo, Quinta Edición Actualizada, Editorial Jurídica del Ecuador, Quito-Ecuador, p. 298.

¹⁷ <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/acto-administrativo/acto-administrativo.htm>

El criterio enciclopédico anterior, establece que el acto administrativo consiste en una declaración de voluntad, conocimiento o juicio que formula un sujeto de la Administración Pública, en ejercicio de la potestad administrativa.

Se determina que el acto administrativo contiene una decisión de carácter general o especial, emanado por una autoridad administrativa, a fin de proteger los derechos y los intereses de las personas administradas.

En conclusión, el acto administrativo es una declaración de conocimiento, voluntad y juicio, que realiza una autoridad investida de la potestad que le confiere la administración pública para emitir decisiones generales o particulares sobre asuntos referentes a los derechos e intereses de los administrados, y que surten efectos jurídicos inmediatos.

4.1.6. Los Procedimientos Administrativos.

También se identifican en nuestro Código Tributario, limitaciones respecto a la interposición de acciones y recursos en contra de los procedimientos administrativos dispuestos por la administración tributaria. Sobre este concepto, se obtuvieron los siguientes referentes:

El profesor José Roberto Dromi, tratadista del derecho administrativo, manifiesta:

“Concretamente el procedimiento administrativo se compone de las formalidades y trámites que debe acatar la Administración en ejercicio de

su actividad pública como también los administrados, en su gestión de tutela individual con participación colaborativa en el ejercicio de la función administrativa”¹⁸.

Por lo expuesto, el procedimiento administrativo es el conjunto de aspectos formales y de trámites, que debe actuar la administración, en ejercicio de sus atribuciones y también de aquellos que ejecutan las personas administradas, en la gestión que como particulares realizan en relación con la función administrativa.

Para entender lo que es el procedimiento administrativo, debo señalar lo siguiente:

“Un procedimiento administrativo es una sucesión de actos vinculados entre sí, emanados o producidos por la Administración o por particulares interesados, que tienen por finalidad producir un acto administrativo terminal”¹⁹.

El procedimiento administrativo es el conjunto de actos secuenciados y vinculados entre sí, que son emanados de la administración pública o realizados por personas particulares vinculadas con ella, a fin de producir un acto administrativo que tiene la característica de ser terminal o definitivo.

José María Vera Mur, ha elaborado un concepto del procedimiento administrativo:

¹⁸ DROMI, José Roberto, 2009, Derecho Administrativo, Décimo Segunda Edición, Editorial Ciudad Argentina, Buenos Aires-Argentina, p. 31.

¹⁹ <http://www.inach.cl/wp-content/uploads/2010/08/Manual-Procedimientos-Administrativos-Ley-19.880.pdf>

“En términos generales se considera procedimiento administrativo al conjunto de actos o trámites a través de los cuales se produce la voluntad administrativa para el cumplimiento de un fin de interés público. Constituye también una garantía para la persona administrada, ya que comporta que la actuación administrativa se realice a través de unos actos formales predeterminados legalmente”²⁰.

Se ratifica lo mencionado en los conceptos anteriores, al asumir que el procedimiento administrativo es el conjunto de actos a través de los cuales se manifiesta la voluntad de la administración con la finalidad de dar cumplimiento a un propósito de interés público. De igual forma se asume que dicho procedimiento constituye una garantía para los administrados ya que implica el hecho de que la actuación de las autoridades que tienen la potestad administrativa, se ejecute a través de los actos formales que están debidamente previstos en la Ley.

Aportando con una opinión concluyente respecto a lo que se debe entender por procedimiento administrativo, se establece que hace referencia al conjunto de actos desarrollados por la administración pública y por las personas particulares en relación con ella, con la finalidad de dar lugar a la sustentación del pronunciamiento de un acto administrativo definitivo.

Por lo tanto, el procedimiento administrativo permite que la administración pública cumpla con las funciones que la Constitución y la ley atribuyen, y que las personas

²⁰ VERA MUR, José María, 2013, Procedimiento Administrativo, Madrid-España, p. 4.

administradas ejerzan sus derechos en el ámbito de la defensa de sus intereses que pueden ser afectados por el pronunciamiento de un acto administrativo.

4.1.7. La Determinación Tributaria.

El Estado otorga a la administración un conjunto de facultades, entre ellas está la relacionada con la potestad de determinación tributaria. Para entender esta potestad, han planteado algunos autores varias opiniones sobre el tema.

Saavedra Rodríguez plantea:

“La determinación tributaria es la fijación de una obligación tributaria en un caso concreto y de un contribuyente específicamente identificado, verifica la existencia y dimensión pecuniaria de las relaciones jurídicas tributarias substanciales, y por eso es de cumplimiento ineludible. En la determinación tributaria se constata la realización del hecho imponible o la existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida”²¹.

La determinación tributaria es establecer una obligación de tipo tributario, en un caso concreto y a un contribuyente identificado. Es un acto de la administración tributaria, en que se verifica una relación jurídica tributaria, y se plantea una dimensión del deber de contribuir. Esta determinación da lugar a establecer un vínculo jurídico tributario, convirtiéndose en un deber de cumplimiento ineludible. La

²¹ SAAVEDRA RODRÍGUEZ, Rubén, Las Presunciones Legales en la Determinación de la Obligación Tributaria. Disponible en: <http://www.ipc.pe/empresarial/presunciones.pdf>

determinación tributaria comprueba cumplir con el hecho imponible o generador previsto en la ley, que permite precisar la dimensión económica de la obligación, pudiendo ser apreciada ésta en una cantidad líquida de dinero.

Dino Jarach, da un criterio sobre determinación tributaria, señalando que:

“Es un acto jurídico de la administración en el cual esta manifiesta su pretensión con determinadas personas, en carácter de contribuyentes o responsables, de obtener el pago de la obligación sustantiva”²².

La determinación tributaria es un acto jurídico a través del cual la administración tributaria manifiesta su pretensión, respecto a ciertos individuos, que como contribuyentes o responsables, se obligan a satisfacer el pago de la obligación sustantiva. Se trata por lo tanto de un acto administrativo, que impone una obligación tributaria a una persona, sobre la base de haber dado cumplimiento con su conducta al hecho generador previsto en la ley.

Costa Franco, elabora su criterio respecto del subtema que se está analizando:

“En primer lugar, la determinación tributaria es un acto administrativo, como tal es un acto unilateral de la Administración, que, en este caso,

²² JARACH, Dino, 2001, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot, Buenos Aires-Argentina, p. 135.

enunciará la existencia de un hecho imponible y cuantificará el tributo correspondiente”²³.

Se establece que la administración tributaria consiste en un acto administrativo, o sea, una declaración de conocimiento, voluntad y juicio, que realiza la administración tributaria, a fin de establecer la existencia de un hecho imponible, y cuantificar el tributo que le corresponde pagar a quien incurrió en ese hecho.

Se establece que la determinación tributaria, es un acto jurídico a través del cual la administración tributaria, delimita la existencia de un hecho imponible, establece la carga tributaria y señala a la persona que como contribuyente debe asumir la misma a través del pago de la cantidad de dinero a la que ascienda el monto de la obligación tributaria. Es un acto unilateral porque depende únicamente del ejercicio de las facultades conferidas a la administración tributaria para fijar las contribuciones que deben efectuar las personas que ejecutan actividades económicas en razón de su capacidad.

Generalmente se reconocen tres clases de determinación conforme a esta cita:

- a) La que realiza el deudor sin intervención de la administración Tributaria; b)**
- La que realiza Administración Tributaria sin la cooperación del deudor; y, c)**
- La realizada conjuntamente por ambos.**

²³ COSTA FRANCO, Leonardo, La Prueba en el Procedimiento de Determinación Tributaria, Disponible en: www.dgi.gub.uy/web45/agxppdwn?6,4,689,O,S,0...

DETERMINACIÓN POR EL SUJETO PASIVO: Es el propio sujeto pasivo (contribuyente, responsable) quien a través de una declaración jurada realiza su determinación fiscal. La Administración tributaria expide para este efecto los formularios pertinentes y los declarantes llenan esos formularios y pagan según la declaración efectuada. En una declaración jurada, el declarante es responsable por los datos que ésta contiene.

DETERMINACIÓN POR EL SUJETO ACTIVO: Es el procedimiento practicado de oficio por la Administración Tributaria, o en defecto de la declaración jurada presentada por el contribuyente. La intervención de oficio por parte de la Administración es la forma excepcional de determinar el monto de la obligación tributaria. En realidad, la intervención de oficio del órgano tributario competente puede provenir de la propia ley, o por iniciativa propia del mismo órgano tributario competente; o por mediar denuncia de cualquier persona. La primera situación es muy no es muy común porque son escasos los regímenes legales tributarios que mandan determinar la obligación tributaria a la autoridad fiscal, prefiriéndose la declaración jurada unilateral presentada por el contribuyente o responsable que será posteriormente fiscalizada. La segunda situación ocurre cuando el contribuyente o responsable obligado a formular la declaración, omite hacerla dentro del plazo legal o, si la hace ésta contiene declaraciones falsas o inexactas y provoca la intervención de la Administración; y la tercera situación se presenta cuando cualquier persona denuncia ante la Administración

Tributaria la existencia de actos o negocios susceptibles de pagar tributos y que permanecen ocultos para los fines fiscales.

DETERMINACIÓN MIXTA. Es aquella que se practica por la Administración con la cooperación del sujeto pasivo. Un ejemplo de ello se da en aduanas con los derechos aduaneros, en los cuales el sujeto pasivo debe presentar los datos que le solicita la autoridad aduanera la cual le fija el monto cuantitativo de su obligación, valiéndose de los datos y de la documentación que aporta el sujeto pasivo”²⁴.

La determinación se realiza por el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, o sea el contribuyente o responsable, quien a través de una declaración jurada efectúa la determinación fiscal, en los formularios expedidos para el efecto por la administración, documentación que es llegada por los contribuyentes que pagan de acuerdo con la declaración que realizan. Se materializa a través de una declaración jurada respecto a la certeza y veracidad de los datos que se hacen constar, por lo que el contribuyente que la hace es responsable de la información presentada.

También la determinación tributaria puede ser practicada por la administración tributaria, de oficio, de acuerdo con lo dispuesto en la ley, o cuando se determine algún defecto en la declaración que realiza el sujeto pasivo o contribuyente. Se trata de una forma excepcional de determinación tributaria, que puede provenir de la norma jurídica, de propia iniciativa del órgano tributario competente, o por denuncia

²⁴ SAAVEDRA RODRÍGUEZ, Rubén, Las Presunciones Legales en la Determinación de la Obligación Tributaria. Disponible en: <http://www.ipc.pe/empresarial/presunciones.pdf>

presentada por cualquier persona. Es conveniente indicar que no es muy común que la obligación de realizar la determinación tributaria por parte de la administración, esté prevista en la ley, pues es muy escasa la normativa existente en ese sentido, ya que en la mayoría de los casos se prefiere la declaración jurada que realiza de manera unilateral el sujeto pasivo del tributo. Ocurre más frecuentemente la segunda situación antes mencionada, ya que se da el caso de que el sujeto pasivo, no presenta la declaración en el plazo previsto en la ley, o que habiéndola presentado contiene algún tipo de falsedad o inexactitud, esto justifica la intervención de la administración tributaria que está llamada a actuar de oficio. Finalmente el tercer supuesto, se verifica en el caso de que una persona denuncie ante la administración tributaria que se han cometido actos o se han realizado negocios susceptibles de ser objeto de imposición tributaria y que permanecen ocultos con la finalidad de evadir el pago de tributos que les corresponde cancelar por ley a los responsables de esos actos o negocios, es decir cuando presuntamente se pretende la evasión tributaria.

Finalmente existe una especie de determinación mixta, que en este caso se practica por parte de la administración tributaria con la ayuda del sujeto pasivo. Sucede esto por ejemplo en caso de las obligaciones tributarias que se generan por concepto del pago de aranceles aduaneros, en donde es el contribuyente quien está obligado a presentar todos los datos que le solicita la autoridad de aduana, que sobre la base de la información presentada establecerá el monto de la obligación, sirviéndose para ello de los datos y de la documentación que presente el sujeto pasivo.

4.1.8. La Recaudación Tributaria.

Otra de las facultades que se reconoce a la administración, es la de recaudación tributaria, sobre la cual conceptualmente se han puntualizado algunos criterios importantes como se observa a continuación.

Torres Marrón, define sencillamente, la potestad de la administración tributaria que se está estudiando en esta parte del trabajo:

“La facultad de recaudación tiene que ver con los actos de la administración tributaria conducentes a la cobranza de las deudas tributarias. Para tal efecto, se vale de diferentes mecanismos para el cumplimiento de tal fin”²⁵.

Según lo antes planteado, la recaudación es una de las potestades de la administración tributaria, que se cumple a través de diferentes actos ejecutados con la finalidad de cobrar las obligaciones tributarias de los contribuyentes, para ello el ente administrativo acude a los mecanismos establecidos en la ley con este propósito.

Nájera Corado, presenta un criterio que por su relación con el principio de legalidad al que debe someterse todo acto de la administración tributaria, merece ser citado en este análisis.

²⁵ TORRES MARRÓN, Freddy Juan, 2013, Facultad de Recaudación, Disponible en: <http://freddytorresmarron.blogspot.com/2010/06/facultad-de-recaudacion.html>

“La recaudación tributaria es aquella función de cobro de los distintos tributos. De ahí que la potestad tributaria que se le reconoce al Estado esencialmente debe manifestarse por medio de leyes, dado que si ello no fuera así esa facultad estatal perdería su propio ser y adquiriría el carácter de una mera acción de despojo. Es por ello que existen diferentes límites constitucionales al ejercicio de dicho poder, el principal de ellos es el principio de legalidad”²⁶.

Es decir la recaudación tributaria es aquella potestad a través de la cual la administración cumple la función de cobrar los diferentes tributos. Se debe hacer hincapié en la reflexión que hace la autora en el sentido de que la potestad recaudadora, reconocida al Estado para ser ejercida a través de la administración tributaria debe estar claramente delimitada en la ley, ya que de no ser así el ejercicio de la recaudación, se convertiría en una acción arbitraria de despojo patrimonial en contra del sujeto pasivo de la recaudación. Por lo tanto el Estado a través de la norma constitucional y legal establece los límites que deben observarse en el ejercicio del poder de la administración tributaria, y lo hace a través del sometimiento de todos los actos que realiza al principio de legalidad, sobre la base de esto se determina que el ejercicio de la recaudación tributaria no debe rebasar los límites que le impone la norma jurídica.

²⁶ NÁJERA CORADO, Evelyn Alejandra, 2008, El Registro Fiscal de Imprentas a la Luz de los Principios Constitucionales del Derecho Tributario Guatemalteco, Universidad del Istmo, Ciudad de Guatemala-Guatemala, p. 16.

Soto Llerena, comenta respecto a la facultad de recaudación de la administración tributaria, que:

“Esta facultad es central en toda Administración Tributaria y es aquella destinada a procurar el pago de la obligación tributaria, ya sea de manera voluntaria (pre coactiva) o en su defecto, de manera coercitiva (coactiva). El ejercicio de esta facultad implica definir acciones de cobranza según sea el caso del contribuyente tomando en cuenta el estado de la deuda, su antigüedad o la naturaleza de los contribuyentes (segmentación de cartera)”²⁷.

La facultad recaudatoria, es aquella que puede ser ejercida por toda la administración tributaria y que tiene como finalidad el cumplimiento de la obligación tributaria por parte del contribuyente, sea de manera voluntaria, o en forma coercitiva para lo cual será necesario ejercer el procedimiento coactivo que se encuentre previsto en la ley. El adecuado ejercicio de esta potestad, implica que la administración deberá definir cuáles son las mejores acciones para garantizar el cobro, considerando para ello la situación del contribuyente, el estado de la deuda, y la naturaleza de los contribuyentes, lo que permitirá determinar las mejores estrategias de cobro a objeto de cumplir principios esenciales como la suficiencia recaudatoria, que se efectiviza cuando el Estado logra a través de la administración especializada en tributos obtener el mayor ingreso fiscal posible.

²⁷ SOTO LLERENA, Valentín, 2010, Proceso Actuales de Recaudación, Servicio de Administración Tributaria de Piura, Piura-Perú, p. 6.

La facultad de recaudación, se resume como la que da a la administración tributaria la posibilidad de realizar y disponer la ejecución de todos los actos orientados a cobrar los tributos es decir a garantizar que el contribuyente cumpla con su obligación. Esta potestad se ejerce tomando en cuenta las atribuciones que confiere la Constitución y la Ley a la administración tributaria, pues de ninguna forma se puede convertir en un ejercicio arbitrario e ilegal que afecte los derechos de los administrados.

4.1.9. La Caución.

Concluyendo con la recopilación de los conceptos que tienen relación con el problema jurídico de este trabajo investigativo, se hace referencia a la caución.

Manzanares Samaniego, presenta su criterio sobre este concepto, señalando que:

“En principio, la caución se identifica con toda medida encaminada a asegurar o garantizar el cumplimiento de una obligación. Una definición en esta línea resulta válida para cualquier rama del Derecho, pública o privada, sustantiva o adjetiva”²⁸.

De una forma general, la caución está identificada con las medidas que se adoptan jurídicamente con la finalidad de asegurar o garantizar que se cumpla con una obligación, esta definición es aplicable a cualquiera de las ramas del Derecho.

²⁸ MANZANARES SAMANIEGO, José Luis, La Caución Penal, dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2789279.pdf

Otro criterio importante respecto a la caución manifiesta:

“La caución se define como una obligación que se contrae para la seguridad de otra obligación propia o ajena. Su finalidad, como medida cautelar, consiste en garantizar el cumplimiento de las obligaciones adquiridas por los sujetos procesales durante el proceso, así como garantizar el pago de los perjuicios que sus actuaciones procesales pudieran generar a la parte contra la cual se dirigen. Así entonces, mediante el compromiso personal o económico que se deriva de la suscripción de una caución, el individuo involucrado en un procedimiento determinado manifiesta su voluntad de cumplir con los deberes impuestos en el trámite de las diligencias y, además garantiza el pago de los perjuicios que algunas de sus actuaciones procesales pudieran ocasionar a la contraparte”²⁹.

Considerando lo que expresa la cita, se establece que la caución está relacionada con la obligación que se contrae con la finalidad de garantizar o asegurar el cumplimiento de otra obligación sea propia o ajena.

Desde la perspectiva cautelar, se trata de una medida tomada con la finalidad de garantizar las obligaciones que asumen los sujetos procesales durante el desarrollo del proceso, y asegurar el pago de los perjuicios ocasionados por las actuaciones asumidas como sujetos procesales, en perjuicio de la parte contra la que se dirigen dichos actos.

²⁹ <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2009/C-523-09.htm>

El compromiso personal de tipo económico que asume quien rinde la caución, manifiesta la voluntad de dar cumplimiento a las obligaciones que se le impongan en el desarrollo de las diligencias procesales y de igual forma sirve para garantizar el pago por los perjuicios que sus actuaciones puedan ocasionar a la otra parte.

En definitiva la caución significa una medida, generalmente con contenido patrimonial o económico, que se impone a una persona con la finalidad de asegurar el cumplimiento de una obligación o el cumplimiento del deber que le señala la norma jurídica.

En el caso que nos ocupa la caución se establece como un mecanismo de garantizar el pago de la obligación tributaria, ya que en caso de no aceptarse la acción o recurso, el monto pagado por concepto de caución será abonado como cuota de pago de la obligación tributaria, por lo tanto desde esta perspectiva se ratifica que la medida judicial a la que se está haciendo referencia tiene una naturaleza estrictamente de carácter patrimonial o económico.

4.2. MARCO DOCTRINARIO

Entre los aspectos que deben ser abordados doctrinariamente por guardar una directa relación con la temática que se estudia en el presente trabajo investigativo, están los siguientes:

4.2.1. La Tutela Judicial Efectiva.

Uno de los derechos de protección reconocidos por el Estado ecuatoriano, a las personas que se encuentra sometidas a la administración de justicia, por parte de los órganos a los que se reconoce competencia y jurisdicción para ello, es la tutela judicial efectiva, que ha sido abordada doctrinariamente por algunos autores.

“Por derecho a la tutela judicial efectiva se entiende aquel derecho fundamental, de configuración legal, contenido complejo y constitucionalmente reconocido a todas las personas, consistente en el derecho de estas a tener libre acceso a los tribunales para solicitar de éstos la tutela de un derecho subjetivo o de un interés legítimo y obtener una resolución de fondo fundada en Derecho”³⁰.

La tutela judicial efectiva es un derecho fundamental, reconocido constitucionalmente a todas las personas, y que está prescrito en las normas jurídicas, y que tiene como fin garantizar el derecho de los individuos a acceder

³⁰ http://noticias.juridicas.com/articulos/00-Generalidades/201209-derecho_tutela_judicial_efectiva.html

libremente a los órganos y tribunales de administración de justicia, para requerir de éstos, que se les brinde tutela, para un derecho subjetivo o un interés legítimo, mediante el pronunciamiento de una decisión judicial fundada en Derecho.

Sobre el fundamento del derecho a la tutela judicial efectiva, se ha recabado la siguiente posición doctrinaria:

“El fundamento básico del derecho a la tutela judicial efectiva se encuentra en el hecho de que a las personas se les ha prohibido satisfacer por sus propios medios el conjunto de derecho e intereses que constituyen su patrimonio jurídico. El ordenamiento positivo prevé la solución de conflictos siguiendo la pauta de convenciones sociales ordenadas a la idea de justicia. Sobre la base de esta prohibición de las iniciativas individuales, será necesaria una compensación que permita solicitar esa defensa al Estado poniendo en marcha el mecanismo de la justicia, gracias a lo que se denomina derecho a la jurisdicción. De esta forma se impone un orden jurídico en que prevalece el criterio del sujeto imparcial, sustituyendo la acción directa frente al adversario por la acción dirigida hacia el Estado con el fin de que los órganos especialmente creados para ello acojan las pretensiones deducidas por un sujeto frente a otro. Es necesario que el Estado cree los instrumentos adecuados para que los ciudadanos puedan ver satisfechas sus pretensiones, porque de lo contrario se asistirá a un resurgimiento de la auto-tutela en la búsqueda extra-institucional del deseo de justicia que puede llevar a una crisis social, y por tanto jurídica.

Por eso es de destacar la importancia, para la estabilidad del sistema político, de una verdadera tutela jurisdiccional, que se ha de reconocer como un auténtico derecho a todo aquel que, sufriendo una violación, pueda acudir a un órgano estatal que le atienda y que haga efectivos sus derechos en el caso de que lo juzgue procedente”³¹.

En verdad, el fundamento del derecho a la tutela judicial efectiva, está en la prohibición que impera en los Estados de derecho, y que veda a las personas de la posibilidad de que puedan satisfacer por sí mismas, el conjunto de derechos e intereses que les han sido reconocidos como parte de su personalidad jurídica.

Por lo tanto la tutela judicial se sustenta en el principio de que el ordenamiento jurídico positivo establece el camino a seguir para la solución de conflictos, sobre la base de la aplicación de los acuerdos sociales que han sido instituidos en una normativa, orientada a que socialmente impere la idea de justicia.

Al haberse prohibido la iniciativa individual, como mecanismo para la solución de conflictos, es necesario que el mismo Estado, brinde una compensación para garantizar la justicia, que radica en que la persona pueda solicitar al mismo este estatal, que ponga en movimiento a los órganos de administración de justicia, para que de manera imparcial acoja la resolución de la controversia de derechos e intereses entre dos sujetos, planteando una decisión fundamentada únicamente en derecho.

³¹ MARTÍN DE LLANO, María Isabel, 2007, La Denegación del Supplicatorio y su Incidencia en el Derecho a la Tutela Judicial Efectiva, Revista de Derecho Uned, p. 228.

Para brindar una adecuada tutela judicial, es necesario que el Estado incorpore los órganos, mecanismos e instrumentos suficientes para que las personas vean satisfechas sus pretensiones en este ámbito, porque de lo contrario se volverán a aplicar procedimientos arcaicos de autotutela, por los cuales las personas buscan saciar su deseo de justicia aun cuando aquello sea la pauta para generar una crisis social y jurídica, que afecte y ponga en riesgo los beneficios logrados al haber instituido al Estado para que a través de la administración de justicia, se convierta en quien brinde tutela y proteja eficientemente los derechos de las personas.

La estabilidad del sistema político de un Estado depende de que éste a través de los órganos competentes y a quienes se reconoce jurisdicción para ello puedan brindar una verdadera tutela judicial, que debe ser reconocida como un derecho fundamental a todas las personas que hayan sufrido la vulneración de sus derechos, para que puedan acudir ante el órgano estatal especializado, y recibir de este la atención necesaria para que se haga efectivo el reconocimiento de sus derechos en caso de que el órgano al que se acude, lo considere procedente.

La tutela judicial efectiva no es un derecho independiente, sino que se trata de una garantía compuesta en la que confluye el reconocimiento y aplicación de algunos otros derechos, como se deduce del siguiente criterio doctrinario.

“El derecho a la tutela judicial efectiva es, en realidad, un conjunto de derechos que giran en torno a las garantías procesales que protegen nuestro acceso a la jurisdicción en busca de la protección de nuestros

intereses legítimos. El derecho se proyecta sobre el Poder Judicial y tiene una naturaleza global, enfocándose principalmente en satisfacer las exigencias constitucionales de justicia, igualdad, libertad y seguridad. El núcleo principal de este derecho, más allá de ningún fondo material, consiste en la protección procesal de los derechos de la persona”³².

Se trata la tutela judicial efectiva, de la verificación de algunos derechos que están relacionados de una manera directa con el acceso de los ciudadanos a las garantías constitucionales y legales que permiten el acceso a la administración de justicia, en búsqueda de que se emitan decisiones judiciales a través de las cuales se protejan los derechos y legítimos intereses que se exhiban en el proceso.

El derecho al que se hace referencia tiene una proyección sobre el poder judicial representado por los órganos de administración de justicia, y es un bien jurídico global, que se enfoca de manera principal a la satisfacción de las exigencias previstas en la Constitución sobre la justicia, la igualdad, la libertad y la seguridad.

La tutela judicial efectiva, no puede ser asumida desde una naturaleza material, nada más alejado de esto, ya que se trata de un derecho que está destinado a proteger a través de mecanismos procesales expeditos y eficientes los derechos de una persona, para lo cual es trascendental el cumplimiento de los deberes y atribuciones que en la sustanciación de cada uno de los procesos le corresponde asumir a los órganos que integran la administración de justicia.

³² EL DERECHO A LA TUTELA JUDICIAL EFECTIVA, Disponible en: <http://www.Alhambranet.info/el-derecho-a-la-tutela-judicial-efectiva/>

Respecto al objetivo que persigue el reconocimiento del derecho a la tutela judicial efectiva, Perozo y Montaner, se pronuncian expresando:

“El derecho a la tutela judicial efectiva apunta a garantizar un mecanismo eficaz que permita a los particulares reestablecer una situación jurídica vulnerada y está integrado por el derecho de acceso; el derecho a la gratuidad de la justicia; el derecho a una sentencia sin dilaciones indebidas, oportuna, fundamentada en derecho y congruente; a la tutela cautelar y a la garantía de la ejecución de la sentencia”³³.

El propósito del reconocimiento del derecho a la tutela judicial efectiva, es otorgar a los ciudadanos mecanismos eficientes que les permitan exigir el resarcimiento ante la vulneración de su situación jurídica, se trata de una garantía integral en las que se encuentran involucrados el derecho de acceso a la administración de justicia, la gratuidad, el derecho a un proceso rápido y sin dilaciones que concurra con el pronunciamiento de una sentencia oportuna sustentada en derecho y que guarde congruencia con los hechos debatidos en el proceso; para lograr esto se determina también como parte de este derecho constitucional, la tutela que se debe brindar a los ciudadanos a través de la adopción de mecanismos o medidas cautelares, y la ejecución o cumplimiento de las decisiones judiciales contenidas en las sentencias pronunciadas por los órganos competentes.

³³ PEROZO Javier y MONTANER Jéssica, 2007, Tutela Judicial Efectiva en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Disponible en: http://www.scielo.org.ve/scielo.php?pid=S1315-62682007000300004&script=sci_arttext

Analizando las opiniones doctrinarias que se presentan en este subtema, se establece que la tutela judicial efectiva es un derecho de protección, reconocido constitucionalmente por el Estado a sus ciudadanos, con la finalidad de que puedan concurrir a la administración de justicia, para que ésta a través de los órganos competentes, brinde la protección a los derechos e intereses legítimos de los ciudadanos, mediante el pronunciamiento de una sentencia judicial que resuelva la situación jurídica que convocó al proceso a las partes, garantizando con ello la vigencia de la justicia, la equidad y sobretodo la seguridad, como un mecanismo eficiente de protección al adecuado ejercicio de la libertad.

4.2.2. La Gratuidad en la Administración de Justicia.

Al requerirse el pago de una caución como requisito previo para el planteamiento de acciones y recursos en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria, se contradice el criterio de gratuidad de la justicia, garantía respecto a la cual debo puntualizar los siguientes elementos de análisis.

De acuerdo con Chanamé Orbe, este principio constitucional se entiende en la siguiente forma:

“La gratuidad en el acceso a la justicia o para interponer medios impugnatorios allí donde se encuentra constitucional o legalmente prevista

forma parte del derecho al debido proceso y a la tutela jurisdiccional efectiva”³⁴.

Resumiendo el criterio anterior se establece que la gratuidad en el acceso a la justicia, se convierte en una garantía constitucional, que forma parte del derecho al debido proceso y del derechos a la tutela jurisdiccional efectiva, esto se entiende porque si el acceso de las personas ante los jueces y órganos administradores de justicia, se condiciona al pago de una cantidad de dinero, se estaría afectando el desarrollo de un debido proceso y consecuentemente poniendo en riesgo el derecho de estos ciudadanos a recibirla tutela eficiente a sus derechos y legítimos intereses por parte del Estado.

Avila Linzán, ha elaborado una opinión bastante objetiva y clara sobre lo que es la gratuidad en el acceso a la justicia, que dice:

“En este punto la doctrina hace una distinción entre la gratuidad de la administración de la justicia y la gratuidad de la justicia, siendo esta última mucho más amplia e incluiría no solo la exoneración de las tasas de acceso al servicio público de justicia, sino también todos los gastos que puedan poner a las partes en desventaja al momento de litigar.

³⁴ CHANAMÉ ORBE, Raúl, 2010, Diccionario de Derecho Constitucional, Editorial ADRUSS, Lima-Perú, p. 293.

La gratuidad de la justicia incluye no solo la gratuidad en los juicios, sino también en la defensa pública y en toda actuación de la justicia, como en los peritajes, anotaciones registrales y notariales, etc.”³⁵.

El criterio doctrinario anterior resulta muy importante por cuanto se establece que existe una diferencia entre la gratuidad en la administración de justicia y la gratuidad de la justicia en general, siendo ésta la más importante puesto que hace referencia no solamente a la exoneración de tasas por el servicio público que es prestado por los servidores y por los órganos de la administración de justicia, sino que incluye también todas aquellas erogaciones que puedan colocar a las partes en desventaja, la una respecto de la otra, al momento de llevarse a cabo el litigio.

Por lo tanto la gratuidad de justicia como un concepto amplio no incluye solo la gratuidad en la sustanciación o trámite de los juicios sino que se refiere también a la garantía de acceso a la justicia representada por la gratuidad de la defensa pública, y también en la realización de experticias, y en la inscripción ante archivos registrales o notariales. Es decir desde una concepción amplia, el derecho estudiado se refiere a la gratuidad absoluta para el acceso y realización de todos los trámites que deban efectuarse para lograr una eficiente administración de justicia que tutela y proteja efectivamente los derechos e intereses legítimos por los cuales concurren a ella los ciudadanos.

³⁵ ÁVILA LINZÁN, Luis Fernando, 2008, La Constitucionalización de la Administración de Justicia en la Constitución del 2008, Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, Quito-Ecuador, p. 262-263 .

El autor ecuatoriano Cueva Carrión, presenta un aporte doctrinario importante sobre el acceso gratuito a la justicia, al hacer la siguiente reflexión:

“¿Cómo se debe acceder a la justicia?. En forma gratuita. ¿Qué significa lo gratuito?. Lo gratuito es todo aquello que no nos cuesta, que es gratis; que al recibirlo no pagamos valor alguno. Por lo tanto, si el texto constitucional dispone que tenemos derecho al acceso gratuito a la justicia, no debemos pagar ni para acceder a ella ni para que se nos resuelva una u otra etapa del proceso ni para tener derecho a proponer un recurso”³⁶.

La gratuidad en la administración de justicia es un derecho, mediante cuyo reconocimiento, se nos garantiza a todos los ciudadanos que tenemos derecho a acceder a los órganos competentes, para que estos actúen otorgando la tutela efectivo a nuestros derechos, por lo tanto nadie debe pagar para acceder a la justicia ni para que se resuelva una u otra etapa del proceso en que estemos inmersos, ni tampoco para poder plantear un recurso.

Es sumamente importante, lo que se establece en la parte final de la cita realizada, en el sentido de que ninguna persona debe pagar para interponer un recurso, pues esto tiene una relación directa con el problema investigado, ya que para la interposición de recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se exige al accionante o recurrente el pago de una

³⁶ CUEVA CARRIÓN, Luis, 2013, El Debido Proceso, Ediciones Cueva-Carrión, Quito-Ecuador, p. 152-153.

caución, es decir de una cantidad de dinero, contraviniendo así la normativa de rango constitucional que proclama la gratuidad en la administración de justicia.

4.2.3. El Derecho a la Defensa.

Cuando la norma legal tributaria condiciona la presentación y el trámite de las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se está afectando el legítimo derecho a la defensa, garantía trascendental del debido proceso que doctrinariamente, ha sido abordada por diferentes autores, criterios de entre los cuales se ha escogido los siguientes.

Cueva Carrión, presenta una amplia apreciación respecto del derecho estudiado, que dice textualmente:

“El derecho a la defensa es aquel que asiste a todo demandado, imputado o acusado, y al defensor, para comparecer en juicio, en todas las etapas del proceso y en sus instancias, para articular en forma libre la prueba, los alegatos y las impugnaciones necesarias hasta obtener justicia.

Se plasma en la exigencia de un juicio contradictorio para que las partes procesales hagan valer sus derechos e intereses.

El derecho a la defensa se materializa mediante la libre actuación de las partes en el proceso; a través de la presentación de pruebas, de alegaciones y de los recursos legales, sin obstáculo ni limitación alguna.

El fin que persigue este derecho es asegurar que las partes procesales gocen de los principios de contradicción y de igualdad de armas para evitar desequilibrios en el desarrollo del proceso, desequilibrio que puede desembocar en indefensión”³⁷.

Se trata el derecho a la defensa, de una facultad que es reconocida a todas las personas que intervienen en un proceso legal, para que puedan comparecer a éste desde el inicio y en todas las etapas de sustanciación, con la finalidad de que presenten los medios probatorios, las alegaciones y las impugnaciones que sean necesarias para obtener justicia respecto a los derechos e intereses exigidos.

El derecho a la defensa se hace efectivo a través de la aplicación del principio de contradicción, según el cual las partes procesales que intervienen en el juicio tienen la posibilidad de hacer valer sus derechos e intereses.

El derecho que se está estudiando se materializa y se hace efectivo permitiendo a la persona, en calidad de sujeto procesal, la libre actuación en el proceso, garantizando para ello la presentación de pruebas, de alegatos, y recursos sin la imposición de límites de ninguna naturaleza.

³⁷ CUEVA CARRIÓN, Luis, 2013, El Debido Proceso, Ediciones Cueva-Carrión, Quito-Ecuador, p. 152-153.

El fin que se persigue mediante el reconocimiento del derecho a la defensa, es asegurar que las partes procesales puedan ejercer adecuadamente los principios de contradicción y de igualdad ante la ley, contando con las mismas posibilidades, mecanismos e instrumentos, evitando de esta manera que se produzca un desequilibrio en el desarrollo del proceso que puedan representar la indefensión de alguno de los sujetos que intervienen en el litigio.

Se debe destacar el hecho de que el derecho a la defensa, tiene vigencia en todo el desarrollo del proceso, es decir desde que se convoca a la persona por existir una acción judicial en su contra hasta que se emite el pronunciamiento judicial definitivo a través de la correspondiente sentencia, por lo que incluye como es lógico la posibilidad de aplicar todos los medios y recursos a través de los cuales se puede ejercer el derecho de impugnación.

Quiroz Santaya, presenta un criterio que permite establecer como el derecho a la defensa ha sido reconocido y regulado en el contexto internacional, y permite con esta exposición darnos cuenta de la trascendencia del derecho estudiado para la vigencia de los demás derechos de los ciudadanos. Esta autora escribe que:

“El Derecho a la Defensa es un derecho humano que ha sido recogido en diversos instrumentos internacionales sobre la materia, tales como la Declaración Universal de los Derechos Humanos, la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y la Convención Americana sobre

Derechos Humanos. Todos estos instrumentos a través de un conjunto de medidas reconocen el denominado debido proceso, en tanto abarca las condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos y obligaciones están bajo consideración judicial.

Dentro de las garantías al debido proceso internacionalmente reconocidas se encuentra el Derecho a la Defensa. Este derecho consiste en la facultad de toda persona de contar con el tiempo y los medios necesarios para ejercer su defensa en todo proceso donde se vea involucrado, lo cual implica contar con un abogado defensor, acceder a documentos y pruebas, ser informado con anticipación de las actuaciones iniciadas en su contra, etc.”³⁸.

Se empieza el análisis considerando la parte final de la cita, en el sentido de que el derecho a la defensa, es una de las garantías del debido proceso, que se encuentra reconocida internacionalmente, y consiste en la facultad que el Estado otorga a la persona involucrada en un proceso legal para que pueda contar con el tiempo y con los medios necesarios para poder sustentar su defensa, esto implica que pueda contar con la asistencia profesional de un abogado, que acceda a documentos y demás medios probatorios, que se le informe de manera anticipada de las acciones iniciadas en su contra y algunas otras garantías a través de los cuales puede hacer un ejercicio expedito de su defensa.

³⁸ QUIRÓZ SANTAYA, El Principio de Contradicción en el Proceso Penal Peruano, Disponible en: <http://www.derechoycambiosocial.com/rjc/Revista10/contradiccion.htm>

La trascendencia del derecho a la defensa, ha motivado su incorporación como un derecho humano fundamental, que está regulado y protegido por diversos instrumentos del derecho internacional, como la Declaración Universal de los Derechos Humanos, la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, y la Convención Americana Sobre Derechos Humanos. Estos instrumentos a través de un conjunto de medidas recogidas en ellos, contemplan todos elementos que deben cumplirse para que exista una adecuada defensa de las personas, cuyos derechos, deberes y obligaciones han sido sometidas al conocimiento de la administración de justicia para que ésta resuelva lo más conveniente de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes.

Se consideró oportuno hacer alusión al siguiente criterio doctrinario que de manera específica se refiere al derecho a la defensa en el ámbito administrativo:

“En materia administrativa, el derecho a defensa se ha considerado no sólo como una exigencia del principio de justicia sino también como expresión del principio de eficacia ya que asegura un mejor conocimiento de los hechos y contribuye a mejorar la decisión administrativa garantizando que ella sea más justa. Efectivamente, la garantía del debido proceso que se reconoce en el ámbito administrativo se manifiesta en una doble perspectiva: a) el derecho a defensa que debe ser reconocido como la oportunidad para el administrado de hacer oír sus alegaciones, descargos y pruebas y también b) como el derecho de exigir de la Administración

Pública el cumplimiento previo de un conjunto de actos procedimentales que le permitan conocer con precisión los hechos que se imputan y las disposiciones legales aplicables a los mismos.

Así pues, es consustancial a todo procedimiento administrativo su carácter contradictorio, lo que supone la posibilidad de hacer valer dentro del procedimiento los distintos intereses en juego, así como que esos distintos intereses puedan adecuadamente ser confrontados por sus respectivos titulares antes de adoptarse una decisión definitiva por parte de la Administración”³⁹.

Es decir que en el ámbito administrativo el derecho a la defensa se considera no solamente una exigencia en el cumplimiento del principio de justicia, sino que también se traduce en una expresión del principio de eficacia que debe lograrse en el cumplimiento de las facultades de la administración, ya que contribuye a que puedan conocerse mejor los hechos y a sustentar adecuadamente la decisión administrativa garantizando que ésta sea lo más justa posible.

Por lo tanto como garantía del debido proceso, reconocida también en el ámbito administrativo el derecho a la defensa debe ser asumido desde una doble perspectiva; por un lado se reconoce como la oportunidad para que el administrado haga oír sus argumentos y presente las pruebas de descargo con las

³⁹ OELCKERS CAMUS, Osvaldo, 1999, El Derecho a la Defensa del Interesado en el Procedimiento Administrativo. Especial Referencia al Proyecto de Ley sobre Bases de los Procedimientos Administrativos, Revista de Derecho de la Universidad Católica de Valparaíso No. XX, Valparaíso-Chile, p. 272.

que cuenta; y por otro lado se considera como el derecho de exigir a la administración pública, que se cumpla con el conjunto de actos necesarios para conocer de manera precisa los hechos que se imputan al administrado y las normas legales aplicables para la investigación y juzgamiento de los mismos.

Es evidente que dentro de todo procedimiento administrativo debe cumplirse con el principio de contradicción, esto incluye la posibilidad de que dentro del procedimiento se hagan valer los distintos intereses en juego, mediante la adecuada confrontación por parte de sus respectivos titulares, para que de esta forma la administración pueda emitir la resolución que más se ajuste a la normativa procesal y a los elementos exhibidos por las partes en la sustanciación del proceso.

4.2.4. Las Acciones Administrativas.

Planteo algunos elementos doctrinarios para analizar las acciones de carácter administrativo, respecto de las cuales he encontrado lo siguiente:

Guillermo Cabanellas, plantea una opinión doctrinaria importante que permite entender lo que son las acciones administrativas:

“ACCIÓN ADMINISTRATIVA. La que compete a los particulares para ejercicio y defensa de sus derechos, o para el planteamiento de sus pretensiones, en materias relacionadas con la Administración pública y la

que ésta dirige contra aquéllos, por reales o supuestas lesiones de sus derechos o de los intereses generales.

La acción administrativa requiere que el Estado o cualquiera de las corporaciones territoriales inferiores (región, provincia o municipio), haya actuado o actúe como representante del Poder público; por cuanto, planteada la cuestión en tanto que personas abstractas se está ante la acción civil u ordinaria, aun con los naturales privilegios que los Poderes públicos tienen siempre. La acción administrativa se plantea en la vía gubernativa, ante los sucesivos superiores de la autoridad u organismo cuya resolución o disposición se impugna, o contenciosamente, en la especial jurisdicción contencioso administrativa”⁴⁰.

Según el aporte doctrinario anterior, se determina que la acción administrativa es la que la ley otorga a las personas particulares, para que puedan ejercer la defensa de sus derechos, o que realicen el planteamiento de sus pretensiones, respecto a las materias en que exista una decisión de parte de la administración pública, y también respecto a las acciones que el ente administrativo dirige contra los ciudadanos por presunta responsabilidad en la lesión de los derechos e intereses generales.

La acción administrativa, se plantea a fin de que el Estado o cualquier administración de rango inferior, actúe como representante del poder público,

⁴⁰ CABANELLAS, Guillermo, 2001, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo I, Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires-Argentina, p. 73.

atendiendo la pretensión de los accionantes. Se trata de una acción particular, ya que se involucra al poder público, por lo cual los particulares inconformes con los actos y procedimientos de las instituciones que están investidas de este poder pueden plantear en la vía estatal, ante los sucesivos superiores de la autoridad u organismo cuya resolución o disposición se impugna, la acción administrativa pertinente.

Argumentando otros criterios respecto a la acción administrativa, debo citar una referencia que está prevista en la Enciclopedia Jurídica Omeba, que señala:

“ACCIÓN ADMINISTRATIVA. Así como corrientemente se suscitan divergencias entre los particulares con respecto a la interpretación de los respectivos derechos, así también las discrepancias pueden aparecer entre un particular y la administración pública, bien porque el particular considere ilegal y lesivo para sus intereses el acto realizado o resolución dictada por la administración, bien porque ésta trate de impedir que aquél lesione el interés público en materia reglada. El restablecimiento del derecho conculcado se obtiene mediante el ejercicio de la acción correspondiente”⁴¹.

La acción administrativa, de acuerdo con la reflexión planteada en la cita anterior, es aquella que tiene por finalidad resolver las discrepancias jurídica que pueden presentarse entre los intereses de los particulares y la administración pública, por

⁴¹ ENCICLOPEDIA JURÍDICA OMEBA, 2007, Tomo T1, Editorial Bibliográfica Omeba, México D.F., p. 211.

el hecho de que las personas particulares consideren que el acto dispuesto o la resolución dictada por la administración es lesivo para sus intereses; o porque la administración pretenda impedir que el particular con su conducta pueda afectar el interés público en materia reglada. De allí que la finalidad de la acción administrativa, es justamente restablecer el derecho que puede ser conculcado.

Concluyendo el análisis realizado respecto a las acciones administrativas, es posible determinar que se trata de mecanismos legales, reconocidos a las personas particulares, para que en caso de considerar que algún derecho o interés legítimo reconocido por la constitución o la ley, ha sido vulnerado por un acto o una decisión de la administración pública, puedan reclamar ante ésta o ante un organismo superior el resarcimiento por la vulneración sufrida y la expedición de una resolución jurídica a través de la cual se brinde una tutela jurídica eficiente. Se convierte así la acción administrativa en el mecanismo procesal a través del cual, los administrados pueden manifestar su inconformidad y exigir la protección eficiente a los derechos e intereses que resulten vulnerados a consecuencia de las actividades desarrolladas por la administración pública.

4.2.5. Los Recursos Administrativos.

En la normativa pertinente del Código Tributario, se establece también limitaciones respecto a que el contribuyente pueda interponer recursos administrativos, en contra de los actos y los procedimientos de la administración tributaria, y doctrinariamente son asumidos en la siguiente forma:

“Recursos administrativos, en sentido amplio, serían los remedios o medios de protección del individuo para impugnar los actos —lato sensu— y hechos administrativos que lo afectan y defender sus derechos frente a la administración. Pero la tendencia se inclina a desenfatar este medio y hablar, más en general, de una “petición,” remedio, etc.”⁴².

Se tratan los recursos administrativos de los medios de protección establecidos en la norma legal, para que los individuos obtengan protección frente a los actos y hechos administrativos que les puedan afectar y ejercer la defensa de sus derechos respecto de la administración. Se trata de una petición o de un remedio frente a un acto o procedimiento arbitrario asumido por la administración pública.

Gabino Fraga, respecto de la temática analizada, manifiesta lo siguiente:

“El recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales, de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo”⁴³.

El recurso administrativo es un mecanismo legal, que se confía al particular, para cuando se siente afectado en sus derechos e intereses a consecuencia de un acto

⁴² http://www.gordillo.com/pdf_tomo4/capitulo3.pdf

⁴³ FRAGA, Gabino, 2007, Derecho Administrativo, Editorial Porrúa S.A., México D.F., p. 435 y 436.

administrativo determinado, con la finalidad de obtener dentro de los términos legales de parte de la autoridad administrativa competente, un revisión del propio acto, para que éste sea revocado, anulado o reformado, en caso de que se logre comprobar la ilegalidad o la inoportunidad del mismo.

Concluyendo este subtema es posible establecer que los recursos administrativos, como su nombre lo indica son medios de impugnación a través de los cuales se recurre es decir se reclama por una decisión de la administración pública manifestada en un acto expedido o en un procedimiento asumido por ésta, con la finalidad de que una instancia superior, pueda proteger mediante su decisión los derechos e intereses del recurrente.

4.2.6. La Caución como requisito para interponer acciones o recursos contra los actos y resoluciones de la Administración Tributaria.

Sobre la temática central de esta investigación que está relacionada con la inconveniencia de que en el Código Tributario, se establezca la caución como requisito para interponer acciones o recursos contra los actos y resoluciones de la administración tributaria, se ha encontrado la siguiente referencia doctrinaria.

“El inicio de un proceso contencioso tributario tiene variado origen. Con frecuencia los demandantes impugnan los actos expedidos por las autoridades tributarias para lograr un control de juridicidad sobre los mismos, ya sea por encontrarse con vicios que provocan su nulidad o por

estimar una equivocada interpretación de normas jurídicas. Otras posibles causas del inicio del proceso es la disconformidad con los resultados de un procedimiento de determinación o las excepciones que se deducen en un procedimiento de ejecución coactiva. Están los supuestos contrarios, esto es, los casos en que los particulares alegan la negación total o parcial de sus derechos al crédito tributario, ya sean provocados por pagos indebidos, en exceso o pagos debidos sujetos a reintegro por mandato de la ley. Son varias las fuentes que motivan a los particulares el acceso a la justicia tributaria, en detalle se encuentran determinados en las leyes, en especial en el Código Orgánico Tributario.

La imposición de un requisito irreflexivo, como es la presentación de una caución equivalente al 10% de la pretensión recaudatoria del fisco, para acceder a los órganos de la función judicial, equivale al establecimiento de una condición que limita, o prohíbe en muchos casos, el libre acceso gratuito a la justicia, con el fin de obtener una tutela judicial efectiva por parte de jueces independientes que respeten las garantías previstas en la Constitución de la República y normas supranacionales.

La Asamblea con poderes legislativos creó un obstáculo al pleno goce del derecho que consiste en el libre acceso a la justicia. Si traemos a la práctica dicha limitación, no es difícil imaginar una extralimitada y arbitraria actividad administrativa exenta de control jurisdiccional, por el solo hecho de no verificarse una condición económica, materializada en la rendición de una

caución como requisito indispensable para el acceso a la justicia tributaria”⁴⁴.

Empieza el criterio doctrinario antes citado, señalando que de forma muy frecuente los administrados impugnan los actos que expiden las autoridades tributarias, con la finalidad de que se realice un control sobre la juridicidad de estas decisiones, debido a que presentan vicios que ocasionan su nulidad o porque son el resultado de una equivocada interpretación de los preceptos contenidos en las normas jurídicas.

Son también posibles causas que dan lugar al inicio del proceso, la inconformidad con los resultados a los que se llega dentro de un procedimiento de determinación tributaria, o las excepciones planteadas a un procedimiento de ejecución coactiva.

También se pone en práctica un proceso contencioso administrativo, en aquellos casos en que las personas particulares, alegan que se ha negado sus derechos al crédito tributario, ocasionado por pagos indebidos, realizados en exceso, o sujetos a reintegro por así disponerlo la norma jurídica.

De lo anterior se deduce que existen diferentes motivos por los cuales los particulares deciden acceder a la administración de justicia tributaria, situaciones que en realidad están específicamente determinadas en las normas jurídicas y en especial en el Código Tributario.

⁴⁴ CEBALLOS PATIÑO, Oscar, 2008, La Derogación por Inconstitucionalidad Sobrevenida del Afianzamiento como Requisito Previo para Acceder a la Justicia Tributaria, Quito-Ecuador, p. 313-314.

En el criterio doctrinario que se comenta se califica como un requisito irreflexivo el hecho de que el Código Tributario exija a los accionantes la presentación de una caución que equivale al 10% del monto que pretende recaudar el Estado, como requisito para acceder a través del planteamiento de acciones o de la interposición de recursos, ante los órganos de la función judicial.

Este requerimiento se equipara al establecimiento de una condición a través de las cuales se limita y en algunos casos prohíbe que la persona tenga un libre acceso a la justicia en forma gratuita, con la finalidad de que ésta le preste a través de los jueces y órganos independientes e imparciales la tutela judicial efectiva que garantice el respeto a las normas constitucionales y a las que están previstas en los instrumentos jurídicos internacionales.

Por lo tanto la decisión del órgano legislativo de imponer la caución como requisito de admisibilidad de las acciones o recursos administrativos, constituye un obstáculo para el libre acceso a la justicia, que en la práctica se traduce en el ejercicio de una extralimitada y arbitraria actividad de la administración, por el hecho de estar exenta del control jurisdiccional, como consecuencia de no cumplirse con una condición económica, como es la de rendir la caución considerada como requisito insalvable para acceder a la justicia tributaria. Los elementos anteriores confirman que no es adecuado, por contravenir a los derechos y garantías constitucionales relacionadas con el debido proceso que se mantenga la caución como requisito previo para formular las acciones o recursos administrativos, contra las decisiones de la administración tributaria.

4.3. MARCO JURÍDICO

La fundamentación teórica de la investigación además de los elementos conceptuales y doctrinarios presentados, se sustenta en un análisis jurídico a las normas legales que contienen preceptos que guardan algún tipo de relación con la problemática investigada.

4.3.1. Constitución de la República del Ecuador.

Existen algunas disposiciones constitucionales que se refieren a principios y derechos de las personas que pueden ser vulnerados a consecuencia de la problemática jurídica investigada. Para realizar el enfoque respectivo, se citan y comentan enseguida las normas pertinentes.

“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.

⁴⁵ CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, 2008, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, p. 16.

La norma anterior está incorporada en el Capítulo correspondiente a los Derechos de Protección, que recoge el conjunto de garantías que integran el derecho que doctrinariamente se ha denominado como debido proceso.

En realidad la garantía prevista en el inciso primero del artículo citado es muy amplia por eso para el análisis es conveniente desglosarla abordando cada uno de los elementos que la componen.

En primer lugar se señala que todas las personas tenemos derecho al acceso gratuito a la justicia, se incorpora así el principio de gratuidad en la justicia, que como se observó en el marco doctrinario, se realciona con el hecho de que la persona podrá acceder a la administración de justicia sin tener que pagar por ello. Es una garantía que además de asegurar que ningún funcionario ni órgano judicial requerirá ningún pago por parte de los usuarios del sistema de justicia, asegura que éstos podrán hacer uso de otros derechos como la defensa pública y la prestación de otros servicios mediante los cuales se garantice que la condición económica de una persona no será impedimento para acceder ante los jueces y los tribunales en requerimiento de la protección eficiente de sus derechos e intereses.

Enseguida, la norma señala a la tutela efectiva imparcial y expedita de los derechos de las personas que concurren a la administración de justicia. La gratuidad es parte de esta tutela, pues al permitir que toda persona acceda gratuitamente a la justicia se está garantizando que reciba la tutela de parte del estado para la vigencia de sus derechos e intereses legítimos. Pero la norma requiere además que la

tutela sea efectiva, es decir que se brinde aplicando los mecanismos para que la resolución del conflicto jurídico se resuelva de manera rápida y se proteja eficientemente el derecho vulnerada; además debe ser imparcial lo que quiere decir que el criterio de los jueces y de los tribunales no debe estar sometido o condicionado a ninguna influencia de tipo interno o externo que pueda alterar la imparcialidad del fallo pronunciado; y tiene que ser expedita en el sentido de disponer la aplicación de todos los recursos y mecanismos suficientes para que las decisiones judiciales asumidas por la administración de justicia se cumplan de manera real.

Evidentemente, la tutela judicial efectiva se cumplirá sobre la base de los principios de inmediación y celeridad, esto es, que se procurará que en todas las fases o etapas de los procedimientos judiciales, exista una vinculación y una relación permanente entre las partes y los juzgadores, y que éstos junto a los servidores judiciales y demás sujetos y órganos auxiliares de la administración de justicia ajustarán sus actuaciones a los tiempos y procedimientos previstos en la Ley, de manera que el proceso se cumpla de forma rápida y que no se incurra en la demora innecesaria del mismo.

Finalmente la norma al concluir la descripción del precepto contenido en ella, prohíbe la indefensión, lo que quiere decir que ninguna persona será impedida de realizar eficientemente su defensa para lo cual se le debe reconocer y garantizar el acceso a todos los medios necesarios de manera que pueda hacer valer sus derechos de una forma expedita.

Es evidente que en el caso estudiado al, condicionarse la presentación de las acciones o recursos en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria, se está afectando el cumplimiento de los derechos constitucionales consagrados en la norma que se acaba de comentar. Pues se afecta la gratuidad, al exigirse el pago de la caución; se impide una tutela judicial efectiva, imparcial y expedita ya que la persona que no cancele la caución no puede acceder ante el órgano superior en reclamo de la protección necesaria para sus derechos conculcados por el acto o procedimiento que pretende impugnar; y finalmente se coloca a la persona en estado de indefensión al no poder acudir ante otra instancia con el propósito de obtener un pronunciamiento que reconozca los derechos e intereses conculcados por parte de la administración tributaria.

La problemática que se está analizando en el presente trabajo investigativo, también afecta la vigencia de las siguientes normas constitucionales:

“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:

1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes.

2. Se presumirá la inocencia de toda persona, y será tratada como tal, mientras no se declare su responsabilidad mediante resolución firme o sentencia ejecutoriada”⁴⁶.

La normativa que se cita, como lo establece el inciso primero del artículo 76, son aplicables en todos aquellos procesos en los que se resuelva sobre derechos y obligaciones de cualquier naturaleza, y tienen como propósito asegurar el cumplimiento del derecho al debido proceso.

De acuerdo con el numeral 1, todas las autoridades que tienen una potestad administrativa o judicial, están en la obligación de garantizar el cumplimiento de las normas legales, como forma de proteger los derechos de las partes procesales. Esto no ocurre en el caso analizado, donde se limita el acceso de los administrados, a una instancia judicial que resuelva la acción o recurso administrativo presentado en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria.

De igual forma al exigir el pago de una caución como requisito de admisibilidad de la acción o recurso administrativo, se contradice el derecho a la presunción de inocencia garantizado en el numeral 2 del artículo 76 de nuestra Constitución, pues se está imponiendo una especie de responsabilidad, antes de que exista una sentencia ejecutoriada, y consecuentemente se lesiona un principio elemental del debido proceso, que manda que toda persona será considerada inocente y será tratada como tal hasta que no se expida la correspondiente sentencia ejecutoriada

⁴⁶ CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, 2008, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, p. 17.

que determine la responsabilidad en los hechos que se le atribuyen o se le imputan, al coaccionarse la presentación del recurso al pago de un porcentaje del tributo se está haciendo que la persona acepte su responsabilidad en el incumplimiento de la obligación correspondiente.

En la parte doctrinaria de este trabajo se abordó también lo relacionado con el derecho a la defensa, que es otro de los derechos fundamentales que resulta afectado por la problemática estudiada. Sobre este derecho en su parte pertinente la Constitución de la República del Ecuador, preceptúa:

“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”⁴⁷.

El derecho a la defensa se trata de una garantía integral que está sustentada en algunos principios, de entre los cuales es conveniente destacar los previstos en los literales a, b, y c, del numeral 7 del artículo 76, de nuestra Constitución.

⁴⁷ CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, 2008, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, p. 17

En primer lugar se establece que ninguna persona será privada de ejercer su derecho a la defensa en todas las etapas o grados del procedimiento, esto quiere decir que deberá ejercer de forma expedita el derecho a defenderse desde que inicie un proceso en su contra hasta que se pronuncie la correspondiente sentencia ejecutoriada por parte del órgano competente, esto incluye la posibilidad de poder plantear todas las acciones o recursos con el objeto de defender sus derechos e intereses. Este principio es limitado o coaccionado, al exigirse como requisito para acceder con la acción o recurso administrativo, el pago de una caución, al no cumplirse con esta imposición legal, no se tendrá la posibilidad de lograr el pronunciamiento de la instancia superior.

Otro principio importante, es que la persona procesada contará con el tiempo y con los medios adecuados para preparar su defensa, en el caso analizado se coacciona el acceso a un medio adecuado para el ejercicio del derecho a la defensa, que es acudir ante la instancia superior, para que se pronuncie sobre el acto o procedimiento administrativo respecto del cual se plantea la acción o el recurso por parte del administrado.

Finalmente se plantea que la persona deberá ser escuchada en el momento oportuno y en igualdad de condiciones, esto no se verifica en el caso analizado en este trabajo de investigación, pues si no se cumple con el requisito de pagar la caución el administrado no podrá acceder en igualdad de condiciones a ser escuchado en la instancia superior y a que su pretensión en caso de ser legítima pueda ser aceptada en defensa de sus derechos e intereses.

Se ha corroborado en el comentario y análisis de las disposiciones constitucionales anteriores, como sus preceptos se encuentran en un estado de posible vulneración, a consecuencia de la incorporación de un criterio contradictorio en el Código Tributario vigente en nuestro país.

4.3.2. Instrumentos Jurídicos Internacionales.

Dentro del contexto internacional, se va a hacer referencia a aquellos instrumentos que consagran y protegen los derechos de las personas, que pueden ser afectados al condicionar el ejercicio de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, al pago de una caución, principalmente en lo que tiene relación a la tutela judicial efectiva, la gratuidad en el acceso a la justicia; y, el derecho a la defensa.

La Declaración Universal de los Derechos Humanos.

En el principal instrumento internacional de protección de los derechos humanos, se establece la siguiente norma:

“Art. 8.- Toda persona tiene derecho a un recurso efectivo, ante los tribunales nacionales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la constitución o por la ley”⁴⁸.

⁴⁸ DECLARACIÓN UNIVERSAL DE LOS DERECHOS HUMANOS, Disponible en: <http://www.uasb.edu.ec/padh/revista19/documentos/declaraci%C3%B3nuniversaldelosderechoshumanos.pdf>

La norma anterior es importante porque asegura que todas las personas tenemos derechos a recurrir de manera efectiva ante los tribunales competentes, para requerir de estas instancias la protección contra los actos que afecten nuestros derechos reconocidos en el ámbito constitucional o legal.

Justamente el derecho a recurrir ante los tribunales competentes, es vulnerado y puesto en riesgo por el hecho de exigir el Código Tributario, que para recurrir ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, el administrado deberá cumplir como requisito de admisibilidad de su acción o recurso con el pago de una caución.

La Convención Americana Sobre Derechos Humanos.

En este instrumento jurídico internacional, suscrito por el Estado ecuatoriano, se establecen las siguientes garantías:

“Artículo 8. Garantías Judiciales:

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”⁴⁹.

Según el artículo anterior, todas las personas tienen derecho a ser escuchadas y a contar con las garantías y el plazo razonable, para poder acudir ante el juez o tribunal competente, en la sustanciación de cualquier acción planteada para la determinación de sus derechos y obligaciones en el ámbito penal, civil, laboral, fiscal o de cualquier otra naturaleza jurídica. Es decir se instituye como un derecho humano, la posibilidad de acudir ante los tribunales competentes en reclamo de una protección eficiente para los derechos e intereses legítimos de las personas.

Otra norma de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos que guarda relación con el estudio es la siguiente:

“Artículo 25. Protección Judicial

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

⁴⁹ CONVENCIÓN AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS, Disponible en: http://www.oas.org/dil/esp/tratados_B-32_Convencion_Americana_sobre_Derechos_Humanos.htm

violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales”⁵⁰.

Según lo dispuesto en la norma anterior, todos los seres humanos tenemos derecho a acceder a un recurso sencillo, rápido y efectivo ante los tribunales competentes, para que éstos a través de la decisión que corresponda, nos apare contra actos que puedan vulnerar nuestros derechos reconocidos en el ámbito constitucional, legal, o de la Convención que se analiza, aun cuando dicha vulneración provenga de un acto de una personas en ejercicio de funciones encomendadas por el Estado.

Es decir que, la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, establece claramente que cuando existan actos provenientes de funcionarios públicos que puedan afectar los derechos de las personas, se les reconoce a éstas la posibilidad de recurrir ante los tribunales competentes, para que dichos órganos puedan emitir decisiones en defensa de los derechos e intereses conculcados.

En el caso que se ha analizado como problemática jurídica en este trabajo investigativo, existe una norma legal, que al condicionar el acceso ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, mediante la acción o recurso administrativo, al pago de una caución, pone en riesgo el derecho del administrado a recibir de este órgano la protección eficiente frente a la posible vulneración de los derechos e intereses a consecuencia del pronunciamiento realizado por la administración tributaria, en la

⁵⁰ CONVENCIÓN AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS, Disponible en: http://www.oas.org/dil/esp/tratados_B-32_Convencion_Americana_sobre_Derechos_Humanos.htm

expedición de un acto o procedimiento administrativo contrario a las normas legales y consecuentemente lesivo a los derechos de los administrados.

4.3.3. Código Tributario.

La problemática investigada nace de algunas imprecisiones que se identifican en el Código Tributario, especialmente en los preceptos que se estudian a continuación. El artículo innumerado que consta luego del artículo 233 del mencionado Código, dispone:

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

La caución se cancelará por el Tribunal Distrital de lo Fiscal o Sala Especializada de la Corte Suprema de Justicia si la demanda o pretensión es aceptada totalmente, la que en caso de ser en numerario generará a favor del contribuyente intereses a la misma tasa de los créditos contra el sujeto activo. En caso de aceptación parcial el fallo determinará el monto de la

caución que corresponda ser devuelto al demandante y la cantidad que servirá como abono a la obligación tributaria; si la demanda o la pretensión es rechazada en su totalidad, la administración tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación tributaria.

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

El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere”⁵¹.

El inciso primero de la norma, determina que las acciones y recursos que los administrados deduzcan contra actos determinativos de la obligación, procedimientos de ejecución y contra todos los actos y procedimientos mediante los cuales la administración tributaria persiga determinar o recaudar tributos, sus recargos intereses y multas, se deben presentar ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, que corresponda a una caución equivalente al diez por ciento de la cuantía

⁵¹ CÓDIGO TRIBUTARIO, 2013, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, p. 32.

del tributo. Es decir se establece como un requisito de procedibilidad de la acción o recurso el pago de una caución.

La caución que presente el accionante o recurrente, será cancelada por el Tribunal Distrital de lo Fiscal o la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia, cuando la demanda sea aceptada en forma total, y en caso de haber sido cancelada en numerario generará a favor del contribuyente el pago de intereses.

Si la acción o recurso se acepta parcialmente el fallo, establecerá el monto que deberá ser devuelto al demandante y la cantidad que servirá para imputarse como abono a la obligación tributaria. Si la demanda del contribuyente es rechazada de forma total, la administración tributaria aplicará el valor total e la caución rendida, como abono a la obligación. Se precisa que de acuerdo con el inciso tercero, la caución establecida como requisito de procedibilidad de las acciones o recursos planteados por el contribuyente, es independiente de la que se fije para que proceda la interposición del recurso de casación, y también del afianzamiento que se requiere para que cesen las medidas cautelares dispuestas por la autoridad competente.

En la parte final del artículo citado se establece que el Tribunal Distrital de lo Fiscal, no procederá a calificar la demanda si no se cumple con el pago de la caución, y que la misma se tendrá por no presentada y dará lugar a que se ejecutorie el acto impugnado, el hecho de que el accionante no constituye la caución en el plazo de quince días, desde que se emita la resolución respectiva.

4.4. LEGISLACIÓN COMPARADA

Es conveniente revisar de manera particular algunas referencias respecto a cómo se encuentra regulada la interposición de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria en otras legislaciones, para fue necesario el análisis de las siguientes normativas.

4.4.1. Código Fiscal de Argentina

En la legislación tributaria argentina, se establece la siguiente normativa respecto a la posibilidad de que se planteen recursos contra las decisiones de la autoridad tributaria:

“ARTÍCULO 115. Contra las resoluciones de la Autoridad de Aplicación, que determinen gravámenes, impongan multas, liquiden intereses, rechacen repeticiones de impuestos o denieguen exenciones, el contribuyente o responsable podrá interponer dentro de los quince (15) días de notificado, en forma excluyente, uno de los siguientes recursos:

a) Reconsideración ante la Autoridad de Aplicación.

b) Apelación ante el Tribunal Fiscal, en aquellos casos en que el monto de la obligación fiscal determinada, de la multa aplicada o el del gravamen intentado repetir, supere la cantidad de pesos cincuenta mil (\$ 50.000).

En los supuestos que la resolución determine y sancione en forma conjunta, el monto a considerar para abrir la competencia del Tribunal será el de la suma de ambos conceptos.

No serán computables, a los efectos de este artículo, los recargos e intereses previstos en este Código.

Cuando no haya determinación de monto subsistirá la opción del recurso de reconsideración ante la Autoridad de Aplicación o el de apelación ante el Tribunal Fiscal.

De no manifestarse en forma expresa que se recurre por reconsideración, se entenderá que el contribuyente ha optado por el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de darse las condiciones del monto mínimo establecido en este inciso”⁵².

Se debe considerar en primer lugar que los contribuyentes argentinos, están en la posibilidad de plantear recursos en contra de las decisiones de la autoridad a través de la cual se determinen gravámenes, impongan sanciones, o contra cualquier acto que esté relacionado con la imposición tributaria. Los recursos que se pueden plantear son los de reconsideración ante la misma autoridad, y el de apelación ante el tribunal fiscal, requiriéndose para la interposición de este último que el monto de

⁵² CÓDIGO FISCAL DE ARGENTINA, Disponible en: <http://www.gob.gba.gov.ar/legislacion/legislacion/l-10397.html>

la obligación fiscal, de la multa, o del gravamen sea superior a la cantidad de cincuenta mil pesos.

En la legislación argentina como es evidente en el precepto contenido en el artículo citado, la presentación de los recursos a través de los cuales los contribuyentes o responsables pueden exigir la protección de sus derechos no está sometido a la cancelación de ninguna caución, por lo que el acceso a la tutela judicial efectiva, es expedito.

4.4.2. Código Tributario de Bolivia

En la legislación boliviana vigente en el ámbito tributario se establece la siguiente norma jurídica que está relacionada con la interposición de recursos:

“ARTÍCULO 131° (Recursos Admisibles).

Contra los actos de la Administración Tributaria de alcance particular podrá interponerse Recurso de Alzada en los casos, forma y plazo que se establece en el presente Título. Contra la resolución que resuelve el Recurso de Alzada solamente cabe el Recurso Jerárquico, que se tramitará conforme al procedimiento que establece este Código. Ambos recursos se interpondrán ante las autoridades competentes de la Superintendencia Tributaria que se crea por mandato de esta norma legal.

La interposición del Recurso de Alzada así como el del Jerárquico tienen efecto suspensivo.

La vía administrativa se agotará con la resolución que resuelva el Recurso Jerárquico, pudiendo acudir el contribuyente y/o tercero responsable a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso administrativo ante la Sala competente de la Corte Suprema de Justicia.

La interposición del proceso contencioso administrativo, no inhibe la ejecución de la resolución dictada en el Recurso Jerárquico, salvo solicitud expresa de suspensión formulada a la Administración Tributaria por el contribuyente y/o responsable, presentada dentro del plazo perentorio de cinco (5) días siguientes a la notificación con la resolución que resuelve dicho recurso. La solicitud deberá contener además, el ofrecimiento de garantías suficientes y el compromiso de constituir las dentro de los noventa (90) días siguientes.

Si el proceso fuera rechazado o si dentro de los noventa (90) días señalados, no se constituyeren las garantías ofrecidas, la Administración Tributaria procederá a la ejecución tributaria de la deuda impaga”⁵³.

Según se establece en el inciso primero de la norma citada, respecto de los actos de la administración tributaria que afecten los intereses de los particulares, se podrá

⁵³ <http://bolivia.infoleyes.com/shownorm.php?id=374>

interponer recurso de alzada, y contra la decisión judicial que resuelve ésta se podrá interponer el denominado recurso jerárquico. Ambos recursos serán interpuestos ante la autoridad competente de la Superintendencia Tributaria, y en los dos casos se les otorga un efecto de carácter suspensivo.

La resolución del recurso jerárquico, agota la vía administrativa, por lo que los contribuyentes o responsables, podrán acudir a presentar la impugnación a través del proceso contencioso administrativo, en este caso el órgano competente es la Sala de la Corte Suprema de Justicia.

Al interponerse el proceso contencioso, esto no inhibe que se ejecute la resolución dictada en el Recurso Jerárquico, salvo la existencia de una solicitud expresa formulada en ese sentido por el contribuyente o responsable de la obligación, presentada dentro de los cinco días posteriores a la notificación con la resolución de dicho recurso. La solicitud de que no se ejecute la resolución, estará acompañada del ofrecimiento de las garantías suficientes y el compromiso de que serán constituidas en los noventa días siguientes. Si el proceso es rechazado, o si dentro del plazo antes mencionado no se constituyen las garantías ofrecidas, la administración tributaria, procederá a la ejecución de la deuda impaga.

Es decir se contempla en la legislación boliviana una especie de caución para la procedencia del recurso en proceso contencioso administrativo, en el sentido de que si no se presentan las garantías suficientes en el plazo de noventa días, se procederá al cobro de la deuda tributaria insatisfecha, sin embargo se permite el

acceso ante la instancia superior, al no señalar la caución como un requisito de procedibilidad de la acción o recurso, sino como un requerimiento que deberá ser satisfecho dentro del plazo considerable de noventa días luego de presentada la correspondiente solicitud.

4.4.3. Código Tributario de Guatemala

En la legislación guatemalteca, se incorporan disposiciones que están relacionados con la problemática de estudio que se aborda en este trabajo investigativo, como se observa a continuación:

“ARTICULO 154. REVOCATORIA. Las resoluciones de la Administración Tributaria pueden ser revocadas de oficio, siempre que no estén consentidas por los interesados, o a instancia de parte.

En este último caso, el recurso se interpondrá por escrito por el contribuyente o el responsable, o por su representante legal ante el funcionario que dictó la resolución o practicó la rectificación a que se refiere el último párrafo del artículo 150 de este Código, dentro del plazo de diez (10) días hábiles, contados a partir del día siguiente al de la última notificación. Si no se interpone el recurso dentro del plazo antes citado, la resolución quedará firme.

Si del escrito que se presente, se desprende la inconformidad o impugnación de la resolución, se tramitará como revocatoria, aunque no se mencione expresamente este vocablo.

El funcionario ante quien se interponga el recurso, se limitará a conceder o denegar el trámite del mismo. Si lo concede no podrá seguir conociendo del expediente y se concretará a elevar las actuaciones al Ministerio de Finanzas Públicas, dentro del plazo de cinco (5) días hábiles. Si lo deniega, deberá razonar el rechazo.

El Ministerio de Finanzas Públicas resolverá confirmando, modificando, revocando o anulando la resolución recurrida, dentro del plazo de treinta (30) días hábiles de elevado a su consideración el recurso.

El memorial de interposición del recurso, deberá llenar los requisitos establecidos en el artículo 122 de este código”⁵⁴.

A través de la norma jurídica anterior se incorpora en la legislación guatemalteca el recurso de revocatoria, según el cual las resoluciones de la administración tributaria pueden revocarse de oficio, o a instancia de parte.

Cuando sea a instancia de parte, el contribuyente, responsable o su representante legal, interpondrá por escrito el recurso de revocatoria, ante el funcionario que dictó

⁵⁴ http://portal.sat.gob.gt/ct/portal/index.php%3Foption=com_docman&task=doc_download&gid=30

la resolución o realizó la rectificación relacionada con la obligación tributaria; este recurso de interpondrá dentro del plazo de diez días hábiles contados a partir del día siguiente al de la última notificación. Si el recurso no es interpuesto dentro del plazo antes citado, la resolución quedará en firme.

Si del escrito presentado, se desprende la impugnación de la resolución tributaria, el mismo será tramitado como revocatoria. El funcionario ante quien se realiza la interposición del recurso, está limitado a pronunciarse concediendo o negando la tramitación del mismo. Si lo concede no podrá continuar conociendo el expediente y elevará las actuaciones al Ministerio de Finanzas públicas dentro de cinco días hábiles, si se pronuncia denegando deberá motivar ese rechazo.

El Ministerio de Finanzas Públicas, deberá resolver el recurso, modificando, revocando o anulando la resolución de la que se recurre, dentro del plazo de treinta días hábiles, contados desde el momento en que tuvo conocimiento del recurso.

Es decir en la legislación guatemalteca se reconoce de manera expresa el derecho de los administrados a plantear recursos contra las decisiones de la administración tributaria, pero a diferencia de las legislaciones ecuatoriana y boliviana, no se exige que el accionante o recurrente cancele una caución como requisito de procedencia del recurso.

5. MATERIALES Y MÉTODOS

En esta parte del trabajo se realiza la descripción de los recursos metodológicos que fueron empleados para la ejecución del mismo.

5.1. MATERIALES

Se emplearon materiales de escritorio como: papel, tinta, lápices, borradores, engrapadora, perforadora, entre otros.

A fin de procesar la información y poder presentar la misma se utilizaron recursos tecnológicos como la computadora, la calculadora, la impresora, y el proyecto que servirá para presentar el material de apoyo utilizado en la exposición del trabajo.

Dentro de los materiales se debe mencionar además los textos bibliográficos, que constan en libros, revistas, páginas de internet y otras fuentes bibliográficas y que se relacionan con la problemática investigada.

5.2. MÉTODOS

Para la ejecución del trabajo investigativo se empleó desde el planteamiento de la problemática y durante el desarrollo del mismo, los postulados del método científico, pues se aborda una situación que incide en la seguridad jurídica de los contribuyentes frente a los actos y procedimientos de la administración tributaria, determinando sus causas, consecuencias y las posibles alternativas de solución.

Se empleó también el método inductivo deductivo, con la finalidad de detectar los aspectos particulares que integran el problema objeto de estudio y a la vez enfocar esta problemática desde el ámbito constitucional y legal ecuatoriano.

Otro método utilizado en el desarrollo del trabajo, es el descriptivo, pues se realiza la descripción de todos los aspectos conceptuales, doctrinarios y jurídicos que tienen relación con el tema y además se hace la descripción de los resultados obtenidos en la investigación de campo.

El método analítico sintético ha sido utilizado para analizar cada uno de los criterios presentados en la revisión de literatura, y también las opiniones de los profesionales del derecho que participaron en la encuesta y la entrevista, y a partir de ellos sintetizar el criterio de orden personal, asumido por parte del investigador.

El método comparativo se emplea en la parte final de la revisión de literatura en donde se realiza la comparación entre la legislación prevista en el Código Tributario, y la normativa que en relación con el problema consta en la legislación de otros países entre ellos Argentina, Bolivia y Guatemala, aportando mediante este análisis a determinar las imprecisiones detectadas en nuestra legislación.

En la investigación se hace uso también del método estadístico, aplicado para presentar la información obtenida a través de la aplicación de la encuesta, la cual es ordenada mediante cuadros, y representada usando gráficos estadísticos para posteriormente presentar el interpretación y análisis de estos datos.

5.3. TÉCNICAS

Se hizo uso de la consulta bibliográfica con la finalidad de conocer las opiniones conceptuales y doctrinarias, elaboradas por los diferentes autores y tratadistas del derecho constitucional y del derecho tributario, que han dado su criterio respecto a los temas que son parte de la estructura teórica de este trabajo.

A fin de tener un acercamiento real a la forma en que se evidencia la problemática investigada en la sociedad ecuatoriana, se aplicó la técnica de la encuesta a un número de treinta profesionales que se desempeñan en el libre ejercicio en la ciudad de Machala; además de ello se recurrió a utilizar la técnica de la entrevista, en este caso la población investigada estuvo compuesta por personas profesionales del derecho que desempeñan funciones que están relacionadas con el problema de estudio, estos criterios son debidamente sintetizados y analizados.

5.4. PROCEDIMIENTO

En la ejecución del trabajo se empezó por recopilar los elementos de carácter teóricos que integran la revisión de literatura, posteriormente ordenó y se concretó los mismos en los contenidos que son presentados en la parte pertinente del trabajo. Luego se realizó la aplicación de las técnicas de campo, para posteriormente proceder a tabular y presentar los resultados obtenidos. Se continuó con el proceso de discusión, verificando los objetivos y contrastando la hipótesis propuesta, y elaborando las conclusiones y recomendaciones pertinentes, para

finalmente realizar el planteamiento de la propuesta jurídica de reforma al Código Tributario, sobre la problemática investigada.

Para estructurar el trabajo, se cumplió a cabalidad en el presente informe final con el desarrollo de cada uno de los aspectos previstos en el Reglamento del Régimen Académico de la Universidad Nacional de Loja.

6. RESULTADOS

En esta parte de la investigación se presenta los resultados que fueron obtenidos mediante el empleo y aplicación de las técnicas de la encuesta y la entrevista de acuerdo con el siguiente detalle.

6.1. RESULTADOS DE LA ENCUESTA

Para determinar si existe o no la problemática investigada y si la misma se hace evidente en la realidad jurídica ecuatoriana, se decidió aplicar una encuesta a los profesionales del derecho en libre ejercicio, siguiendo el procedimiento que se detalla enseguida.

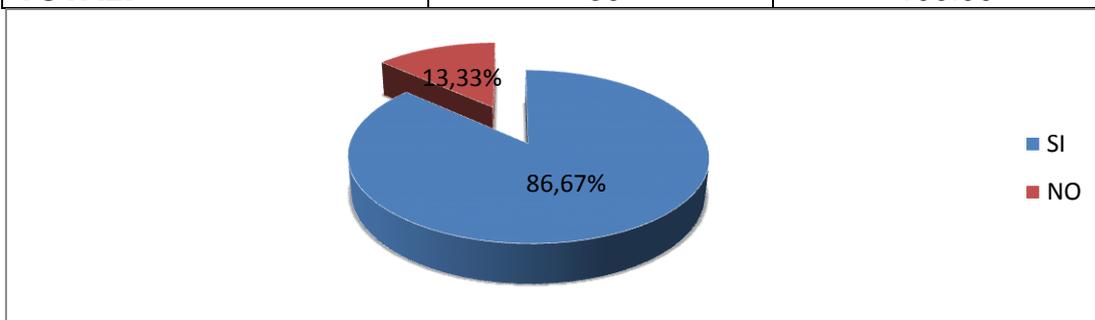
En primer lugar se elaboró un formato de encuesta integrado por cinco interrogantes, todas sobre la base de enunciados relacionados directamente con el objeto de estudio, el cual fue puesto a consideración del Director de Tesis, para su aprobación.

Aprobada la encuesta, se procedió a reproducir el formato respectivo y aplicarlo a una población de treinta abogados, que se desempeñan en el libre ejercicio del derecho en el Distrito Judicial de El Oro, y específicamente en la ciudad de Machala.

La información que se obtuvo de parte de las personas investigadas es la que se detalla en las páginas siguientes.

PRIMERA PREGUNTA: ¿Cree usted que en la práctica jurídica ecuatoriana, es frecuente la formulación de acciones y recursos, en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	26	86.67
NO	4	13.33
TOTAL:	30	100.00



FUENTE: Encuestas a Abogados en libre ejercicio en la ciudad de Machala

APLICACIÓN Y ELABORACIÓN: El Autor

INTERPRETACIÓN:

De acuerdo a la información presentada en el cuadro anterior se observa que veintiséis personas que representan el 86.67% de la población investigada, creen que en la práctica jurídica ecuatoriana de manera frecuente se realiza la formulación de acciones y recursos, en contra de los actos y procedimientos en los que interviene la administración tributaria.

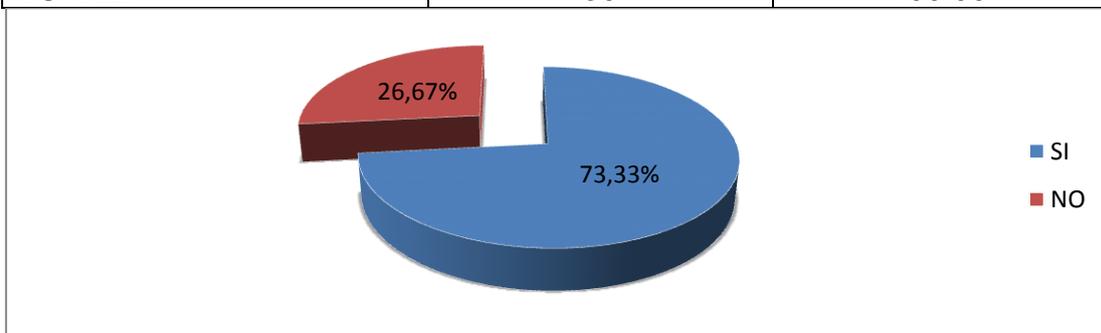
Por otro lado cuatro personas (13.33%), contestan de forma negativa la pregunta planteada, es decir no están de acuerdo que en la práctica jurídica que se desarrolla en el Ecuador, es frecuente la formulación de acciones y recursos, contra los actos y procedimientos de la administración pública.

ANÁLISIS:

Los elementos planteados establecen que en la práctica jurídica ecuatoriana se emplea frecuentemente la interposición de acciones y de recursos en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria, esto obedece a situaciones como la inobservancia o vulneración de los derechos de los administrados, es decir de los contribuyentes, y al hecho de que la Constitución y la Ley reconocen el derecho de los ciudadanos a interponer recursos y acciones contra aquellos derechos que perjudiquen sus intereses.

SEGUNDA PREGUNTA: ¿Considera usted que la caución que exige el Código Tributario ecuatoriano, como requisito previo para plantear acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, contradice los principios de acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	22	73.33
NO	8	26.67
TOTAL:	30	100.00



FUENTE: Encuestas a Abogados en libre ejercicio en la ciudad de Machala
APLICACIÓN Y ELABORACIÓN: El Autor

INTERPRETACIÓN:

Conforme al cuadro anterior se determina que del total de la población investigada, existen veintidós encuestados que corresponden al 73.33%, quienes señalan que la caución establecida en el Código Tributario, como requisito previo para el planteamiento de acciones y recursos en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria, contradicen los principios constitucionales de acceso a la justicia y tutela judicial efectiva.

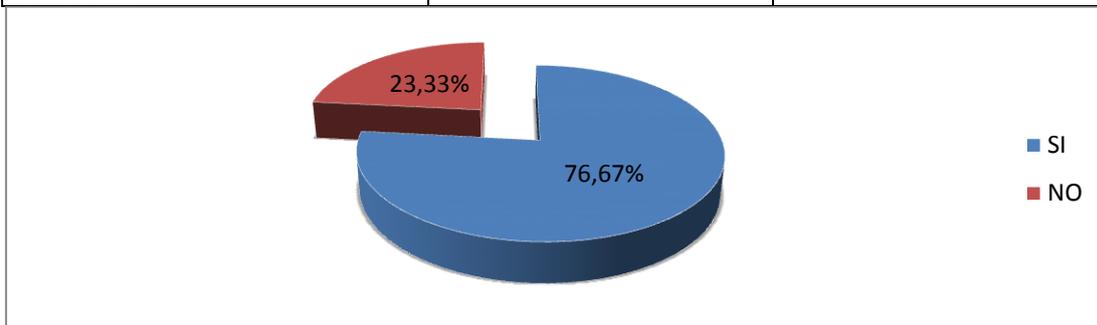
Por otro lado, ocho personas (el 26.67%) del total de profesionales participantes, dan una respuesta negativa. Ellos no están de acuerdo en que la caución exigida como requisito para las acciones y recursos contra los actos y procedimientos que provienen de la administración tributaria, sean contrarios al libre acceso a la justicia y al derecho a la tutela judicial efectiva.

ANÁLISIS:

Los criterios mencionados mayoritariamente por parte de las personas investigadas, establecen que la caución prevista en el Código Tributario como requisito para que procedan los recursos y acciones contra los actos y procedimientos de la administración pública, vulneran los principios constitucionales de libre acceso a la justicia y tutela judicial efectiva.

TERCERA PREGUNTA: ¿Cree usted que al exigirse caución, para interponer acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se genera indefensión para los contribuyentes?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	23	76.67
NO	7	23.33
TOTAL:	30	100.00



FUENTE: Encuestas a Abogados en libre ejercicio en la ciudad de Machala

APLICACIÓN Y ELABORACIÓN: El Autor

INTERPRETACIÓN:

Conforme al cuadro anterior, permiten establecer que veintitrés personas que corresponden al 76.67% de la población investigada, creen que al exigirse una caución como requisito para interponer acciones y recursos en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria, se genera indefensión en perjuicio de los contribuyentes.

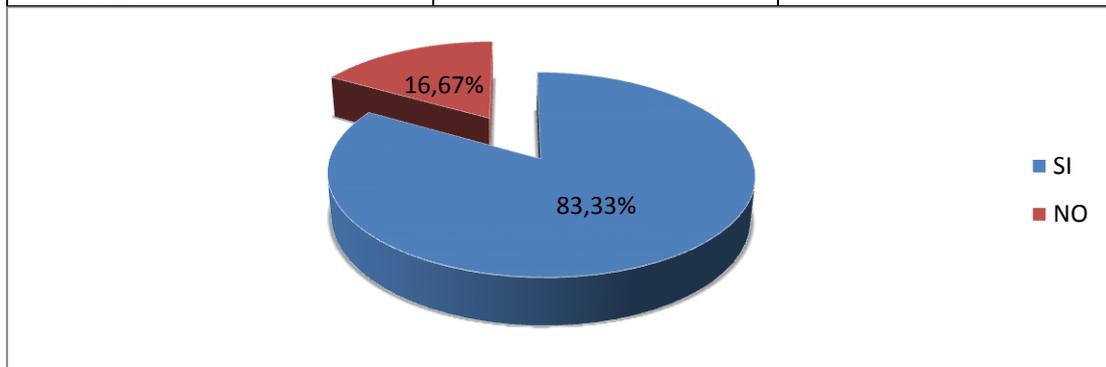
De otro lado, el criterio de siete personas encuestadas, -un porcentaje del 23.33% de los participantes-, en cambio contestan negativamente la pregunta, es decir creen que por exigirse una caución como requisito para ejercer las acciones o recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, no se provoca la indefensión de los contribuyentes.

ANÁLISIS:

Los elementos que se han presentado por parte de la población que participó de la encuesta, en su mayoría permiten establecer que, al exigirse en el Código Tributario, el pago de una caución como requisito para poder ejercer acciones y plantear recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se genera indefensión en perjuicio de las personas contribuyentes.

CUARTA PREGUNTA: ¿Considera usted que al condicionarse la presentación de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria al pago de una caución, se contradice el principio constitucional de gratuidad en la administración de justicia?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	25	83.33
NO	5	16.67
TOTAL:	30	100.00



FUENTE: Encuestas a Abogados en libre ejercicio en la ciudad de Machala
APLICACIÓN Y ELABORACIÓN: El Autor

INTERPRETACIÓN:

Conforme al cuadro anterior, veinticinco personas participantes (el 83.33%), consideran que al condicionarse la presentación de acciones y recursos en contra de actos y procedimientos de la administración tributaria al pago de una caución por parte del contribuyente, se contradice el principio constitucional de gratuidad en la administración de justicia.

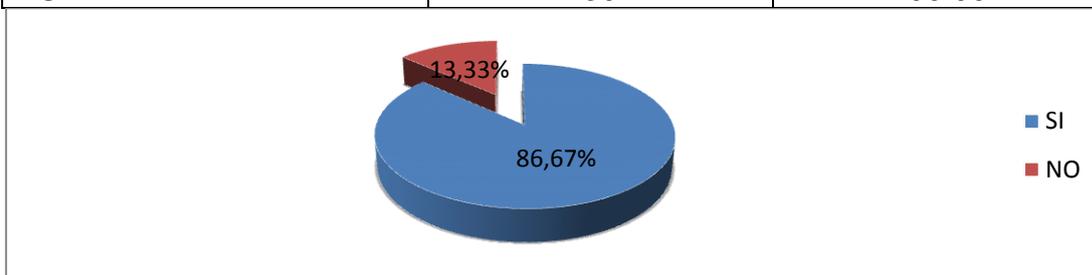
Por otro lado, cinco profesionales del derecho encuestados, quienes corresponden al 16.67%, en cambio mencionan que por el hecho de condicionar, al pago previo de una caución a la presentación de acciones y recursos en contra de los actos y procedimientos que provienen de la administración tributaria, no existe contradicción alguna al principio de gratuidad en el acceso a la justicia previsto en nuestra Constitución.

ANÁLISIS:

Según la pregunta anterior, la mayoría de las personas encuestadas son del criterio de que el principio constitucional de gratuidad en la administración de justicia, es contradictorio por el hecho de que el Código Tributario exige el pago de una caución para poder presentar acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración pública.

QUINTA PREGUNTA: ¿Cree usted pertinente que se plantee una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario, a fin de que las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se adecúen a los derechos de protección previstos en nuestra Constitución?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	26	86.67
NO	4	13.33
TOTAL:	30	100.00



FUENTE: Encuestas a Abogados en libre ejercicio en la ciudad de Machala

APLICACIÓN Y ELABORACIÓN: El Autor

INTERPRETACIÓN:

Se pronunciaron veintiséis personas encuestadas que corresponden al 86.67% de la población investigada, quienes consideran que si es pertinente realizar el planteamiento de una propuesta jurídica para que se reforme el Código Tributario, a fin de que las acciones y recursos en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria, se adecúen a los derechos de protección contemplados en nuestra Constitución.

En cambio, cuatro personas encuestadas que corresponden al 13.33% de la población investigada, contestan negativamente la interrogante planteada, considerando que no es necesario que se eleve una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario ecuatoriano, para que se garantice que en las

presentación de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se apliquen los derechos de protección que están reconocidos en nuestra Constitución.

ANÁLISIS:

Se establece que la mayoría de los profesionales encuestados están de acuerdo en que se haga la reforma al Código Tributario, ratificando con ello la validez de la propuesta presentada en la parte final de este trabajo.

6.2. RESULTADOS DE LA ENTREVISTA

Considerando la necesidad de recopilar mayor información para sustentar el trabajo investigativo, se aplicó la técnica de la entrevista, por lo que se presentan las opiniones que se obtuvieron de parte de los profesionales entrevistados.

PRIMERA ENTREVISTA A JUEZ DE LO CIVIL Y MERCANTIL

1. ¿Cree usted que la caución que exige el Código Tributario vigente, como requisito previo para plantear acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, es contradictorio con los principios de acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva?

Me parece que al exigirse al accionante o al recurrente de los actos y procedimientos de la administración tributaria, que cancele una caución como requisito previo, si se puede afectar el acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva, puesto que se condiciona la protección efectiva del Estado de derecho al pago de una suma de dinero, imponiéndole incluso una especie de responsabilidad vulnerando también la presunción de inocencia.

2. ¿Considera usted que al exigirse caución, para interponer acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se genera indefensión para los contribuyentes?

Puede concebirse así, puesto que para el caso de que no exista la posibilidad de reunir el porcentaje de la caución exigido por la ley, el contribuyente podría quedar

en la indefensión, ya que si no se cumple este requisito la acción o el recurso interpuesto no será aceptado.

3. *¿Cree usted que al condicionarse la presentación de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria al pago de una caución, se contradice el principio constitucional de gratuidad en la administración de justicia?*

Podría aceptarse la existencia de una contradicción ya que en estos casos se condiciona el acceso a plantear una acción o un recurso contra los actos y procedimientos administrativos al pago de una caución por parte del accionante o recurrente, al exigirse esta erogación por parte del contribuyente se estaría condicionando el acceso a la instancia superior al pago de una cantidad económica equivalente al porcentaje previsto en la norma legal.

4. *¿De acuerdo a su criterio, sería pertinente realizar el planteamiento de una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario ecuatoriano, con la finalidad de que las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se adecúen a los derechos de protección previstos en la Constitución de la República del Ecuador?*

Yo pienso que la reforma sería oportuna, puesto que todas las normas legales deben guardar armonía y coherencia con los preceptos de la Constitución de la República, especialmente si de esta forma se garantiza la vigencia de los derechos de protección que son garantías fundamentales en la administración de justicia.

SEGUNDA ENTREVISTA A ABOGADO EN LIBRE EJERCICIO

1. ***¿Cree usted que la caución que exige el Código Tributario ecuatoriano vigente, como requisito previo para plantear acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, es contradictorio con los principios de acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva?***

Si porque al realizar el pago para poder plantear el recurso o la acción se estaría obligando al contribuyente a que acepte cierta especie de responsabilidad, vulnerando con ello el principio de presunción de inocencia, y también el acceso a la justicia y a la tutela judicial efectiva que quedarían sometido al cumplimiento del pago de una caución que como conocemos se paga en dinero.

2. ***¿Considera usted que al exigirse caución, para interponer acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se genera indefensión para los contribuyentes?***

Si porque pueden darse casos en que el contribuyente no cuente con los recursos económicos necesarios para asumir el costo de la caución que exige la ley, en consecuencia quedaría impedido de realizar el planteamiento de la acción o recurso correspondiente.

3. ***¿Cree usted que al condicionarse la presentación de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria al pago de una caución, se contradice el principio constitucional de gratuidad en la administración de justicia?***

Si, porque la Constitución de la República del Ecuador, establece de manera específica que el acceso a la justicia en todas las instancias será gratuito, pero en el caso que usted menciona se condiciona esto al pago de un valor económico.

4. ¿De acuerdo a su criterio, sería pertinente realizar el planteamiento de una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario ecuatoriano, con la finalidad de que las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se adecúen a los derechos de protección previstos en la Constitución de la República del Ecuador?

Sí sería conveniente, pues la administración tributaria tiene algunos mecanismos para asegurar el pago, por lo que el recurrente no debería ser impedido de plantear acciones y recursos, cuando asuma que los actos y procedimientos de dicha administración son contrarios a las normas legales vigentes en el ámbito tributario.

TERCERA ENTREVISTA A ABOGADO DEL

DEPARTAMENTO JURÍDICO DEL SRI

1. ¿Cree usted que la caución que exige el Código Tributario ecuatoriano vigente, como requisito previo para plantear acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, es contradictorio con los principios de acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva?

No existe contradicción alguna pues lo que pretende la norma jurídica es proteger los derechos e intereses de la administración tributaria, y por lo tanto los del Estado y los de la sociedad toda.

2. ¿Considera usted que al exigirse caución, para interponer acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se genera indefensión para los contribuyentes?

No se genera ningún tipo de indefensión ni de vulneración de los derechos de los contribuyentes, pues como reitero el único propósito es el de proteger los derechos de la administración tributaria evitando que se planteen acciones y recursos con la única finalidad de obstruir el cumplimiento de las facultades constitucional y legalmente otorgadas.

3. ¿Cree usted que al condicionarse la presentación de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria al pago de una caución, se contradice el principio constitucional de gratuidad en la administración de justicia?

No existe afectación al principio constitucional de gratuidad en la administración de justicia, por cuanto se trata de un mero requisito de procedibilidad ya que en caso de que la demanda sea aceptada la caución será devuelta al accionante o recurrente.

4. ¿De acuerdo a su criterio, sería pertinente realizar el planteamiento de una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario ecuatoriano, con la finalidad de que las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se adecúen a los derechos de protección previstos en la Constitución de la República del Ecuador?

Desde mi punto de vista no cabe la realización de ninguna reforma en el sentido que usted plantea pues creo que la normativa existente en la actualidad es suficiente y está orientada como he reiterado algunas veces en el desarrollo de esta entrevista a la protección eficiente de los derechos de la administración ante el planteamiento de acciones y recursos infundados con el ánimo específico de retardar u obstruir el cumplimiento de los actos y procedimientos dispuestos por la administración tributaria en el cumplimiento de las facultades otorgadas por la Constitución y la normativa tributaria vigente.

CUARTA ENTREVISTA A JUEZ DEL TRIBUNAL

DISTRITAL DE LO FISCAL

1. *¿Cree usted que la caución que exige el Código Tributario ecuatoriano vigente, como requisito previo para plantear acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, es contradictorio con los principios de acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva?*

Ha existido un pronunciamiento de la Corte Constitucional, declarando la constitucionalidad condicionada de la norma a la que usted hace referencia, por lo que analizando el contenido de la misma, podría existir una vulneración a los principios constitucionales señalados en la pregunta, ya que si no se cancela la caución establecida no se da trámite a la acción o recurso.

2. *¿Considera usted que al exigirse caución, para interponer acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se genera indefensión para los contribuyentes?*

Habría indefensión al momento de que la pretensión exhibida por el accionante o recurrente, no es atendida por el Tribunal, si es que no se cumple con el requisito previo de la caución, en consecuencia no se permitiría un ejercicio adecuado del derecho de defensa, consagrado en la Constitución de la República.

3. *¿Cree usted que al condicionarse la presentación de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria al pago de una caución, se contradice el principio constitucional de gratuidad en la administración de justicia?*

Podría considerarse como una exigencia legal que contradice el principio constitucional por el cual la administración de justicia es totalmente gratuita, esto debido a que si no se cancela la caución, no se da trámite a la acción o recurso en consecuencia no se estaría administrando justicia o esta quedaría sometida al cumplimiento de un requisito estrictamente de carácter económico.

4. *¿De acuerdo a su criterio, sería pertinente realizar el planteamiento de una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario ecuatoriano, con la finalidad de que las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se adecúen a los derechos de protección previstos en la Constitución de la República del Ecuador?*

Sería conveniente analizar la posibilidad de armonizar los preceptos del Código Tributario con las normas de la Constitución de la República del Ecuador de forma que exista coherencia y que la falta de concordancia no redunde en la afectación de los derechos de los administrados y se cree una percepción de injusticia en la

actuación de la administración tributaria, dándole a esta una poder excesivo frente a los derechos de los administrados.

QUINTA ENTREVISTA A SECRETARIO

DEL JUZGADO DE LO CIVIL Y MERCANTIL

1. *¿Cree usted que la caución que exige el Código Tributario ecuatoriano vigente, como requisito previo para plantear acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, es contradictorio con los principios de acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva?*

Existe la contradicción a la que usted hace referencia porque se condiciona la posibilidad de acudir ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, a que el accionante o recurrente pague la caución prevista en el Código Tributario, en consecuencia no se permite un adecuado acceso a la justicia y se afecta la tutela judicial efectiva por parte del tribunal antes mencionado.

2. *¿Considera usted al exigirse caución, para interponer acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se genera indefensión para los contribuyentes?*

Si efectivamente, por cuanto el efectivo ejercicio del derecho a la defensa, exige que la persona pueda hacer uso de todos los mecanismos legales para poder obtener la tutela judicial efectiva, en este caso se genera indefensión por cuanto si el contribuyente no cancela la caución la demanda se tendrá por no interpuesta y quedará en firme la decisión de la administración tributaria.

3. ¿Cree usted que al condicionarse la presentación de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria al pago de una caución, se contradice el principio constitucional de gratuidad en la administración de justicia?

La contradicción existe por el hecho de que la caución requiere el pago de una cantidad de dinero equivalente a un porcentaje del tributo, en consecuencia la posibilidad de que la instancia superior administre justicia, está supeditada al pago de un valor, por eso pienso que si hay contradicción con el principio establecido en nuestra Constitución, respecto a la gratuidad en la administración de justicia.

4. ¿De acuerdo a su criterio, sería pertinente realizar el planteamiento de una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario ecuatoriano, con la finalidad de que las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se adecúen a los derechos de protección previstos en la Constitución de la República del Ecuador?

Sí es pertinente la reforma pues es necesario que el Código Tributario en todas sus normas, y en especial en aquellas relacionadas con la protección de los derechos de los administrados deben guardar coherencia con los preceptos de nuestra Constitución, pues la seguridad jurídica exige que todo el ordenamiento jurídico se adecúe a los preceptos constitucionales, de allí que reitero mi posición en el sentido de que sería conveniente que se haga la reforma que usted plantea en su pregunta.

COMENTARIO A LAS ENTREVISTAS:

La información presentada por parte de las personas que participaron en la entrevista, permite que se realicen los siguientes comentarios.

Cuatro personas entrevistadas consideran que la caución prevista en el Código Tributario, como requisito para que procedan las acciones y recursos en contra de los actos y procedimientos administrativos de la administración tributaria, contradice los principios constitucionales relacionados con el acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva. Una sola persona participante de la entrevista, señala que no existe contradicción respecto de dichos principios.

En la segunda pregunta, cuatro personas entrevistadas señalan que al exigirse el pago de una caución, como requisito de procedibilidad para la interposición de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, genera indefensión para los contribuyentes; un solo entrevistado sostiene que no existe indefensión sino que lo que se pretende es garantizar que los actos y procedimientos de la administración tributaria no sean impugnados sin fundamento y que se garantice también el cumplimiento de sus funciones.

Asimismo, existen cuatro personas que en la tercera pregunta de la entrevista, responden en el sentido de que al condicionarse la presentación de acciones y recursos en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria al pago de una caución, se contradice el principio constitucional de gratuidad en la administración de justicia; por otro lado existe un entrevistado que considera que al exigirse la caución no se está contradiciendo el principio de gratuidad en la administración de justicia, sino que se está procurando garantizar efectivamente los

derechos de la administración tributaria y que ello no representa lesión a los derechos de los administrados.

De las cinco personas participantes en la entrevista, cuatro señalan que sí sería oportuno que se realice la formulación de una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario ecuatoriano, con la finalidad de que las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, estén reguladas por una normativa jurídica que esté de acuerdo y guarde coherencia con los derechos de protección contemplados en nuestra Constitución. Mientras tanto un solo entrevistado, no concuerda con la pertinencia de elevar una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario, pues señala que la caución es una garantía para la administración tributaria en el sentido de que no se planteen acciones o recursos que se orienten a retardar el cumplimiento de las decisiones relacionadas con los tributos y que los contribuyentes se abstengan de obstruir la aplicación de estos actos, acudiendo sin argumento alguno ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

Evidentemente existe un criterio contundentemente mayoritario de las personas entrevistadas, a través del cual se confirma la existencia de la problemática que ha sido abordada en este trabajo de investigación, al aceptarse la contradicción entre los preceptos del Código Tributario y la normativa vigente en la Constitución de la República del Ecuador, respecto a los derechos de protección, y al admitir además que existe la necesidad de incorporar una reforma jurídica al mencionado Código para que los contribuyentes puedan legítimamente plantear acciones o recursos administrativos, que tengan como propósito obtener de la instancia superior, es decir del Tribunal Distrital de lo Fiscal, la protección que requieren para sus derechos.

7. DISCUSIÓN

7.1. VERIFICACIÓN DE LOS OBJETIVOS

Los objetivos que se plantearon en esta investigación, para verificarlos de acuerdo con los resultados obtenidos son los siguientes.

OBJETIVO GENERAL.

- **Estudiar desde el punto de vista crítico, los criterios conceptuales, doctrinarios y jurídicos, relacionados con la caución como requisito previo para las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, y su regulación en la legislación ecuatoriana.**

El objetivo general planteado en esta investigación se verifica positivamente, puesto que en la revisión de literatura, se presenta el análisis de algunos conceptos, opiniones doctrinarias, y normas jurídicas, que están relacionadas de manera directa con la problemática investigada y donde se deja claro como está regulada la caución como un requisito previo para la procedencia de acciones y recursos, en contra de actos y de procedimientos resueltos por la administración tributaria, en la legislación ecuatoriana.

En todo este sustento jurídico, se ha presentado la opinión de orden personal que el autor del trabajo tiene sobre cada uno de estos aspectos, tratando de poner en evidencia, los problemas existentes en la legislación analizada.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

- **Determinar que las normas del Código Tributario, que establecen la caución como requisito previo para las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, contradicen los derechos al acceso a la justicia y a la tutela judicial efectiva, dejando en indefensión a los contribuyentes.**

Este objetivo se verifica en primer lugar por el análisis jurídico realizado al Código Tributario, en donde se determina que la caución está establecida como un requisito previo para la formulación de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria; y, también por los resultados y opiniones obtenidos en la segunda pregunta de la encuesta y la primera pregunta de la entrevista, en donde los profesionales del derecho participantes, confirman que esta normativa es atentatoria y contradictoria contra los derechos constitucionales al acceso a la justicia y a la tutela judicial efectiva.

- **Establecer que la caución como requisito previo para las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, no permiten tener acceso a la justicia y a la tutela judicial efectiva, generando un estado de indefensión para los contribuyentes.**

El objetivo anterior queda confirmado de acuerdo con la opinión manifestada por las personas encuestadas y entrevistadas, en la tercera pregunta de la encuesta y en la segunda pregunta de la entrevista, en donde se determina que al no permitirse el acceso a la justicia y a la tutela judicial efectiva, por el hecho de

exigirse el pago de una caución como requisito previo para las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se genera un estado de indefensión en perjuicio de los contribuyentes.

- **Plantear una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario ecuatoriano, de manera que los preceptos relacionados con los actos y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se adecúen a los derechos de protección reconocidos en la Constitución de la República del Ecuador.**

El tercer objetivo específico de esta investigación se verifica positivamente por cuanto la información que se presenta en la quinta pregunta de la encuesta y en la cuarta pregunta de la entrevista, se determina que el criterio de parte de las personas encuestas y entrevistadas, es mayoritario en el sentido de que deber realizarse una reforma al Código Tributario ecuatoriano, para que los preceptos relacionados con las acciones y recursos en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria, se acoplen y adecúen a los derechos de protección que están reconocidos en la Constitución de la República del Ecuador.

Acogiendo el criterio obtenido en la investigación, en la parte final de la misma se realiza el planteamiento de una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario ecuatoriano, que pretende que se enmienden las deficiencias jurídicas identificadas en el régimen jurídico de la presentación de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria.

7.2. CONTRASTACIÓN DE LA HIPÓTESIS

En la presente investigación se realizó el planteamiento de una hipótesis, que se procede a contrastar en la forma siguiente:

“La caución prevista en el Código Tributario, como requisito previo para las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, contradice los principios de acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva, generando un estado de indefensión de los contribuyentes”.

La hipótesis se confirma en primer lugar porque el Código Tributario, en el artículo innumerado que consta luego del artículo 233, establece la caución como un requisito para la procedencia de acciones y recursos en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria.

Por su parte las personas encuestadas y entrevistadas en respuesta a la segunda pregunta de la encuesta y la primera de la entrevista, aceptan que al exigirse una caución como requisito de procedibilidad se vulnera el derecho al acceso a la justicia y a la tutela judicial efectiva.

De igual forma los profesionales del derecho cuando respondieron la tercera pregunta de la encuesta y la segunda de la entrevista, señalan que al contradecirse el derecho al acceso a la justicia y a la tutela judicial efectiva, por el condicionamiento de las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, al pago de una caución, se genera un estado de indefensión en perjuicio de los contribuyentes, por el hecho de que no se les permite concurrir ante una instancia superior en defensa de los derechos que los

accionantes o recurrente estiman lesionados por la decisión de la administración tributaria.

Finalmente los profesionales que participaron en la encuesta y en la entrevista aceptan de manera mayoritaria que existe la necesidad de que se haga el planteamiento de una reforma jurídica al Código Tributario, con la finalidad de adecuar los preceptos relacionados con la interposición de acciones y recursos administrativos, a los derechos de protección que están consagrados en la Constitución de la República del Ecuador.

Todos los elementos anteriores, sirven para dar por confirmada en forma positiva la hipótesis planteada en este trabajo investigativo, ratificando de este modo la existencia de una problemática jurídica y de la necesidad de que la misma sea superada a través del planteamiento de una reforma al Código Tributario.

7.3. FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA DE LA PROPUESTA DE REFORMA

Para sustentar la propuesta jurídica de reforma que se planteará en la parte final de la investigación, existen algunos fundamentos jurídicos entre los cuales se deben mencionar los siguientes:

La Constitución de la República del Ecuador, en el Capítulo de los Derechos de Protección, consagra una serie de garantías que deben cumplirse como mecanismos de asegurar el cumplimiento del debido proceso, en todos los procedimientos judiciales en los que se discuta sobre los derechos e intereses legítimos de las personas.

Así se determinan que son derechos de protección de ineludible cumplimiento en el desarrollo de los procesos legales, el acceso gratuito a la administración de justicia, la tutela judicial efectiva, imparcial y expedita y el derecho a la defensa.

En el análisis conceptual, doctrinario y jurídico realizado, se reúnen elementos para determinar que la exigencia de una caución como requisito de procedibilidad de las acciones y recursos administrativos, en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria, contradice de una forma directa los principios constitucionales mencionados en el párrafo anterior y colocan en un estado de indefensión a las personas que en calidad de contribuyentes ven conculcado o limitado el ejercicio de su derecho a presentar las acciones y recursos en cuestión.

Es de destacar que al elaborar el análisis de la legislación comparada en la parte pertinente de la revisión de literatura se puede observar objetivamente que las legislaciones de Argentina y Guatemala, permiten la interposición de recursos, para reclamar sobre las decisiones de la administración tributaria, sin exigir como requisito para ello la cancelación de una caución por parte del administrado que recurre. Confirmándose con esto que existe la posibilidad jurídica de brindar las garantías suficientes para un ejercicio expedito del derecho al acceso a la justicia y a la tutela judicial efectiva, sin que esto sea condicional al cumplimiento de requisitos de naturaleza meramente económica.

No se debe dejar de señalar como argumento para sustentar el planteamiento de reforma que se hará en la parte final del trabajo el hecho de que existe un pronunciamiento contundente de parte de las personas encuestadas y entrevistadas

en el sentido de que el Código Tributario al exigir el pago de una caución como requisito para admitir el planteamiento de acciones y recursos administrativos, contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, restringe y vulnera el derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela judicial efectiva; de igual forma los profesionales del derecho que aportaron con su criterio a la encuesta y a la entrevista, señalan que esta vulneración y este criterio contradictorio que se evidencia en el Código Tributario, coloca a las personas administradas en un estado de indefensión.

Por lo tanto reuniendo los argumentos teóricos y fácticos que se han presentado en la investigación se fundamenta de manera objetiva que existe la necesidad de plantear una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario ecuatoriano vigente de manera que el ejercicio de las acciones y recursos administrativos, ante los actos y procedimientos de la administración tributaria, no tenga obstáculos, y más bien la norma jurídica viabilice de la mejor forma la aplicación de estos medios legales como garantía de legalidad en el reconocimiento de los derechos e intereses de los administrados.

8. CONCLUSIONES

Luego de la estructuración de la parte teórica y de la presentación de los resultados de campo, se llegó a las siguientes conclusiones:

- En la práctica jurídica ecuatoriana se aplica de manera frecuente la formulación de acciones y recursos en contra de los actos y procedimientos resueltos por la administración tributaria, por lo que es necesario que se garantice de la manera más adecuada los derechos de los accionantes o recurrentes.
- El Código Tributario, exige como requisito para plantear acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, el pago de una caución, este requerimiento resulta contrario y opuesto a los principios constitucionales de acceso a la justicia y de tutela judicial efectiva.
- Al exigirse en el Código Tributario, que para interponer acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, el accionante o recurrente debe pagar una caución, se genera un estado de indefensión en perjuicio de los contribuyentes.
- Al imponer el Código Tributario, la condición para la presentación de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, el que el accionante o recurrente pague una caución, se contradice el principio constitucional de gratuidad en la administración de justicia.

- Los argumentos teóricos y las opiniones obtenidas por parte de las personas encuestadas y entrevistadas en este trabajo, permiten establecer que existe la necesidad de que se plantee una reforma al Código Tributario ecuatoriano vigente, para garantizar que las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, puedan ser aplicados de forma expedita asegurando de esta forma el cumplimiento de los derechos y garantías previstos en la Constitución de la República del Ecuador.

9. RECOMENDACIONES

En base a las experiencias e información que se ha recopilado en la investigación, se plantean las siguientes recomendaciones.

- A la Asamblea Nacional, a fin de que revise y analice el planteamiento de la propuesta de reforma que se realiza en la parte final del trabajo investigativo, y en caso de considerarla pertinente la promulgue para que entre en vigencia con la finalidad de salvaguardar la protección de derechos fundamentales como el acceso gratuito a la justicia, la tutela judicial efectiva y el derecho a la defensa, en beneficio de todos los ciudadanos que tienen la condición de contribuyentes.
- A nuestra Asamblea Nacional, para que a través de la comisión correspondiente revise la normativa del Código Tributario vigente y en general en nuestra legislación tributaria de modo que se adecúen sus normas a los preceptos contenidos en nuestra Constitución, a fin de garantizar el derecho a la seguridad jurídica como garantía trascendental del Estado de derecho y del imperio de la justicia en beneficio de los integrantes de la sociedad.
- A la Administración Tributaria ecuatoriana, a fin de que al disponer actos o procedimientos destinados a la determinación y recaudación de tributos, se ajuste en todo momento a los preceptos constitucionales y legales vigentes para el efecto, de forma que el ejercicio de sus facultades no vulnere arbitrariamente los derechos de los contribuyentes.
- A las abogadas y los abogados en libre ejercicio, y a las estudiantes y los estudiantes de la Carrera de Derecho con la finalidad de que profundicemos

significativamente en el estudio de la normativa tributaria puesto que la misma tienen una aplicación constante en la sociedad actual, siendo necesario que estemos en la capacidad de poder asesorar y patrocinar los derechos de las personas administradas y también los de la administración, según sea el caso.

- A las ciudadanas y los ciudadanos ecuatorianos en el sentido de que fomentemos la difusión y práctica de una cultura tributaria que nos conduzca al cumplimiento efectivo y responsable de nuestras obligaciones fiscales, de manera que contribuyamos con el Estado en la atención de las principales necesidades públicas y de esta forma aportemos al desarrollo de la sociedad.

9.1. PROPUESTA JURÍDICA DE REFORMA

LA ASAMBLEA NACIONAL DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CONSIDERANDO

Que, la Constitución de la República del Ecuador, incorpora los derechos de protección como garantía del cumplimiento del debido proceso, en la sustanciación de todos los procesos legales desarrollados ante la administración de justicia ecuatoriana;

Que, el derecho a la tutela judicial efectiva, y al acceso a la justicia se encuentran reconocidos en instrumentos internacionales como la Declaración Universal de los Derechos Humanos, y la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, ratificados por el Estado ecuatoriano;

Que, la Constitución de la República del Ecuador, reconoce el derecho de todas las personas al acceso gratuito a la justicia, a la tutela judicial efectiva, imparcial y expedita, y prohíbe que se produzca la indefensión;

Que, el Código Tributario ecuatoriano vigente, al exigir el pago de una caución como requisito para que procedan las acciones y recursos en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria, contradice y pone en riesgo la vigencia de los derechos constitucionales al acceso a la justicia, la tutela judicial efectiva, el derecho a la defensa y la gratuidad de la justicia; y,

Que, para garantizar el derecho a la seguridad jurídica de los contribuyentes es necesario que la normativa relacionada con las acciones y recursos

administrativos que está prevista en el Código Tributario, guarde armonía y coherencia con las normas pertinentes de nuestra Constitución,

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

REFORMA AL CÓDIGO TRIBUTARIO

Artículo único.- Sustitúyase el artículo innumerado que consta luego del artículo 233, por el siguiente:

“Art.- **Competencia para el conocimiento de acciones y recursos contra actos y procedimientos de la administración tributaria.-** 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”.

Disposición final.- Esta Ley entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial.

Dado en la ciudad de San Francisco de Quito, en el Salón de Sesiones de la Asamblea Nacional de la República del Ecuador, a los días, del mes de, del año

f). Presidente

f). Secretario

10. BIBLIOGRAFÍA

- AMARO GOMEZ, Richard Leonardo, 2010, Tributo, Disponible en: <http://www.econlink.com.ar/tributo>
- ÁVILA LINZÁN, Luis Fernando, 2008, La Constitucionalización de la Administración de Justicia en la Constitución del 2008, Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, Quito-Ecuador.
- CABANELLAS, Guillermo, 2001, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo VIII, Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires-Argentina.
- CEBALLOS PATIÑO, Oscar, 2008, La Derogación por Inconstitucionalidad Sobrevenida del Afianzamiento como Requisito Previo para Acceder a la Justicia Tributaria, Quito-Ecuador.
- CÓDIGO FISCAL DE ARGENTINA, Disponible en: <http://www.gob.gba.gov.ar/legislacion/legislacion/l-10397.html>
- CÓDIGO TRIBUTARIO, 2013, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador.
- CÓDIGO TRIBUTARIO DE BOLIVIA, Disponible en: <http://bolivia.infoleyes.com/shownorm.php?id=374>
- CÓDIGO TRIBUTARIO DE GUATEMALA, Disponible en: http://portal.sat.gob.gt/ct/portal/index.php?option=com_docman&task=doc_download&gid=30
- CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, 2008, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador.
- CONVENCIÓN AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS, Disponible en: http://www.oas.org/dil/esp/tratados_B-32_Convencion_Americana_sobre_Derechos_Humanos.htm
- COSTA FRANCO, Leonardo, La Prueba en el Procedimiento de Determinación Tributaria, Disponible en: www.dgi.gub.uy/web45/agxppdwn?6,4,689,O,S,0...
- CUEVA CARRIÓN, Luis, 2013, El Debido Proceso, Ediciones Cueva-Carrión, Quito-Ecuador.
- CHANAMÉ ORBE, Raúl, 2010, Diccionario de Derecho Constitucional, Editorial ADRUSS, Lima-Perú.

- DECLARACIÓN UNIVERSAL DE LOS DERECHOS HUMANOS, Disponible en: <http://www.uasb.edu.ec/padh/revista19/documentos/declaraci%C3%B3nuniversaldelosderechoshumanos.pdf>
- DE JUANO, Manuel, 2003, Curso de Finanzas y Derecho Tributario, Tomo I, Edición Ampliada y Actualizada, Editorial Molachino, Rosario-Argentina.
- DICCIONARIO JURÍDICO ESPASA, 2001, Editorial Espasa Calpe S.A., Madrid-España.
- DROMI, José Roberto, 2009, Derecho Administrativo, Décimo Segunda Edición, Editorial Ciudad Argentina, Buenos Aires-Argentina.
- EL DERECHO A LA TUTELA JUDICIAL EFECTIVA, Disponible en: <http://www.Alhambranet.info/el-derecho-a-la-tutela-judicial-efectiva/>
- ENCICLOPEDIA JURÍDICA OMEBA, 2007, Apéndice 8, Editorial Bibliográfica Omeba, México D.F.
- FRAGA, Gabino, 2007, Derecho Administrativo, Editorial Porrúa S.A., México D.F..
- GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, RAMÓN FERNÁNDEZ, Tomás, 2011, Curso de Derecho Administrativo, Tomo I, Décima Quinta Edición, Editorial Civitas Ediciones S.L., Madrid-España.
- GIULIANI FONROGE, Carlos, Derecho Financiero, Sexta Edición, Volumen I, Editorial Depalma, cuarta edición, Buenos Aires-Argentina, 2003.
- GRANJA GALINDO, Nicolás, 2006, Fundamentos de Derecho Administrativo, Quinta Edición Actualizada, Editorial Jurídica del Ecuador, Quito-Ecuador.
- <http://aulavirtual.afige.es/webafige/informacion-sobre-conceptos-tributarios>
- <http://casos.corteconstitucional.gob.ec:8080/busqueda/index.php>
- http://noticias.juridicas.com/articulos/00-Generalidades/201209-derecho_tutela_judicial_efectiva.html
- http://www.bufetecadeley.com/index.php?option=com_k2&view=item&id=570:el-contribuyente
- <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2009/C-523-09.htm>

- <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/acto-administrativo/acto-administrativo.htm>
- http://www.gordillo.com/pdf_tomo4/capitulo3.pdf
- <http://www.inach.cl/wp-content/uploads/2010/08/Manual-Procedimientos-Administrativos-Ley-19.880.pdf>
- JARACH, Dino, 2001, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot, Buenos Aires-Argentina.
- LUGO LEÓN, Susana, 2013, Guía de Estudio para la Asignatura de Formación e Información Tributaria, 2da. Edición, Servicio de Administración Tributaria, Ciudad de México – México.
- MANZANARES SAMANIEGO, José Luis, La Caucción Penal, dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2789279.pdf
- MARTÍN DE LLANO, María Isabel, 2007, La Denegación del Suplicatorio y su Incidencia en el Derecho a la Tutela Judicial Efectiva, Revista de Derecho Uned.
- MARTÍNEZ, Nelliz, 2011, Consideraciones Generales de la Obligación Tributaria, Disponible en: <http://es.scribd.com/doc/48765080/OBLIGACION-TRIBUTARIA>
- MORALES TOBAR, Marco, 2011, Manual de Derecho Procesal Administrativo, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador.
- NÁJERA CORADO, Evelyn Alejandra, 2008, El Registro Fiscal de Imprentas a la Luz de los Principios Constitucionales del Derecho Tributario Guatemalteco, Universidad del Istmo, Ciudad de Guatemala-Guatemala.
- OELCKERS CAMUS, Osvaldo, 1999, El Derecho a la Defensa del Interesado en el Procedimiento Administrativo. Especial Referencia al Proyecto de Ley sobre Bases de los Procedimientos Administrativos, Revista de Derecho de la Universidad Católica de Valparaíso No. XX, Valparaíso-Chile.
- PÉREZ DE AYALA, Miguel, 2012, La Definición de los Sujetos Tributarios en las Leyes Impositivas, Disponible en: <http://libros-revistas-derecho.vlex.es/vid/definicion-tributarios-impositivas-39696817>
- PEROZO Javier y MONTANER Jéssica, 2007, Tutela Judicial Efectiva en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Disponible en: http://www.scielo.org.ve/scielo.php?pid=S1315-62682007000300004&script=sci_arttext

- PULSE Doug y KAMENOV Anton, 2013, Directrices Detalladas para la Mejora de la Administración Tributaria en América Latina y el Caribe, Editorial USAID, Washington-Estados Unidos.
- QUIRÓZ SANTAYA, El Principio de Contradicción en el Proceso Penal Peruano, Disponible en: <http://www.derechoycambiosocial.com/rjc/Revista10/contradiccion.htm>
- RODRÍGUEZ ÁLVAREZ, Alejandro, 2008, Mejores Prácticas en la Administración Tributaria, Editorial Fundación Centro de Educación a Distancia para el Desarrollo Económico y Tecnológico , México D.F.
- RUIZ DE CASTILLA, Francisco y ROBLES MORENO Carmen del Pilar, 2010, Reflexiones Sobre Derecho Tributario y Derecho Constitucional, Una Aproximación al Concepto del Tributos, Disponible en: <http://blog.pucp.edu.pe/item/70441/una-aproximacion-al-concepto-de-tributo>
- SAAVEDRA RODRÍGUEZ, Rubén, Las Presunciones Legales en la Determinación de la Obligación Tributaria. Disponible en: <http://www.ipc.pe/empresarial/presunciones.pdf>
- SOTO LLERENA, Valentín, 2010, Proceso Actuales de Recaudación, Servicio de Administración Tributaria de Piura, Piura-Perú.
- TORRES MARRÓN, Freddy Juan, 2013, Facultad de Recaudación, Disponible en: <http://freddytorresmarron.blogspot.com/2010/06/facultad-de-recaudacion.html>
- VERA MUR, José María, 2013, Procedimiento Administrativo, Madrid-España.

11. ANEXOS

ANEXO N° 1: PROYECTO DE INVESTIGACIÓN



UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA CARRERA DE DERECHO

“LA CAUCIÓN COMO REQUISITO PARA LA INTERPOSICIÓN DE ACCIONES Y RECURSOS CONTRA ACTOS Y PROCEDIMIENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, DEJA EN LA INDEFENSIÓN A LOS USUARIOS CONTRIBUYENTES”

PROYECTO DE TESIS PREVIO A LA
OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE ABOGADO

AUTOR:

Luis Emilio Reyes Romero

Loja – Ecuador
2013

1. TEMA.

“LA CAUCIÓN COMO REQUISITO PARA LA INTERPOSICIÓN DE ACCIONES Y RECURSOS CONTRA ACTOS Y PROCEDIMIENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, DEJA EN LA INDEFENSIÓN A LOS USUARIOS CONTRIBUYENTES”

2. PROBLEMÁTICA.

La Constitución de la República del Ecuador, en su artículo 75 como parte de los derechos de protección, establece que toda persona tiene derecho al acceso a la justicia, y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos, sin que en ningún caso pueda quedar en indefensión.

Los derechos constitucionales anteriormente señalados, son puestos en riesgo de vulneración, como consecuencia de la contradicción de sus postulados, con lo que dispone el artículo innumerado que consta luego del artículo 233 del Código Tributario, pues en el inciso primero de este precepto se determina que las acciones y recursos deducidos contra actos de determinación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos en que se persiga la determinación o recaudación de tributos, deberán ser presentados ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, rindiendo una caución equivalente al 10% de la cuantía del correspondiente tributo, esta cuantía será entregada en efectivo a la Administración Tributaria contra la que se ejerce la acción o recurso; y, en el inciso final de la disposición se establece que el Tribunal Distrital de lo Fiscal, no puede calificar la demanda, si no se cumple con la caución, teniéndose por no presentada la acción y por

consiguiente ejecutoriado el acto que se impugna, si dentro del término de quince días de haberlo señalado el Tribunal, no se constituye la caución.

Es decir, existe una contradicción expresa al principio de acceso de la justicia y de tutela judicial efectiva de los derechos de las personas, pues se condiciona estos principios constitucionales a la presentación de una caución, que de no cancelarse dará lugar para que se declare ejecutoriado el acto, generando en consecuencia un estado de indefensión.

Para abordar la problemática antes descrita y demostrar que la misma afecta el expedito ejercicio de los derechos de protección reconocidos en la Constitución de la República del Ecuador, por parte de las personas sometidas a los actos y procedimientos ejecutados por la administración tributaria, es que se plantea este trabajo que estará sustentado en una amplia base teórica y datos fácticos, que permitirán que al finalizar el mismo se realice el planteamiento de la correspondiente propuesta de reforma jurídica, para afrontar el problema estudiado.

3. JUSTIFICACIÓN.

El trabajo de investigación que se va a desarrollar, está sustentado en algunos elementos que justifican su ejecución, entre estos tenemos.

EN LO SOCIAL: Se justifica este trabajo de investigación por cuanto está destinado a garantizar el acceso a la tutela judicial efectiva basada en el principio de acceso a la justicia, a todas las personas que en su condición de contribuyentes están sometidos a los actos y procedimientos de la administración tributaria, dando

de este modo la posibilidad real de que hagan valer su condición de titulares de los derechos consagrados en la Constitución de la República y en las leyes vigentes. Además se trata de investigar una problemática que se genera en el ámbito tributario, el cual es de innegable trascendencia en el contexto social, pues los tributos son sin duda la base económica para la gestión del Estado en beneficio de la sociedad.

EN LO POLÍTICO: Con la realización de este trabajo será factible permitir que el Estado cumpla con su deber primordial de garantizar la vigencia de los derechos constitucionales de las personas, al incorporar disposiciones que permitan el acceso expedito a la administración de justicia, a objeto de que los contribuyentes puedan ejercer ampliamente su derecho a la defensa, sin restricciones derivadas de condicionamientos de carácter económico.

EN LO JURÍDICO: Es importante la investigación, por cuanto se trata de estudiar un problema jurídico trascendental, manifestado en la contradicción de las normas que regulan la caución como requisito para ejercer acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, previstos en el Código Tributario, y los derechos de protección relacionados con el acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva, consagrados en la Constitución de la República del Ecuador; por lo que la trascendencia del estudio está en que se pretende reunir elementos que confirmen la necesidad de garantizar el efectivo ejercicio de estos derechos en materia tributaria.

EN LO ACADÉMICO: La investigación se justifica por cuanto su temática está encuadrada dentro del Derecho Tributario, área jurídica que es tratada como

elemento esencial dentro del pensum de estudio de la Carrera de Derecho de la Modalidad de Estudios a Distancia de la Universidad Nacional de Loja.

Además, debo señalar que la justificación académica del trabajo, está en el hecho de que se constituye en un requisito esencial para la obtención del título de abogado, que es la meta profesional que persigo como autor de la investigación.

De igual forma es pertinente señalar como justificativo de orden académico que este trabajo será orientado y guiado por los Docentes que sean designados para la revisión de este proyecto y para la Dirección de la Tesis, cuyos criterios garantizan la calidad científica de este trabajo.

LA FACTIBILIDAD: El trabajo que propongo es factible de ser realizado por cuanto previo al planteamiento de este proyecto he realizado un sondeo acerca de la existencia de información bibliográfica suficiente para sustentar el eje teórico de la investigación; de igual forma tengo la posibilidad de establecer contacto con profesionales del derecho para que participen en el trabajo en calidad de encuestados y entrevistados.

Asimismo, en cuanto al sustento económico de los gastos que deban realizarse para la ejecución del trabajo en todas sus fases, está garantizado por cuanto poseo los necesarios para asumir toda la inversión que demande el proceso investigativo.

LA ORIGINALIDAD Y LA ACTUALIDAD: El trabajo investigativo que propongo se desarrolla bajo una temática, que ha sido escogida personalmente luego de analizar muchas ideas acerca de posibles problemas, lo que garantiza la originalidad de la temática planteada.

En cuanto a la actualidad del trabajo, la misma está garantizada por el hecho de que se abordará un problema que está relacionado con la actividad tributaria, la cual tiene permanente vigencia en el Ecuador, debido a que diariamente se está discutiendo acerca del régimen legal vigente en este ámbito, por lo tanto el trabajo contribuirá a ampliar los temas de discusión y a definir alternativas para la garantía eficiente de los derechos de los ciudadanos.

Todos los aspectos señalados, sirven para justificar la necesidad y la pertinencia de que se desarrolle el trabajo de investigación que propongo, a objeto de plantear alternativas legales en respuesta al problema abordado.

4. OBJETIVOS.

Los objetivos que se plantean para ser verificados a través del desarrollo de la investigación propuesta son los siguientes:

4.1. OBJETIVO GENERAL.

- Estudiar desde el punto de vista crítico, los criterios conceptuales, doctrinarios y jurídicos, relacionados con la caución como requisito previo para las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, y su regulación en la legislación ecuatoriana.

4.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

- Determinar que las normas del Código Tributario, que establecen la caución como requisito previo para las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, contradicen los derechos al

acceso a la justicia y a la tutela judicial efectiva, dejando en indefensión a los contribuyentes.

- Establecer que la caución como requisito previo para las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, no permiten tener acceso a la justicia y a la tutela judicial efectiva, generando un estado de indefensión para los contribuyentes.
- Plantear una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario ecuatoriano, de manera que los preceptos relacionados con los actos y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se adecúen a los derechos de protección reconocidos en la Constitución de la República del Ecuador.

4.3. HIPÓTESIS.

Al desarrollar el trabajo investigativo que planteo, será posible contrastar la siguiente hipótesis.

- La caución prevista en el Código Tributario, como requisito previo para las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, contradice los principios de acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva, generando un estado de indefensión de los contribuyentes

5. MARCO TEÓRICO.

Para afianzar el presente proyecto de investigación, desde el punto de vista teórico, es necesario empezar teniendo claros algunos conceptos que serán abordados de

manera más amplia en el desarrollo del informe final, entre éstos tenemos los siguientes:

LA CAUCIÓN. Guillermo Cabanellas, al respecto expone el siguiente criterio:

“Puede definirse cual la seguridad dada por una persona a otra de que cumplirá lo convenido o pactado; lo obligatorio aún sin el consentimiento espontáneo de su voluntad. En el presente, caución es sinónimo de fianza, que cabe constituir, obligando bienes o prestando juramento”⁵⁵.

Por lo tanto la caución hace referencia a la garantía, acerca del cumplimiento de algo; en el caso que nos ocupa se trata de una garantía del cumplimiento de la obligación tributaria, que deberá ser cancelada por el actor o recurrente, en el caso de que el acto o procedimiento tributario contra el que se deduce la acción o recurso, sea ratificado por el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

DETERMINACIÓN TRIBUTARIA. A primera vista se trata de una de las facultades de la administración tributaria, respecto a la cual se ha recabado la siguiente opinión.

“Acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación”⁵⁶.

⁵⁵ CABANELLAS, Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo II, Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires-Argentina, 2001, pág. 108.

⁵⁶ GIULIANI FONROGE, Carlos, Derecho Financiero, Sexta Edición, Volumen I, Editorial Depalma, cuarta edición, Buenos Aires-Argentina, 2003, pág. 421.

De acuerdo con lo anterior, la facultad determinadora de la administración tributaria, se refiere a la potestad de dictar un acto o conjunto de actos, con la finalidad de establecer la configuración del presupuesto de hecho, la media de la imposición tributaria, y el alcance de la obligación tributaria.

Habiendo revisado los conceptos anteriores, es necesario ahora puntualizar las normas jurídicas de carácter constitucional y legal que están relacionadas con el problema de estudio.

La Constitución de la República del Ecuador, en el Título II: Derechos, en el Capítulo Octavo: Derechos de Protección, establece lo siguiente:

“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”⁵⁷.

Para empezar el análisis de la disposición anterior, es conveniente dejar claro que los derechos de protección, reconocidos actualmente por la Constitución de la República del Ecuador, recogen todos aquellos derechos que integran lo que en doctrina se denomina como garantías del debido proceso, es decir todos los principios que deben cumplirse para que la sustanciación de los procesos judiciales se enmarque dentro de los preceptos constitucionales y legales que nos rigen y en el respeto a la condición de seres humanos de los justiciables.

⁵⁷ CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 56.

De acuerdo con el artículo señalado un derecho constitucional de las personas es la posibilidad de acceder a la administración de justicia, lo que quiere decir que no se requerirá la presentación de valor alguno, como requisito previo para la sustanciación de las acciones y procedimientos que la persona emprenda con la finalidad de obtener las resoluciones judiciales necesarias para la defensa de sus derechos.

Además en la norma constitucional que se analiza, se establece como derecho de las personas, la posibilidad de obtener una tutela judicial efectiva, la cual tiene relación con la actividad de los órganos de la administración de justicia orientada a resolver la pretensión del justiciable, adoptando la decisión que más se ajuste a las constancias establecidas en el proceso.

Por lo dicho el acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva son dos garantías consustanciales, pues no puede hablarse de una eficiente tutela jurídica, si la acción de los órganos administradores de justicia está condicionada a la presentación de una cantidad de dinero.

Es evidente que cuando no se cumple con el debido acceso a la justicia y consecuentemente las personas no tienen acceso a la tutela judicial efectiva imparcial y expedita que están en la obligación de brindar los órganos administradores de justicia, se produce un estado de indefensión.

Esta indefensión coloca a la persona en una situación de vulnerabilidad de sus derechos que no debe ser permitida en un Estado plenamente garantista como el que vivimos en la actualidad.

No obstante lo anterior, se evidencia en el Código Tributario ecuatoriano, una contradicción a los derechos de protección antes analizados, cuando en el artículo innumerado, que consta luego del artículo 233 del mencionado Código se dispone lo siguiente:

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

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

Esta caución es independiente de la que corresponda fijarse por la interposición del recurso de casación, con suspensión de ejecución de la sentencia o auto y de

la de afianzamiento para hacer cesar medidas cautelares y se sujetará a las normas sobre afianzamiento establecidas en este código.

El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere⁵⁸.

Según lo previsto en el inciso primero del artículo anterior, las acciones y recursos deducidos en contra de actos determinativos de la obligación tributaria, en procedimientos de ejecución, y en general contra todos aquellos actos o procedimientos en que se persiga por parte de la administración tributaria, determinar o recaudar tributos y sus recargos, intereses y multas, el actor o recurrente, deberá presentarse ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, con una caución equivalente al 10% de la cuantía del tributo; valor que tendrá que ser entregado a la Administración Tributaria demandada.

Si no se cumple con el requisito de la caución, el Tribunal no calificará la demanda, y se tendrá por no presentada y por consiguiente tendrá lugar la ejecución del acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal, no se constituye dicha caución.

Es evidente por lo tanto que se condicional el acceso a la justicia, a la presentación de una caución, afectando de esta forma el derecho a la tutela judicial efectiva, y generando un estado de indefensión en perjuicio del contribuyente.

⁵⁸ CÓDIGO TRIBUTARIO ECUATORIANO, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 51.

Es indispensable señalar que el artículo anteriormente comentado, ha sido objeto de una Declaratoria de Constitucional Condicionada, según resolución pronunciada por la Corte Constitucional, que consta en la Sentencia N° 030-SCN-CC, publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 359, del diez de enero del 2011, la cual en su parte pertinente dispone:

“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".⁵⁹

Considero que la decisión de la Corte Constitucional, respecto a la forma en que se interpretará el inciso primero y final del artículo innumerado que consta luego del artículo 233 del Código Tributario, no supera la contradicción existente con los principios de acceso a la justicia y tutela judicial efectiva, pues determina que el Tribunal Distrital de lo Fiscal, al dictar el auto de aceptación a trámite del recurso,

⁵⁹ <http://casos.corteconstitucional.gob.ec:8080/busqueda/index.php>

fijará la caución equivalente al valor del 10% del tributo y dispondrá que el autor consigne la misma dentro del término de quince días; en el caso de no cumplir con esta caución, el acto materia de la impugnación quedará en firme y se ordenará el archivo del proceso.

Es decir se condiciona la sustanciación y el trámite de las acciones y recursos planteados en contra de los actos y procedimientos de la administración tributaria, a la presentación de la caución, de no cancelarse ésta la pretensión del contribuyente expuesta en su demanda quedaría sin efecto, y el acto impugnado quedaría en firme.

Por lo tanto la problemática manifestada en este trabajo, subsiste por el hecho de que se mantiene la contradicción entre los preceptos legales y los principios constitucionales relacionados con los derechos de protección, siendo indispensable realizar el planteamiento de una reforma jurídica que adecúe las normas del Código Tributario, a las disposiciones vigentes en la Constitución de la República del Ecuador, de manera que los contribuyentes puedan ejercer las garantías del debido proceso en los casos en que consideren que los actos de la administración tributaria sean atentatorios contra sus intereses patrimoniales, y que la administración de justicia en esta materia no se base en la imposición de criterios contrarios a las normas constitucionales vigentes.

6. METODOLOGÍA.

La metodología que se aplicará en el proceso de investigación propuesto, está integrada por los recursos metodológicos que se describen a continuación.

Haré uso del método científico con sus procesos de inducción y deducción los cuales me permitirán descubrir el problema a investigar en toda su magnitud y a la vez determinar sus componentes principales, para determinar finalmente la necesidad de establecer normas claras que permitan el adecuado acceso a la justicia en materia tributaria y la tutela efectiva de los derechos de los contribuyentes.

A través del método analítico podré llegar mediante la realización de un examen crítico a la verificación de los objetivos y la hipótesis antes planteada; luego de lo cual con el auxilio del método sintético me será propicio el planteamiento de las conclusiones y recomendaciones a que haya lugar y finalmente de la elaboración de algunos lineamientos propositivos respecto de las reformas que creo oportuno instrumentar en el Código Tributario.

Se utilizará el método bibliográfico para la recopilación de los criterios conceptuales, doctrinarios y jurídicos que constarán como parte de la base teórica de la investigación.

El método descriptivo, será empleado con la finalidad de realizar el planteamiento de la posición personal que como autor del trabajo mantengo acerca de cada uno de los aspectos que serán tratados en el desarrollo de la investigación.

El método comparativo, se utilizará a propósito de realizar un estudio a la legislación tributaria de otros países, que tiene relación con la temática que será tratada en este trabajo.

Para la presentación y análisis de la información de campo se empleará el método estadístico, que permitirá presentar e interpretar los resultados obtenidos de parte de las personas encuestadas, a través de la utilización de cuadros y gráficos estadísticos.

Como técnicas de investigación debo indicar que para el acopio de la información bibliográfica utilizaré la consulta bibliográfica, recurriendo al estudio de obras elaboradas por tratadistas nacionales e internacionales del derecho tributario, y también de las normas previstas en el ordenamiento jurídico ecuatoriano, que tienen relación con el tema.

Para la investigación de campo utilizaré las técnicas de la entrevista y la encuesta, la primera aplicada a cinco personas conocedoras y relacionadas con la problemática a investigar entre ellas, personas que desempeñan funciones en los Tribunales Distritales de lo Fiscal, especialistas en Derecho Tributario, entre otros; y la segunda, a 30 profesionales del derecho en libre ejercicio.

Toda la información recolectada, será debidamente ordenada en un informe final, el cual será desarrollado siguiendo el orden formal prescrito en el Reglamento del Régimen Académico de la Universidad Nacional de Loja.

7. CRONOGRAMA

ACTIVIDADES	2013				2014	
	SEP	OCT	NOV	DIC	Enero	Febrero
Elaboración y presentación del proyecto de investigación	XXXX					
Aprobación del proyecto		XX				
Elaboración de la parte teórica de la tesis		XX	XXXX			
Trabajo de campo				XX		
Elaboración del informe definitivo				XX	X	
Revisión y aprobación por el director					XXX	
Sesión reservada por el tribunal de tesis						XX
Disertación, defensa y graduación						XX

8. PRESUPUESTO Y FINANCIAMIENTO.

8.1. PRESUPUESTO

Los recursos económicos para la presente investigación se han previsto de la siguiente manera:

• Biografía sobre el tema de investigación	\$	700.00
• Fotocopias		50.00
• Materiales de oficina (papel, esferos, lápices etc.)		150.00
• Equipo de Oficina		500.00
• Transporte, movilización y hospedaje		400.00
• Imprevistos		<u>250.00</u>
TOTAL	\$	2.050.00

Son DOS MIL CINCUENTA DÓLARES de los Estados Unidos de Norteamérica.

8.2. RECURSOS HUMANOS

- Director de Tesis
- Investigador
- Personas entrevistadas y encuestadas
- Miembros del Tribunal de Grado

8.3. FINANCIAMIENTO

El financiamiento, será cubierto en su totalidad por el autor de la presente investigación.

10. BIBLIOGRAFÍA.

- ANDRADE, Santiago, La Nueva Constitución del Ecuador, Estado, derecho e instituciones, Editorial Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, Corporación Editora Nacional, Quito-Ecuador, 2009.
- CABANELLAS, Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo II, Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires-Argentina, 2001.
- CARRETERO Fernando, citado por AMATUCCI Andrea, Tratado de Derecho Tributario, Editorial Temis, Bogotá-Colombia, 2001.
- CASÁS, Oswaldo, Principios del Derecho Tributario, Editorial Astrea, Buenos Aires-Argentina, 1999.
- CÓDIGO TRIBUTARIO ECUATORIANO, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013.
- CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013.
- CUEVA CARRIÓN, Luis, El Debido Proceso, Segunda Edición Actualizada y Ampliada, Editorial Ediciones Cueva Carrión, Quito-Ecuador, 2013.
- CHANAMÉ ORBE, Raúl, Diccionario de Derecho Constitucional, Editorial Adrus, Lima-Perú, 2010.
- GIULIANI FONROGE, Carlos, Derecho Financiero, Sexta Edición, Volumen I, Editorial Depalma, cuarta edición, Buenos Aires-Argentina, 2003.
- <http://casos.corteconstitucional.gob.ec:8080/busqueda/index.php>
- PATIÑO LEDESMA, Rodrigo, Sistema Tributario Ecuatoriano, Tomo I, Editorial Colegio de Abogados del Azuay, Cuenca-Ecuador, 2009.
- PATIÑO LEDESMA, Rodrigo, Sistema Tributario Ecuatoriano, Tomo I Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo, Editorial Colegios de Abogados del Azuay, Cuenca-Ecuador, 2003.
- VALLEJO ARISTIZÁBAL, Sandro, DOCUMENTO GUÍA, DEL POSTGRADO DE DERECHO EMPRESARIAL, Editorial Universidad Técnica Particular de Loja, Loja- Ecuador, 2007.

ANEXO N° 2: ENCUESTA

**UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA
MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA
CARRERA DE DERECHO
ENCUESTA PARA ABOGADOS EN LIBRE EJERCICIO**

Señor Abogado:

Con el debido respeto acudo a usted para solicitarle que se sirva responder las preguntas que le formulo a continuación, con la finalidad de conocer sus criterios respecto a la problemática estudiada en mi trabajo de tesis previa a la obtención del título de abogado, que se denomina: “LA CAUCIÓN COMO REQUISITO PARA LA INTERPOSICIÓN DE ACCIONES Y RECURSOS CONTRA ACTOS Y PROCEDIMIENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, DEJA EN INDEFENSIÓN A LOS USUARIOS CONTRIBUYENTES”. Por su colaboración me anticipo en expresar mi gratitud.

1. ¿Cree usted que en la práctica jurídica ecuatoriana, es frecuente la formulación de acciones y recursos, en contra de los actos procedimientos de la administración tributaria?
SI () NO () ¿Por qué?
.....
2. ¿Considera usted que la caución que exige el Código Tributario ecuatoriano vigente, como requisito previo para plantear acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, es contradictorio con los principios de acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva?
SI () NO () ¿Por qué?
.....
3. ¿Cree usted que al exigirse caución, para interponer acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se genera indefensión para los contribuyentes?
SI () NO () ¿Por qué?
.....
4. ¿Considera usted que al condicionarse la presentación de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria al pago de una caución, se contradice el principio constitucional de gratuidad en la administración de justicia?
SI () NO () ¿Por qué?
.....
5. ¿Cree usted pertinente que se realice el planteamiento de una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario ecuatoriano, con la finalidad de que las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se adecúen a los derechos de protección previstos en la Constitución de la República del Ecuador?
SI () NO () ¿Por qué?
.....

GRACIAS POR SU COLABORACIÓN

ANEXO N° 3: ENTREVISTA

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA CARRERA DE DERECHO

ENTREVISTA A PERSONAS VINCULADAS CON LA PROBLEMÁTICA

Señor Abogado:

Con el debido respeto acudo a usted para solicitarle que se sirva responder las preguntas que le formulo a continuación, con la finalidad de conocer sus criterios respecto a la problemática estudiada en mi trabajo de tesis previa a la obtención del título de abogado, que se denomina: "LA CAUCIÓN COMO REQUISITO PARA LA INTERPOSICIÓN DE ACCIONES Y RECURSOS CONTRA ACTOS Y PROCEDIMIENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, DEJA EN INDEFENSIÓN A LOS USUARIOS CONTRIBUYENTES". Por su colaboración me anticipo en expresar mi gratitud.

1. ¿Cree usted que la caución que exige el Código Tributario ecuatoriano vigente, como requisito previo para plantear acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, es contradictorio con los principios de acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva?

.....
.....

2. ¿Considera usted que al exigirse caución, para interponer acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se genera indefensión para los contribuyentes?

.....
.....

3. ¿Cree usted que al condicionarse la presentación de acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria al pago de una caución, se contradice el principio constitucional de gratuidad en la administración de justicia?

.....4.

¿De acuerdo a su criterio, sería pertinente realizar el planteamiento de una propuesta jurídica de reforma al Código Tributario ecuatoriano, con la finalidad de que las acciones y recursos contra los actos y procedimientos de la administración tributaria, se adecúen a los derechos de protección previstos en la Constitución de la República del Ecuador?

.....

GRACIAS POR SU COLABORACIÓN

ÍNDICE

CERTIFICACIÓN.....	II
AUTORÍA.....	III
CARTA DE AUTORIZACIÓN	IV
DEDICATORIA	V
AGRADECIMIENTO	VI
TABLA DE CONTENIDOS.....	VII
1. TÍTULO.....	1
2. RESUMEN.....	2
2.1. ABSTRACT.....	4
3. INTRODUCCIÓN.....	6
4. REVISIÓN DE LITERATURA	9
4.1. MARCO CONCEPTUAL.....	9
4.1.1. Los Tributos.....	9
4.1.2. La Obligación Tributaria.	13
4.1.3. Los Contribuyentes.	17
4.1.4. La Administración Tributaria.	20
4.1.5. Los Actos Administrativos.	24
4.1.6. Los Procedimientos Administrativos.....	26
4.1.7. La Determinación Tributaria.....	29
4.1.8. La Recaudación Tributaria.	35
4.1.9. La Caución.....	38
4.2. MARCO DOCTRINARIO	41
4.2.1. La Tutela Judicial Efectiva.	41
4.2.2. La Gratuidad en la Administración de Justicia.....	47
4.2.4. Las Acciones Administrativas.....	57
4.2.5. Los Recursos Administrativos.	60
4.2.6. La Caución como requisito para interponer acciones o recursos	62
4.3. MARCO JURÍDICO	66
4.3.1. Constitución de la República del Ecuador.....	66
4.3.2. Instrumentos Jurídicos Internacionales.....	73

4.3.3. Código Tributario.....	77
4.4. LEGISLACIÓN COMPARADA	80
4.4.1. Código Fiscal de Argentina.....	80
4.4.2. Código Tributario de Bolivia.....	82
4.4.3. Código Tributario de Guatemala	85
5. MATERIALES Y MÉTODOS.....	88
5.1. MATERIALES.....	88
5.2. MÉTODOS.....	88
5.3. TÉCNICAS.....	90
5.4. PROCEDIMIENTO	90
6. RESULTADOS.....	92
6.1. RESULTADOS DE LA ENCUESTA	92
7. DISCUSIÓN.....	112
7.1. VERIFICACIÓN DE LOS OBJETIVOS	112
7.2. CONTRASTACIÓN DE LA HIPÓTESIS	115
7.3. FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA DE LA PROPUESTA DE REFORMA.....	116
8. CONCLUSIONES.....	119
9. RECOMENDACIONES.....	121
9.1. PROPUESTA JURÍDICA DE REFORMA	123
10. BIBLIOGRAFÍA	125
11. ANEXOS	129
ÍNDICE	150