



# UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

ÁREA JURÍDICA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA

CARRERA DE DERECHO

Título:

**"NECESIDAD DE REFORMAR EL CÓDIGO TRIBUTARIO RESPECTO  
DEL TRÁMITE DE LAS RECLAMACIONES. APLICANDO EL SISTEMA  
ORAL ANTE ÓRGANO JUDICIAL"**

**TESIS PREVIA A OPTAR POR EL GRADO DE ABOGADO**

AUTOR:

**MAURICIO RUBEN PEREZ ROMERO**

DIRECTOR:

**DR. MGS. MARIO GUSTAVO CHACHA VASQUEZ**

**1859**

**LOJA - ECUADOR  
2014**

**Dr.Mgs. Mario Gustavo Chacha Vásquez**  
**DOCENTE DE LA CARRERA DE DERECHO DE LA**  
**UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA**

**CERTIFICO:**

Que he dirigido el trabajo de Tesis para optar por el grado de Abogado, con el tema: "NECESIDAD DE REFORMAR EL CÓDIGO TRIBUTARIO RESPECTO DEL TRÁMITE DE LAS RECLAMACIONES, APLICANDO EL SISTEMA ORAL ANTE ÓRGANO JUDICIAL", presentado por el postulante Mauricio Rubén Pérez Romero; una vez que se han cumplido con las observaciones y sugerencias realizadas de mi parte, autorizo al autor la presentación del estudio para la respectiva sustentación y defensa ante las instancias correspondientes.

Loja, Enero de 2014



**Dr. Mgs. Mario Gustavo Chacha Vásquez**  
**DIRECTOR DE TESIS**

## AUTORÍA

Yo, **Mauricio Rubén Pérez 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:** Mauricio Rubén Pérez Romero

Firma:  .....

Cédula: 070216902-0

Fecha: Loja, enero del 2014

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

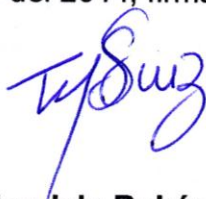
Yo, **Mauricio Rubén Pérez Romero**, declaro ser autor del presente trabajo de tesis titulada "NECESIDAD DE REFORMAR EL CÓDIGO TRIBUTARIO RESPECTO DEL TRÁMITE DE LAS RECLAMACIONES, APLICANDO EL SISTEMA ORAL ANTE ÓRGANO JUDICIAL", como requisito para optar al grado de: Abogado, autorizo al Sistema Bibliotecario de la Universidad Nacional de Loja para 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 Repositorio 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 con 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 28 días del mes de Enero del 2014, firma el autor.

Firma:



**Autor: Mauricio Rubén Pérez Romero**

**Cédula: 070216902-0**

**Dirección: Machala**

**Correo electrónico: mauricioperezromero@hotmail.com**

**Teléfono: 0991805856**

**DATOS COMPLEMENTARIOS**

**Director de Tesis: Dr. Dr. Mgs. Mario Gustavo Chacha Vásquez**

**Presidente del Tribunal: Dr. Augusto Astudillo Ontaneda**

**Miembro del Tribunal: Dr. Gonzalo Iván Aguirre Valdivieso**

**Miembro del Tribunal Dr. Igor Eduardo Vivanco Mulle**

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a Dios ante todo, por la salud, fortaleza y perseverancia que ha podido entregarme a mi familia y a mí, para culminar con éxito esta carrera estudiantil que concluye con este trabajo investigativo donde se pone en práctica muchos de los conocimientos adquiridos, así mismo quiero expresar mi más sincero agradecimiento a todas aquellas personas que con su comprensión y colaboración ayudaron con la realización del presente trabajo, en especial al Dr. Mg. Mario Gustavo Chacha Vázquez, director de esta investigación, por todo el apoyo brindado, sobre todo por la motivación y confianza que supo brindarme.

Termino con un agradecimiento muy especial a mi esposa e hijas, por la comprensión, paciencia y todo el ánimo e impulsos recibidos de parte de ellas, así también a mis compañeros de estudio, Blanquita, Genny, José, Eiser, con quienes compartí toda estos maravillosos años de estudio.

A todos ellos, muchas gracias. a mi esposa

**El Autor**

## **DEDICATORIA**

A mi esposa, mis dos hijas preciosas, porque nunca se negaron a apoyarme, a mi padre a mi madre quienes me formaron con ejemplos de superación y dedicación, porque gracias a todos ellos, hoy puedo ver alcanzada mi meta, nuestra meta diría mejor, ya que siempre estuvieron impulsándome en los momentos más difíciles, y por todo el amor, comprensión, motivación y apoyo que siempre me brindaron, esto es por ustedes, por lo que valen, porque los admiro y por todo lo que han hecho de mí.

A mis hermanos, suegros, sobrinos, y amigos, les doy las gracias por haberme impulsado en mí el deseo de superación, preparación y el anhelo de triunfar y alcanzar éxito.

Es por esto que ni la más grande fortuna, ni siquiera todo el firmamento bastarían para poder agradecerles todo su apoyo, su comprensión, y sus consejos.

A todos ustedes dedico esta investigación.

**Mauricio Rubén Pérez Romero**

## **1. TÍTULO**

“NECESIDAD DE REFORMAR EL CÓDIGO TRIBUTARIO RESPECTO DEL TRÁMITE DE LAS RECLAMACIONES, APLICANDO EL SISTEMA ORAL ANTE ÓRGANO JUDICIAL”

## 2. RESUMEN

La presente tesis se motivó, por cuanto los numerales 3 y 6 del Art. 168 de la Constitución de la República estipulan:

“3. En virtud de la unidad jurisdiccional, ninguna autoridad de las demás funciones del Estado podrá desempeñar funciones de administración de justicia ordinaria, sin perjuicio de las potestades jurisdiccionales reconocidas por la Constitución.

6. La sustanciación de los procesos en todas las materias, instancias, etapas y diligencias se llevará a cabo mediante el sistema oral, de acuerdo con los principios de concentración, contradicción y dispositivo”.

El Art. 227 de la misma Constitución señala: “La administración pública constituye un servicio a la colectividad que se rige por los principios de eficacia, eficiencia, calidad, jerarquía, desconcentración, descentralización, coordinación, participación, planificación, transparencia y evaluación”.

Mientras que los Arts. 119, 120, 129, 130 y 132 del Código Tributario vulneran los preceptos constitucionales citados, pues la administración tributaria pertenece a la Función Ejecutiva, por lo tanto, las reclamaciones deberían realizarse ante un órgano de la Función Judicial y el trámite para su solución debería ser mediante el



sistema oral como lo exige la Constitución.

Además, las normas legales citadas, contienen plazos excesivos que distan mucho de la eficiencia de la administración pública y de la celeridad que debe existir en toda controversia sea ésta judicial o administrativa.

Por lo expuesto, considero que debe reformarse el Código Tributario estipulando un trámite para las reclamaciones de los contribuyentes ágil, oportuno, mediante el sistema oral y ante una autoridad judicial que sería el Tribunal de lo Contencioso Fiscal.

## 2.1 ABSTRACT

This thesis was motivated, because the numbers 3 and 6 of Article 168 of the Constitution stipulates:

"3. Under the jurisdictional unity, no authority of the other functions of the State, may serve as ordinary justice, notwithstanding the jurisdictional powers recognized by the Constitution.

6. The substantiation of the processes in all subjects, instances, stages and proceedings will be conducted by the oral system, according to the principles of concentration, contradiction and device."

The Article 227 of the Constitution states: "The civil service is a service to the community which is governed by the principles of effectiveness, efficiency, quality, hierarchy, decentralization, decentralization, coordination, participation, planning, transparency and evaluation."

While the Arts. 119, 120, 129, 130 and 132 of the Tax Code violate the constitutional cited, since the tax authorities belongs to the executive branch, therefore, the claims should be made before a court of the judiciary and the procedure for its solution should be by the oral system as required by the Constitution.

Furthermore, the aforementioned laws contain excessive delays that are far from the efficiency of public administration and the speed that must exist in any dispute whether this court or administrative.

For these reasons, I believe that the tax code should be reformed stipulating a procedure for complaints of taxpayers agile, timely , through oral system before a judicial authority would be the Tax Disputes Tribunal.

### **3. INTRODUCCIÓN**

Mi trabajo de investigación en la modalidad de tesis analiza la necesidad de demostrar que las reclamaciones tributarias deben ser tramitadas en sede judicial y mediante el sistema oral.

En tal virtud empecé por hacer referencia a conceptos, referentes doctrinarios y jurídicos, en los marcos que la Universidad exige:

En el Marco Conceptual, me refiero a la Historia del Tributo, a su Definición y Naturaleza obligatoria; también doy a conocer sobre los sujetos del Tributo y la Administración Tributaria, para pasar a las Reclamaciones a la Administración Tributaria.

En el Marco Doctrinario, consideré pertinente referirme a los Principios Tributarios, su Clasificación, sobre el régimen de impugnación en materia tributaria finalizo haciendo referencia a la oralidad.

En el Marco Jurídico, en cambio hago referencia a las Disposiciones constitucionales referentes a la problemática, y analizo el Código Tributario en torno a la problemática y finalizo presentando el marco legal de otros países.

El problema jurídico planteado relativo a reformar el Código Tributario para permitir que las reclamaciones se hagan por vía judicial y mediante el sistema oral, se configuró en una propuesta de trascendencia social e importancia jurídica que algún día se respetará en nuestro país.

La trascendencia legal que ocasiona la imposibilidad de que se realicen las reclamaciones en vía judicial está dada por la amplia protección a los derechos de las personas y la obligación del Estado a cumplir con los preceptos constitucionales dentro de los cuales están los principios generales de la tributación y la oralidad constitucionalmente establecida.

La presente investigación en la modalidad de tesis, se enmarca dentro de los contenidos contemplados en el diseño curricular de la Carrera de Derecho y forma parte del extenso campo profesional del Abogado y contiene los elementos requeridos en el Reglamento Académico por lo que contiene la revisión de literatura, resultados, discusión, conclusiones, recomendaciones y propuesta de reformas.

Todo ello, permitió tratar e investigar el problema objeto de estudio identificado y luego procedí a realizar todos y cada uno de los requerimientos institucionales académicos de nuestra Universidad.

La originalidad constituye un factor preponderante en la investigación científica, pues no tendría sentido investigar situaciones que con anterioridad ya se han

investigado, por ello, la presente tesis trata sobre un tema de mucha actualidad y pertinencia.

Fue del todo factible la ejecución de mi tesis, ya que conté con las distintas fuentes bibliográficas, el apoyo de los Docentes de la Carrera de Derecho y de algunos profesionales del Derecho que sustentaron mi trabajo en el ámbito jurídico.

Dejo entonces presentado mi trabajo investigativo esperando que todos quienes tengan acceso a la lectura del mismo saquen provecho de mi investigación que con toda modestia pongo a disposición de la colectividad que estudia el Derecho como ciencia y que procura día a día el cumplimiento efectivo de nuestros derechos.

## **4. REVISIÓN DE LITERATURA**

### **4.1. MARCO CONCEPTUAL**

Debo iniciar la presente revisión literaria refiriéndome a la historia de los tributos que es necesaria para poder dimensionar la problemática a investigar.

#### **4.1.1. HISTORIA DE LOS TRIBUTOS**

La historia de los tributos se remonta a miles de años desde los asentamientos primitivos de los cuales se sabe que entregaban a manera de ofrenda sacrificios a sus dioses en señal de agradecimiento; pasando por las culturas indígenas de nuestra América como la Azteca en donde se tributaba fuertes cantidades de producto o de trabajo a un estado basado en una autoridad sacerdotal, que respondían a una motivación teológica como la de manifestar agradecimiento a sus dioses.

En la civilización Inca los aportes en especies eran almacenados para disponer de los mismos en los casos que fuesen necesarios, en civilizaciones más avanzadas como la Egipcia, que impuso un tributo al aceite de cocina y estableció un sistema de tributario contable para vigilar y controlar la recaudación de las clases obligadas por el faraón a tributar, la Griega, en la que los habitantes aportaban para los gastos de guerra, tributo que fue eliminado cuando las guerras cesaron y que en la antigua Atenas se mantuvo no como un tributo de guerra sino más bien

como un aporte solidario al crecimiento de la sociedad, el importante aporte dado en la época del Imperio Romano, en donde los tributos fueron concebidos al igual que en Grecia, con el fin de aportar a los ejércitos del Imperio para las conquistas y cubrir sus necesidades, pero con la particularidad que se seguía aportando al ejército aunque no estuviesen en guerra; con el avance del tiempo surgieron una serie de tributos como el que grava el uso de la propiedad pública, tributo a las tierras improductivas, sobre los bienes raíces, pago por pérdidas de juicios, e incluso a las personas extranjeras. A medida que crecía el imperio se establecieron tasas por el uso fluvial, paso de puentes, uso de vías, la recaudación en algunos periodos como en los de los emperadores Trajano y Augusto fueron eficientes y generaron superávit pero en otros periodos la recaudación fue derrochada.

“En el Imperio Romano devinieron reformas emprendidas por Julio César y concluidas por César Augusto, estableciendo como base de la tributación romana, el aporte personal y sobre las tierras”<sup>1</sup>. Como un reconocimiento especial a la labor de César Augusto muchos lo consideraron como el más brillante estratega tributario del Imperio Romano.

Desde la Edad Media hasta su formal instauración a finales del siglo XIX y principios del siglo XX. En la Edad Media se evidenció la influencia de la Iglesia en la sociedad y de los tributos a ellos entregados para el financiamiento de las

---

<sup>1</sup>Economía de la Antigua Roma, Fundación Wikimedia Inc.  
[http://es.wikipedia.org/wiki/Econom%C3%ADa\\_en\\_la\\_Antigua\\_Roma#Impuestos\\_en\\_Roma](http://es.wikipedia.org/wiki/Econom%C3%ADa_en_la_Antigua_Roma#Impuestos_en_Roma)



cruzadas, a la par el nacimiento del feudalismo como una figura intermediaria entre el rey y los vasallos, a los cuales se pagaba un tributo en dinero, especie u otro valorable en dinero a cambio de seguridad o protección.

Al descubrirse América los principales impuestos vienen dados por el intercambio de mercadería de las colonias americanas a Europa, y en la Colonia aparecen dos importantes contribuciones como son las Alcabalas y los Diezmos, el primero grava el intercambio de bienes muebles e inmuebles y el otro es un aporte a la Iglesia del diez por ciento de la producción agrícola, convirtiéndose la clase sacerdotal en un momento determinado en la más poderosa del medioevo.

Los tributos se han configurado como actos en los que han intervenido grupos sociales que para su supervivencia desarrollaron sistemas de apoyo o contribución mutua dando surgimiento con el tiempo al criterio tributario, mismo que se verá claramente fortalecido por la constante evolución de estos grupos sociales que originalmente rendían tributo al o las personas que sobresalían del mismo, generando jerarquías que en un principio consistían en un reconocimiento o tributo voluntario. Este grupo de individuos destacados con el paso del tiempo se convirtió en una fuerza social organizada que obtendrá los recursos necesarios para ejercer sus funciones ahora ya no de manera espontánea sino ya con el ejercicio de la acción impositiva, más tarde al establecerse los Estados, y su deber de satisfacer las necesidades públicas, dará origen a las leyes que le permitan subvencionar en primera instancia el gasto público.

A través del tiempo el tributo se ha establecido como producto de una acción dominante de un gobernante y un gobernado, resultando una relación absolutista, derivada del ejercicio de su poder y que ha evolucionado y se ha regulado mediante leyes.

#### **4.1.2. DEFINICION DE TRIBUTO**

No puedo continuar el desarrollo de mi trabajo, sin pasar a definir el tributo y para ello, recogeré las siguientes:

“El tributo consiste en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir. Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posibilidad de vinculación a otros fines”<sup>2</sup>.

Esta importante institución jurídica que forma parte del Derecho Público y que tiene como finalidad la obtención de ingresos para sostener el gasto público, debe tener mayor importancia para los ciudadanos y para el Estado como responsable de su ejecución.

“El tributo -como institución jurídica- como un sistema de normas de Derecho Público que regulan la obligación de contribuir a los gastos públicos según la

---

<sup>2</sup>Fundación Wikimedia Inc. <http://es.wikipedia.org/wiki/Tributo>

capacidad económica, y los vínculos jurídicos que surgen con motivo, o para el cumplimiento, de dicha obligación”<sup>3</sup>.

“Se denomina «tributo» a la obligación legalmente impuesta al ciudadano, por la que se exige a éste la realización del pago de una suma de dinero a un ente público, como contribución al sostenimiento de los gastos públicos”<sup>4</sup>.

“El tributo es una prestación exigida unilateralmente por el Estado a los particulares para solventar el gasto público, en virtud de su potestad de imperio, derivada de la soberanía, la misma que radica en el pueblo y se ejercita por medio de sus representantes”<sup>5</sup>.

“Los tributos son prestaciones exigidas por el Estado en ejercicio de su poder de imperio, al amparo de la Ley, sobre la base de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, las cuales son satisfechas generalmente en dinero, a fin de dotarle de ingresos para que éste cumpla con el fin de inversión y redistribución de los mismos”<sup>6</sup>.

De las definiciones anteriores abstraemos algunos elementos conceptuales importantes y necesarios para el conocimiento de la naturaleza del tributo.

---

<sup>3</sup> PEREZ DE AYALA, Asociación Argentina de Estudios Fiscales, El derecho positivo tributario entre el lusnaturalismo y el constructivismo jurídico. ¿Una antítesis insalvable?. Pág. 2.

<sup>4</sup>GONZÁLEZ ORTÍZ. Diego El Tributo. Autor citado en la dirección electrónica: [http://repositori.uji.es/xmlui/bitstream/handle/10234/22736/C05\\_Derecho\\_Tributario\\_Tema%201.pdf?sequence=1](http://repositori.uji.es/xmlui/bitstream/handle/10234/22736/C05_Derecho_Tributario_Tema%201.pdf?sequence=1)

<sup>5</sup>Material entregado en el Diplomado en la Universidad Nacional de Loja, Módulo Derecho Tributario

<sup>6</sup>BENÍTEZ CHIRIBOGA, M., (2009), *Manual Tributario*, Pág. 34.

### 4.1.3. NATURALEZA OBLIGATORIA DEL TRIBUTO

El tributo se constituye como una obligación establecida a través de la Ley, la misma que exige de manera unilateral el pago de un haber de orden pecuniario. Este pago no se acuerda de manera voluntaria con quien soporta la carga tributaria y es administrado y exigido por un organismo estatal.

“Es una obligación que vincula a las personas a través de relaciones jurídicas, y las “cosas” que intervienen en esta relación jurídico tributaria son las que sirven de garantía para que se cumpla este vínculo”<sup>7</sup>. La naturaleza obligatoria de los tributos viene dada por el principio de legalidad que se encuentra dentro de la estructura de un estado de derecho.

Por disposición constitucional solo mediante ley u órgano competente se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir los tributos.

El pago de un tributo constituye una contribución que se exige para el sostenimiento del gasto fiscal y de esta manera subvencionar el fin del estado, que es la satisfacción de las necesidades sociales.

#### **Naturaleza monetaria:**

---

<sup>7</sup>DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis., *Principios de Derecho Tributario*, Pág. 87

La contribución obligatoria del tributo a de ser de orden monetario y solo en especies o servicios cuando las leyes tributarias lo permitan según el Art. 43 del Código Tributario, la cantidad de dinero recaudada va ser depositada en las arcas fiscales para el desarrollo de las actividades estatales, es el motor que da dinamismo al cuerpo fiscal y a las funciones que ejerce y como lo indica nuestro Código Tributario, la finalidad de los tributos sirven como instrumento de política económica que estimulan el desarrollo nacional y procuran una mejor distribución de la renta nacional.

Se piensa en dinero cuando se habla de una contribución pecuniaria, pues es el dinero es que sostiene una economía de naturaleza monetaria.

Concluimos entonces que los Tributos, son contribuciones obligatorias de carácter pecuniario, a favor del estado, determinadas por un vínculo jurídico (Ley), que regula la obligación de contribuir y que tienen como objetivo primordial el sostenimiento del gasto fiscal, de acuerdo con la capacidad contributiva que posea el sujeto pasivo.

La contribución o aporte a través de los tributos al estado, afecta de una u otra manera a todos quienes forman parte de ése Estado, ya sea como personas naturales o sociedades, están en la obligación de destinar parte de su ingreso o patrimonio a subvencionar los gastos fiscales, unos en mayor medida que los otros.

#### **4.1.4. SUJETOS DEL TRIBUTO**

“En la relación jurídico-tributaria existente en los tributos se distingue actores de esta relación por un lado el Estado (Sujeto Activo) y por otro lado el Contribuyente (Sujeto Pasivo)”<sup>8</sup>.

##### **Sujeto Activo**

El Estado en el ejercicio de sus facultades legales ratificado por el poder soberano entregado por medio de un acto democrático, es el convocado a regular legalmente su facultad tributaria de exigir las contribuciones llámense estas impuestos, tasas o contribuciones especiales de mejoras.

##### **Sujeto Pasivo**

Los llamados Contribuyentes (persona natural o jurídica) son los llamados a soportar la carga económica de los tributos. Dentro de los sujetos pasivos del tributo, se establece dos distinciones, el sujeto pasivo de jure, que es el que designado por la norma es el responsable legal ante la administración tributaria, y por otro lado tenemos al sujeto pasivo de facto, que es aquel que se ve afectado directa y realmente por el impacto del tributo sucedido por la traslación del tributo por el sujeto de jure.

---

<sup>8</sup>DURANGO FLORES, Wladimir, *Legislación Tributaria Ecuatoriana*, Pág. 92.

El Derecho Tributario, pertenece a la rama del derecho público, motivo por el cual la Administración Tributaria no puede hacer sino lo estrictamente señalado en la norma, regula las relaciones entre el Estado y los contribuyentes, los tributos, exenciones, multas y sanciones, y procedimientos a seguir por la Administración Tributaria. “El derecho tributario es el conjunto de normas jurídicas que regulan los tributos, cuyos aspectos esenciales son: el Estado y la potestad tributaria”<sup>9</sup>.

Estado de Derecho se entiende a la sociedad política organizada en la que los gobernantes se sujetan a la ley, y las funciones del poder obran con total independencia y se respetan y fomenta el respeto a los derechos humanos. La soberanía, entendida es la independencia del estado frente a otros estados u organismos, constituye el poder político que se ejerce mediante el pueblo, mismo que elige a sus representantes de manera democrática.

El poder soberano del estado (poder de imperio), implica la existencia de un sujeto activo que puede crear, modificar o extinguir tributos. A esto se le denomina potestad tributaria, que no es más que el ejercicio del poder investido a través de la Constitución y que se lo ejerce mediante la función legislativa y ejecutiva. El ejercicio de la potestad tributaria, implica por tanto, la atribución estatal para imponer tributos en la forma prescrita por la ley y este proceso se encuentra establecido de manera expresa en nuestra Constitución.

---

<sup>9</sup>[http://cef.sri.gob.ec/virtualcef/file.php?file=%2F1%2FMaterialCursosVirtuales%2FMaterial\\_Estudio\\_IST12122011.pdf](http://cef.sri.gob.ec/virtualcef/file.php?file=%2F1%2FMaterialCursosVirtuales%2FMaterial_Estudio_IST12122011.pdf)

Para la determinación de la Obligación Tributaria según Emilio Margáin “hay que tomar en cuenta que la obligación tributaria nace al momento de la realización de situaciones jurídicas o de hecho previstas por la ley, y la cuantificación del mismo no es en sí la obligación tributaria sino es un acto diferente llamado determinación”<sup>10</sup>.

Los elementos que constituyen la obligación tributaria son:

- El Hecho generador
- Sujeto Activo
- Sujeto Pasivo

El Hecho generador según el Art. 16, en el Código Tributario: “Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”<sup>11</sup>.

Para el caso específico del Impuesto a la Renta para sociedades se establece que el periodo económico de imposición es desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre, y el hecho generado.

Por lo expresado al hecho generador se entiende al presupuesto del hecho, como la hipótesis legal que es el fundamento o soporte constitutivo de la obligación cuya

---

<sup>10</sup> MARGAIN. Emilio. Autor citado en la enciclopedia virtual Wikipedia.

<sup>11</sup> CÓDIGO TRIBUTARIO. Art. 16.



obtención o ejecución está unida a su nacimiento, por lo tanto instituye el nacimiento de una actividad económica.

### **El Sujeto Activo**

Según el Art. 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno es: “El sujeto activo de este impuesto es el estado. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas”<sup>12</sup>.

### **El Sujeto Pasivo del Impuesto a la Renta**

Según el Art. 4 de la Ley de Régimen Tributario Interno: “Son sujetos pasivos del impuesto a la renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de esta Ley.

Los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad, pagarán el impuesto a la renta en base de los resultados que arroje la misma”<sup>13</sup>.

Según Ernesto Flores Zavala “es la persona física o moral sobre la cual recae la obligación del pago de una prestación determinada al Estado”<sup>14</sup>. La obligación principal a la cual se hace referencia es al pago, existe además elementos

---

<sup>12</sup> LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO. Art. 3.

<sup>13</sup> LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO. Art. 4

<sup>14</sup> RIOFRÍO, José. La Obligación Tributaria, Documento de estudio de la Universidad Nacional de Loja, s/n

secundarios que surgen de la relación jurídica tributaria:

“a) De hacer, que se refiere a los deberes positivos que establecen las leyes fiscales como por ejemplo la presentación de declaraciones

b) De no hacer, son las conductas no permitidas por la ley como ejemplo, introducir mercadería sin el pago de impuestos

c) De tolerar, implica el ejercicio directo de un acto de molestia de la autoridad en la esfera jurídica del particular, se diferencia de la de no hacer debido a que en ésta no se requiere ejecución previa de la autoridad por ejemplo visitas de los fedatarios para inspección de libros

d) De dar, que se refiere a la parte del patrimonio o ingreso de los contribuyente o al porcentaje del precio o del valor de un bien, o en la cantidad fija que el sujeto pasivo tiene que enterar al estado para pagar una deuda fiscal propia o ajena”<sup>15</sup>.

#### **4.1.5. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

La Administración Pública, dentro de un contexto general, es el conjunto de servicios públicos organizados para realizar los fines del Estado, donde el prestar atención o respuestas pertinentes y en el plazo adecuado a los particulares que dirigen ante él quejas o peticiones, es una obligación de las autoridades que se traduce en un derecho de la ciudadanía.

---

<sup>15</sup>DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis, *Principios de Derecho Tributario*, Pág. 36.

De forma específica la Administración Tributaria no escapa de esta obligación, tanto así, que en materia impositiva la ley ha previsto dos vías a través de las cuales el contribuyente, el responsable o terceros, pueden dirigirse a la autoridad correspondiente,

- Para formular reclamaciones, consultas, plantear recursos administrativos (vía administrativa)
  
- Ejercer acciones litigiosas (vía judicial) en contra del sujeto activo.

Ahora bien, antes de estudiar la vía administrativa tributaria o conocida también como “procedimiento administrativo tributario”, es pertinente determinar lo que conduce a su ejecución o cuáles son sus elementos, así:

- Que exista una autoridad de la administración tributaria,
- Que dentro de la potestad administrativa pueda dictar un acto,
- Que el acto emanado sea dirigido a un sujeto pasivo, y,
- Que el acto tienda a crear, modificar o extinguir situaciones jurídicas personales subjetivas.

En otras palabras, al presentarse las características enunciadas, estamos definiendo al Acto Administrativo, que es el origen y da forma al procedimiento

administrativo; y, si el acto administrativo emitido vulnera derechos o afecta los intereses de un contribuyente, éste puede formular recursos administrativos.

La vía administrativa entonces, es el camino consistente en acudir ante la autoridad de la administración tributaria de la cual emanó el acto, que se utiliza para presentar reclamaciones, consultas y hasta recursos contra las decisiones emitidas.

El procedimiento administrativo se configura como una garantía que tiene el ciudadano y que no va a generar indefensión, brinda por otra parte una seguridad de que la Administración no va a actuar de un modo arbitrario y discrecional, y finalmente que va a seguir unas pautas determinadas, denominadas procedimiento administrativo que además, es conocido por el administrado.

El Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, es la norma que conceptualiza al acto administrativo, al decir: “Es toda declaración unilateral efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales de forma directa”.

En materia tributaria:

- Los actos administrativos son por ejemplo las resoluciones emitidas por quien tiene la autoridad administrativa para hacerlo al conocer o en respuesta de algún reclamo, petición, consulta o recurso.

- Los actos de simple administración, que son emitidos por funcionarios y autoridades administrativas como respuestas a lo solicitado por el contribuyente; son de acuerdo al mencionado Estatuto, toda declaración unilateral interna o interorgánica, realizada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales de forma indirecta en vista de que solo afectan a los administrados a través de los actos, reglamentos y hechos administrativos, dictados o ejecutados en su consecuencia. Ejemplo de lo enunciado es un oficio, que no es otra cosa, que el aviso que se le entrega al contribuyente haciéndole saber sobre una situación detectada, es decir, únicamente constituye un mero trámite, cuyo objeto es informar al contribuyente de los motivos por los cuáles no se atiende su petición, reclamo, o consulta.

El citado Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva (ERJAFE), distingue entre:

- Los “actos administrativos normativos” y
- Los “actos de administración o de simple administración”, expresando a estos últimos como aquellos “actos jurídicos de las Administraciones Públicas que no crean, modifican o extinguen derechos subjetivos”.

Así mismo y como otro ejemplo de lo que no son impugnables en la vía administrativa, están las notificaciones con las Comunicaciones de Diferencias, que como su propio nombre lo dice, es un acto informativo que invita al

contribuyente a regularizar una situación particular. Estos documentos son llamados en Derecho Administrativo como “mero pronunciamiento administrativo”, y por lo tanto, se encuentran fuera del concepto del “acto administrativo”, al carecer de efecto jurídico.

En definitiva, la Comunicación de Diferencias es en su sentido más amplio, una comunicación no vinculante, una invitación al contribuyente a regularizar una situación, pero no conlleva ninguna acción por parte de la Administración en caso de desatender al aviso de la Administración, consecuentemente no lleva implícito efecto jurídico alguno. En otras palabras los actos de simple administración no constituyen un acto firme, ya que sobre este no se ha previsto en la Ley la posibilidad de que se lo impugne o presente un reclamo, aunque en la práctica los contribuyentes, por lo general, presentan demanda impugnándolos, pese a que no revisten la calidad de los actos administrativos enumerados en el Código Tributario.

“La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga”<sup>16</sup>.

Pese a que por ser la administración tributaria la competente para conocer sobre los tributos, no podemos desconocer los principios constitucionales sobre la unidad jurisdiccional y la oralidad, en tal virtud, debe permitirse que las reclamaciones se realicen en vía judicial y mediante el sistema oral.

---

<sup>16</sup>LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO. ART. 101

#### **4.1.6. Reclamaciones a la Administración Tributaria**

Los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.

La política económica tiene una visión de equidad tributaria que persiste en aumentar las cargas impositivas, descuida la difusión del destino o uso de los recursos obtenidos; para motivar la cultura tributaria y ejercitar el principio de transparencia en la administración pública.

Tal descuido se puede atribuir a una falla de relaciones públicas de la Institución que debe sugerir la coordinación interinstitucional para ejecutar campañas dirigidas a que la ciudadanía cumpla sus obligaciones tributarias con oportunidad y evitar el uso excesivo de notificaciones por el correo electrónico y comunicaciones personales, sin discriminar entre los ciudadanos que ya cumplen a tiempo con los que están en mora.

El SRI, es una institución pública que en los últimos años se ha posicionado por su modelo administrativo bajo los principios de simplificación, celeridad y eficacia; sin embargo, la buena actuación se pierde por la atención al público descuidada, por fallas internas en el manejo de la documentación de contribuyentes que salen de

lista blanca y las molestias causadas por las llamadas consecutivas desde la central de llamadas que alerta de pagos pendientes, pero no da información sobre el particular y muestran descoordinación para suspender las llamadas, pese a verificar que hay un reclamo erróneo. Ojalá el sistema automático tuviera un mensaje de agradecimiento por pagar a tiempo.

El departamento de gestión tributaria del SRI, envía oficios exhortando al pago del impuesto a la renta, con argumentos legales y advirtiendo sanciones; así, evidencia una práctica institucional coercitiva y ausencia de estrategias que motiven la cultura tributaria.

También, la limitación de los gastos de salud, en la deducción del impuesto a la renta, es un tema que restringe el uso de recursos económicos en una necesidad básica individual y diferenciada para cada contribuyente.

Las reiteradas reformas tributarias y mayores cargas impositivas, bajo el membrete de equidad, no contribuyen a simplificar los trámites para los contribuyentes, quienes deben recurrir a un profesional para que les asesore sobre los cambios vigentes, evitando dificultades y multas.



## **4.2. MARCO DOCTRINARIO**

### **4.2.1. PRINCIPIOS TRIBUTARIOS**

En la actualidad, los principios básicos sobre tributación se han recogido en normas de derecho público a las que se sujeta el poder tributario, que por su propia naturaleza es abstracto, permanente, irrenunciable e indelegable.

Los organismos administrativos y jurisdiccionales fueron concebidos para hacer más efectiva la tutela de los intereses públicos, habida cuenta de la creciente complejidad de las funciones asignadas a la Administración Tributaria y a los Tribunales Distritales de lo Fiscal. Constituyen la respuesta a la necesidad de dar soluciones particulares a litigios específicos y complejos. Sería vano efectuar un exhaustivo análisis histórico sobre el origen de la llamada justicia administrativa y contenciosa tributaria, pues lo cierto es que su consolidación es consecuencia de un dilatado proceso que ha ido vulnerando sus principios y sus diversas estructuras.

Pero sí consideramos relevante delimitar los conceptos de “administración tributaria” y “jurisdicción contencioso tributaria”.

Mayer enseñaba que la función jurisdiccional podía ser ejercida tanto por los jueces del Poder Judicial como por funcionarios de la Administración, pero con la importante diferencia que la justicia administrativa era solo la desarrollada por una

magistratura independiente dentro de un procedimiento reglado por la ley.

Podemos de tal modo afirmar que no puede equipararse la función jurisdiccional, que la encargada a un órgano incorporado dentro de la estructura de la misma administración, que si bien resuelve controversias declarando el derecho, no lo hace con la independencia que define lo estrictamente jurisdiccional.

Por consiguiente, para la comprensión integradora de la ley y su proyección para la resolución de un litigio concreto, es necesario que los actores involucrados en el tema tributario, interpreten y conjuguen su razonamiento aplicando y cumpliendo correctamente con los todos y cada uno de los principios de la tributación

Los principios tributarios constitucionalmente consagrados nos brindan un apoyo para el buen desarrollo de la materia tributaria de nuestro país a pesar de podemos darnos cuenta que algunos principios no fueron tomados en el Código Tributario.

No podemos dejar de lado a pesar de ser una Constitución casi completa puedo decir que hubo muchísimas divergencias al momento de aprobarla por el mismo hecho político acontecido por los mismos actores políticos de ese entonces los cuales manifestaban que esta constitución iba a durar 300 años haciendo claro un discurso político más para beneficios de ellos. Bueno dejando de lado el aspecto político y el populismo utilizado para dicha aprobación de nuestra constitución.

Esta Constitución redactada en Ciudad Alfaro, aprobada por el pueblo ecuatoriano el 28 de septiembre del 2008, y publicada en el Registro Oficial 449 del 20 de octubre del mismo año, el Ecuador cuenta con una nueva Carta Magna. En la misma, su artículo 300 establece:

“El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”<sup>17</sup>.

El único principio que se mantiene de la Constitución de 1998 es el de la generalidad, el mismo que fue tratado brevemente en el numeral anterior. A continuación, introduciremos los principios establecidos como los rectores del régimen tributario en nuestra actual norma suprema.

#### **4.2.1.1. PROGRESIVIDAD**

El principio de progresividad, desde la perspectiva tributaria, ha sido largamente discutido por la doctrina a lo largo del desarrollo del derecho tributario.

---

<sup>17</sup>Constitución de la República del Ecuador. Art. 300.

Por otra parte, cabe recalcar que hasta hoy en día, la progresividad tributaria sigue siendo objeto de discusiones tanto prácticas como teóricas.

Sin duda alguna, este principio, refleja un concepto político mucho más claro que los demás, ya que es a través de éste, que se busca un sistema tanto social como económico más justo y equitativo.

Este principio va más por la capacidad contributiva y con de esta manera lograr que aquel sujeto con mayor capacidad contributiva, asuma mayores obligaciones tributarias y así lograr cubrir el gasto público y redistribuir la riqueza.

Para poder comprender el principio de progresividad vale mencionar lo que dice Plazas Vega, que define de una manera muy sencilla y general a la progresividad diciendo que:

“El aumento de capacidad contributiva, determina el aumento del impuesto, no sólo en su cuantía, sino también, especialmente, en su tarifa o incidencia”<sup>18</sup>.

Por tanto es fundamental la inclusión del principio de progresividad en la Constitución, ya que demuestra la voluntad política de un pueblo en buscar mecanismos más eficientes para la redistribución real de la riqueza y un sistema más justo, donde los que más posean, cubran los gastos públicos de los que menos tienen.

---

<sup>18</sup>M. PLAZAS VEGA, El Impuesto sobre el Valor Agregado, Temis, Bogotá, 1998, p. 9.

Pero para para otro autor como Patiño Ledesma y otros autores sostienen que “la progresividad, no sería un principio de justicia sino un castigo a los económicamente hábiles y eficaces y un premio a favor de los ineficientes”<sup>19</sup>.

Considero, respetando cualquier otro criterio, que la proporcionalidad como la progresividad es fundamental dentro del sistema tributario, porque hace efectivo un concepto que es parte de la vida social: la solidaridad; y en ese sentido la ley debe incluir de alguna forma en la economía de los individuos con mayores recursos, como único medio, para posibilitar, en nuestras comunidades, un limitado mecanismo de la redistribución de la riqueza.

“... tiene límites, y que la doctrina en general ha coincidido que estos vienen a ser la confiscación y los mínimos exentos”<sup>20</sup>.

Al estudiar el principio de progresividad, es primordial tener claro, que se vincula más directamente con el sistema y no con cada tributo en particular. El hecho de que ciertos tributos dejen de ser progresivos y sean proporcionales, no quiere decir que el sistema no tenga carácter progresivo y éste respete el principio constitucional.

---

<sup>19</sup>R. PATIÑO LEDESMA, Sistema tributario ecuatoriano: Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo, Editorial UTPL, Loja, 2004, p. 28.

<sup>20</sup>E. GONZÁLEZ G., La Interpretación del significado económico de las normas tributarias: las normas de calificación del hecho imponible, en la interpretación de las normas tributarias, Editorial Arazandi, Pamplona, 1997, p. 67.

Pero para Lewin es importante señalarlo debido a que sostiene y manifiesta que esta clase de principio debe reunir requisitos y condiciones:

“1) Que los impuestos de tarifa proporcional no representen ingresos preponderantes sobre los impuestos progresivos dentro del correspondiente sistema.

2) Que los impuestos indirectos tengan tarifas diferenciales, de tal manera que los consumos lujosos tengan un mayor impuesto que los consumos corrientes”<sup>21</sup>.

Desde las épocas de Adam Smith, y aún antes, se considera que los tributos deben establecerse entre los ciudadanos a proporción de sus respectivas facultades, es decir, de acuerdo con su capacidad de pago.

Para medirla, Luigi Einaudi enunció la teoría del sacrificio decreciente, llamado hoy de utilidad decreciente de los bienes, según el cual a cada grado mayor de riqueza debe aplicarse tarifa impositiva más alta que la anterior, pues al paso de los grados inferiores satisfacen necesidades mínimas, las superiores se destina a necesidades menos apremiantes hasta llegar a consumos suntuarios.

Desde otro punto de vista y partiendo del concepto general de justicia que en su acepción más elemental es dar a cada uno lo que corresponde, se dice que los impuestos deben ser equitativos, es decir que deben distribuirse en forma tal que

---

<sup>21</sup>A. LEWIN FIGUEROA, *Principios Constitucionales el Derecho Tributario*, Editorial Universidad de los Andes e ICDT, Bogotá, 2002, p. 106.

quienes están en una situación de similares aspectos relevantes y en capacidad económica similar, soporten una carga tributaria igual; la doctrina, además, creó la teoría de la equidad vertical, que significa que, para estar bien repartida, la carga tributaria debe ser de tal naturaleza que quien tenga más contribuya al gasto público no sólo en proporción a su renta, sino en algo más que esa proporción.

En la práctica, la progresividad resultará aplicable a los tributos cuyo hecho generador revela diferentes condiciones de capacidad de pago. Un impuesto es progresivo cuando consulta mediante su tarifa, sus exclusiones o sus exenciones, el grado de riqueza de cada contribuyente en particular.

Nos parece importante resaltar que de manera general, el principio de progresividad, es el que establece que aquellos que poseen más riqueza aportarán en mayor cantidad, en atención también, a otro principio, como es el de solidaridad.

#### **4.2.1.2. EFICIENCIA**

La eficiencia como principio, se relaciona con la idea de recaudar impuestos con el menor costo posible, tanto para el sujeto activo, como para el sujeto pasivo. Cabe mencionar que se lo utiliza frecuentemente

“....como la relación entre los beneficios agregados de una situación, frente a los

costos agregados de la misma”.<sup>22</sup>

Para el mismo autor dice que el principio de progresividad es más de carácter técnico tributario que político y, posiblemente por esa razón, no está contemplado en la mayoría de Constituciones de los respectivos países.

A pesar de que hay muy poca doctrina en cuanto se refiere a este principio lo que puedo agregar al mismo es algo que pude encontrar en la corte constitucional de Colombia se ha pronunciado sosteniendo que, al ser el principio de eficiencia el que soporta el poder de imposición atribuida al Estado, le corresponde al mismo controlar la evasión y la elusión con motivo del alcance que la eficiencia tiene más allá de lo que las normas penales señalen al respecto.

El concepto de eficacia y su conflicto o relación con la equidad, son aspectos centrales en los estudios relacionados con el análisis económico del derecho, y en las corrientes de pensamiento acerca de la relación entre el Derecho y la Economía.

Para recapitular y concluir, el principio de eficiencia, en términos económicos, no es más que el costo-beneficio en la recaudación.

La eficiencia administrativa debería estar traducida de manera especial en la

---

<sup>22</sup>A. LEWIN FIGUEROA, Principios Constitucionales del Derecho Tributario, Editorial Universidad de losAndes e ICDT, Bogotá, 2002, p. 118.



eficiencia del recurso humano y tecnológico que posea, sin embargo, sin embargo, no bastará contar con los mejores recursos, mientras subsista una insipiente cultura tributaria, basta entonces recordar que el numeral 15 del Art. 83 de la nueva Constitución señala como uno de los deberes y responsabilidades de todos: “Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social y pagar los tributos establecidos por la ley.”<sup>23</sup>, así, mientras el pago de tributos no sea visto como un deber cívico, la Administración Tributaria seguirá incurriendo en gastos de gestión de cobro aún en desmedro del principio constitucional<sup>24</sup>.

### **Simplicidad Administrativa**

El principio de simplicidad administrativa, tiene que ver con el proceso tributario y va de la mano del principio de eficiencia.

Como señala VILLEGAS:

“el principio se refiere a la simplicidad, claridad y sencillez que deben tener las normas jurídicas tributarias como el mecanismo de cobro de los tributos”<sup>25</sup>.

Esta simplicidad, debe estar dada por la accesibilidad y facilidad que debe tener el régimen fiscal para que el contribuyente cumpla con sus obligaciones tributarias.

No obstante, es relevante resaltar, que para el cumplimiento eficaz de este principio, la cultura tributaria de los ciudadanos debe mejorar, ya que, mientras

---

<sup>23</sup>Constitución de la República del Ecuador. Art. 83

<sup>24</sup>F. ALTAMIRANO, Los principios tributarios recogidos en la nueva Constitución Política, Revista Novedades Jurídicas, Número 31, Ediciones Legales, Quito, Enero 2009, p. 9.

<sup>25</sup>H. VILLEGAS, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Depalma, Buenos Aires, 1999, p. 524.

existan intenciones de evasión o elusión, el régimen no podrá optimizarse.

Con respecto al adecuamiento del régimen tributario a elementos más sencillos y simples para la tributación, en cumplimiento al principio constitucional, encontramos

un claro ejemplo recientemente instituido, el denominado RISE:

“El RISE, implica un indicativo claro hacia dónde va encaminado el régimen tributario en estricto cumplimiento del principio de simplicidad administrativa”<sup>26</sup>.

Su finalidad, no es sólo fomentar el pago de impuestos a comerciantes informales, sino también, simplificar el mecanismo de pago de contribuyentes ya incluidos en el sistema.

#### **4.2.1.3. IRRETROACTIVIDAD**

El principio de irretroactividad, ha sido largamente estudiado por la doctrina.

En el presente análisis, nos referiremos específicamente al principio de irretroactividad en el derecho tributario.

En este sentido, en muchos casos, se lo equipara con principios como: el de igualdad, seguridad jurídica, legalidad y certeza jurídica. Sin embargo, la irretroactividad tributaria, tiene mucha mayor relevancia que la que se puede prever a simple vista.

---

<sup>26</sup>RISE: Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano. Art. 97.1 y siguientes de la Ley de Régimen Tributario Interno, agregado por el Art. 141 de la Ley s/n, Registro Oficial 242-38, 29-XII-2007.

La doctrina en general, no ha resuelto el problema sobre la importancia o no de establecer el principio de irretroactividad en materia tributaria a nivel constitucional. Mantenemos que es elemental, debido sobre todo a dos cuestiones primordiales: los diversos casos puntuales de excepción que pueden desvirtuar la naturaleza del principio, fuente fundamental del derecho tributario y la posibilidad que se le da al legislador, al no tener el principio instaurado a nivel constitucional, mediante ley crear normas de carácter retroactivo. Así también lo recoge Valdés Costa, quien señala que:

“La discusión respecto a la preeminencia del principio de irretroactividad o de la retroactividad de las normas tributarias jurídicamente es subsanable mediante la regulación constitucional de este principio y el establecimiento de forma precisa de los casos de excepción. Sin embargo, si el texto constitucional no regula expresamente el tema, una previsión meramente legal debe someterse no obstante, a los principios constitucionales como el de legalidad y seguridad jurídica, aunque expresamente no se hay incluido regulación constitucional sobre la irretroactividad o retroactividad de las normas tributarias. La recomendación es incluir una expresa regulación constitucional”<sup>27</sup>.

De la mano de la legalidad, el principio de irretroactividad en el ámbito tributario, el autor indica que, además de existir una ley que cree o extinga el tributo, la norma tiene que ser anterior al inicio de su aplicación. La Constitución prevé tanto el

---

<sup>27</sup>R. VALDÉS COSTA, *Curso de Derecho Tributario*, Amalio Fernández, Montevideo, 1970, p. 83

principio de legalidad, como el de irretroactividad, señalando que sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes. Únicamente con la última frase, queda esclarecido, que sí es posible dictar normas retroactivas, siempre y cuando beneficien al contribuyente.

En el Código Tributario, su artículo 10 establece que “a) las leyes tributarias, reglamentos y circulares de carácter general entrarán en vigencia desde el día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial, salvo se establezcan otras fechas especiales de vigencia posteriores;” lo cual ratifica el respeto del principio constitucional y se ve plasmado en la ley. Al respecto, Aucar Merchan y Subía Pinto señalan que:

“Desde el punto de vista general, las leyes tributarias, sus reglamentos y circulares rigen exclusivamente para el futuro. Regirán exclusivamente para el futuro, desde el día siguiente al de su publicación en el registro oficial (sin embargo muchas leyes tributarias señalan como fecha de vigencia la de su publicación en este registro). Pero puede también señalarse una fecha posterior a la de la publicación.

Las leyes que se refieren a tributos cuya determinación o liquidación deba realizarse por períodos anuales, por ejemplo el impuesto a la renta, son aplicables desde el primer día del siguiente año calendario.

Si la determinación o liquidación se realiza por períodos menores se aplicaran

desde el primer día del mes siguiente”<sup>28</sup>.

Esto nos acerca a la discusión sobre la retroactividad en cuanto a los hechos generadores, donde el catedrático Valdés Costa hace una importante distinción entre el punto de vista teórico del práctico. Al respecto, Toscano puntualiza lo siguiente:

Según el primero la ley se aplica a los hechos generadores ocurridos durante su vigencia, y no a aquellos anteriores, los que no pueden gravarse sin caer en retroactividad. Según el segundo, se suscita un problema, el determinar en qué momento surge o se produce el hecho generador cuando su naturaleza es de carácter periódico, y cita el caso del impuesto a la renta. Desde el punto de vista práctico, según el referido tratadista, el derecho comparado ofrece tres soluciones: aplicación de la ley vigente al principio o al final del período, o aplicación proporcional de ambas leyes, según el tiempo en que estuvieron vigentes durante el período.

En nuestro país el criterio práctico que se aplica es el primero de los mencionados, esto es, aplicación de la ley que está vigente al inicio del período; el fundamento es ofrecer seguridad jurídica a los contribuyentes, ya que la base imponible para calcular el impuesto a la renta se fija año a año por ley, de tal manera que los contribuyentes pueden hacer provisiones y tomar las decisiones que estimen

---

<sup>28</sup>O. AUCAR MERCHÁN, y P. SUBÍA PINTO, *Interpretación tributaria extensiva e integración analógica apartir del principio de reserva de ley.*, op. cit., p. 32.

convenientes para pagar su impuesto a la renta”<sup>29</sup>.

Como vemos, el haber incluido el principio de irretroactividad a nivel constitucional, nos obvia de varias discusiones, sobretodo en los casos de excepciones.

Por este motivo, ratificamos lo importante que representa esta inclusión; y la clara respuesta que los tribunales de justicia y legisladores han dado con respecto al tema suscitando diferentes controversias.

Es fundamental, esclarecer que las normas meramente interpretativas, quedan fuera de la discusión de la irretroactividad, puesto que como señala Pérez de Ayala, ni siquiera cabe hablar de este principio con este supuesto:

“Toda vez que la norma interpretativa, al acoger una de entre las varias soluciones que el propio texto interpretado ofrece, carece de autonomía debiendo lógicamente conectar sus efectos a la norma interpretada”<sup>30</sup>.

Las leyes tributarias penales, rigen también para el futuro, pero excepcionalmente, tendrán efecto retroactivo, siempre y cuando sean favorables para el sujeto pasivo.

#### **4.2.1.4. EQUIDAD**

---

<sup>29</sup>L. TOSCANO SORIA, *Nuevos Estudios sobre derecho tributario.*, op. cit., p. 17.

<sup>30</sup>J. PÉREZ DE AYALA, *Derecho Tributario I*, Plaza Universitaria Ediciones, Salamanca, 1994, p., 86.

El principio de equidad es el eje donde convergen varios de los postulados de otros principios, por lo que su relación con principios como el de no confiscatoriedad, razonabilidad, igualdad, proporcionalidad, entre otros, es muy cercana e imposible de tratar de desvincularlos.

Así también, García Belsunce, señala que la equidad es “un concepto superior que, lejos de importar un principio concreto de orden económico o jurídico, propio de la legislación positiva, constituye el criterio de valoración de ese mismo ordenamiento positivo.”<sup>31</sup>

Muchos autores, equiparan el principio de equidad con el de la no confiscatoriedad. Por ejemplo, García, señala que:

“El principio de equidad significa asegurar sustancialmente el derecho de propiedad y el de trabajar libremente, de modo que si la ley tributaria imposibilitara el ejercicio de esos derechos, destruiría una de las bases esenciales sobre las cuales se apoya todo el sistema de libertad individual”<sup>32</sup>.

Lo que nos acerca a la discusión sobre la protección a la propiedad privada, y por ende al principio de no confiscatoriedad.

---

<sup>31</sup>H. GARCÍA BELSUNCE, *Estudios de Derecho Constitucional Tributario*, Depalma, Buenos Aires, 1994, p. 159.

<sup>32</sup>C. GARCÍA VIZCAÍNO, *Derecho Tributario*., op. cit., p. 296.

La equidad puede ser entendida como el principio que implanta en el sistema tributario, la necesidad de que los tributos deben tener un fin justo, equilibrado, razonable. Este concepto va mucho más lejos que la mera legalidad y se interesa por mantener una proporción y ponderación de las cargas a asumir, tomando en cuenta la capacidad contributiva o económica en busca de armonía económica y social. Como señala Plazas Vega, “para los juristas, la equidad tiene un profundo significado que se concreta siempre en la aplicación de la ley a casos concretos,<sup>33</sup>” cuando la ley, no sea suficiente para que reine la justicia.

La equidad, no sólo debe reflejarse en la ecuanimidad a la hora de exigir el pago de las obligaciones. También se la debe comprender como un dispositivo idóneo para establecer un mecanismo más justo para el cobro de tributos, de modo que no sólo beneficie al contribuyente, sino que represente un estímulo productivo y fiscal.

#### **4.2.1.5. TRANSPARENCIA**

El principio de transparencia en el derecho tributario y en específico en el régimen tributario, cumple una función fundamental, ya que impone un sistema de control y de tutela de la ética pública, en una función tan sensible como es el cobro de tributos. Lamentablemente, esta función, a lo largo de la historia reciente, ha estado llena de cuestionamientos e innegables actos de corrupción. Mucho más

---

<sup>33</sup> M. PLAZAS VEGA, *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho tributario*, Editorial Temis S.A., Bogotá, 2000, p. 601.



lejos, de lo importante que puede resultar el enunciar el principio de transparencia en la Constitución, se necesita un cambio profundo que inicie con concienciar a la ciudadanía, para que la misma logre entender que el pagar impuestos, nos hace bien a todos y todas.

Volviendo al estudio del principio de transparencia, la doctrina en general, coincide en que más allá de los enunciados, constitucionales, legales, transparencia, como principios y considerados como política pública:

“.....debe asentarse en un eficaz sistema de control, tanto preventivo como concomitante y a posteriori”<sup>34</sup>.

El principio de transparencia, dirigido tanto a las normas como a la administración tributaria en general, implica una rendición de cuentas periódica y clara, no sólo de lo recaudado sino también del gasto público, es decir, en lo que se utilizó los recursos provenientes del pago de tributos. Sin duda alguna, la intención del constituyente, al incluir este principio, fue el obligar a la administración a crear los mecanismos idóneos para informar a los contribuyentes del destino final de sus aportes, logrando así, transparentar el proceso y dar certeza a la ciudadanía sobre el gasto público.

#### **4.2.1.6 SUFICIENCIA RECAUDATORIA**

---

<sup>34</sup>R. DROMI, *Derecho Administrativo*, Editorial Ciudad Argentina, Buenos Aires, 1998, p. 32.

El cobro de tributos, significa para el Estado ecuatoriano, uno de los más importantes dispositivos para la recaudación de fondos para el sostenimiento de su estructura e inversión gubernamental. Es de interés general no sólo que la transparencia sea un elemento fundamental en el sistema tributario o que tanto el cobro, como el gasto sea eficaz y equitativo, sino también que la tributación sea, la herramienta efectiva para dotar a las arcas fiscales de los fondos suficientes para desempeñar su labor básica.

Lamentablemente, la ausencia de una cultura tributaria a nivel general en el Ecuador, no ha permitido que la administración tenga certeza sobre el eficaz pago de tributos por parte de sus ciudadanas y ciudadanos productivos. Es más, esta sociedad con una insuficiente y deplorable cultura tributaria, ha aprendido a aceptar a los evasores, convirtiendo a los tributos en una exigencia casi irracional. Sin embargo, hay que ser claros al decir que, los altos niveles de corrupción y el mal manejo público a lo largo de las últimas décadas, también han influido en esa desconfianza sobre la verdadera utilización que se le da a los recursos estatales, impulsando y fomentando esa apatía y suspicacia con respecto al deber cívico y moral de pagar tributos.

Desde el punto de vista tanto social como económico, hay que esclarecer la idea, que de nada sirve cobrar tributos, sino se justifica tanto su destino, como la utilidad de los mismos con respecto al gasto público. Por este motivo, es necesario que la tributación sea la suficiente para financiar el presupuesto. Si no existe la suficiente recaudación en relación al nivel de gasto, el Estado se verá en la necesidad de

optar por el endeudamiento externo como mecanismo para conseguir los fondos necesarios para su mínima manutención. El Ecuador ya ha vivido estas etapas, y la historia ha demostrado que no es la forma más eficiente de obtener recursos, recordando que es deber constitucional el cooperar con el Estado y la comunidad en la comunidad social, y pagar los tributos establecidos por la ley.

Tras la aprobación y vigencia de la Constitución actual, es elemental tener en cuenta que el principio de suficiencia recaudatoria, marca una línea clara, la que señala que, respetando los otros principios como el de no confiscatoriedad y razonabilidad, el Estado puede cobrar los impuestos que sean necesarios para satisfacer mínimamente sus necesidades.

#### **4.2.2. CLASIFICACION DE LOS TRIBUTOS**

La clasificación de los tributos tiene una utilidad importante, en el sentido de que define “las figuras impositivas que se configuran en el hecho generador, y nos ayudan a identificar y catalogarlos”<sup>35</sup>., dentro de esta división de los tributos se toma en cuenta el accionar de la administración estatal, en el sentido de que nos preguntamos ¿Quién paga las actividades del Estado?, si bien se ha determinado que de una o de otra manera las pagamos todos, hay que distinguir que por medio de la descentralización el estado a delegado funciones a otros organismos que actúan en su nombre y desarrollan actividades en algunos casos de beneficio

---

<sup>35</sup> PONT. Clemente, PONT Mestre, *Análisis y aplicación del Impuesto a la Renta sobre las personas Físicas*, Pág. 57.

directo y por las cuales se solicita un pago como contraprestación de ese servicio.

De acuerdo a la normativa de nuestro país en el Código Tributario, se define las clases de tributos en el Art. 1, entiéndase por tributos a los Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales o de Mejoras,

### **Los impuestos:**

“Son aquellos tributos que no se definen por medio de una contraprestación inmediata de un servicio o actividad desarrollada por la administración estatal, esta es su característica principal y cumple con el objetivo de financiar los gastos fiscales”<sup>36</sup>.

Señalamos el hecho de que no es una contraprestación inmediata puesto que los impuestos no hacen alusión a una determinada actividad que realiza el estado pero este devolverá a través del tiempo; los impuestos se ven revertidos en la satisfacción de las necesidades de un colectivo, como por ejemplo la educación fiscal, seguridad pública, etc.

En el caso de los impuestos se debe diferenciar aquellos que son de carácter Directo y de carácter Indirecto.

### **Impuestos Directos**

---

<sup>36</sup> RAMIREZ GRONDA. Juan. *Diccionario Jurídico*. Pág. 277.

Son “los que gravan a la fuente de generación de la renta o patrimonio, en el caso afectan directamente a la riqueza del contribuyente. Cuando por medio de acto administrativo se define en el hecho imponible a la persona titular (contribuyente) de la riqueza o fuente generadora de la misma y que verifique además su capacidad de pago o contribución; como ejemplo más claro tenemos el Impuesto a la Renta”<sup>37</sup>.

### **Impuestos Indirectos**

Hablamos de impuestos indirectos “cuando el objeto de gravamen es el consumo o gasto teniendo la particularidad que en este caso se produce la transferencia de la obligación tributaria a un tercero (consumidor final), más no de la obligación jurídica, como ejemplo tenemos el Impuesto al Valor Agregado-IVA”<sup>38</sup>.

La división de los impuestos en directos e indirectos viene dado por la aplicación de criterios como el de la capacidad contributiva, decisión administrativa, y la posibilidad de la transferencia del impuesto, resumiendo:

### **Impuestos Progresivos**

La progresividad del impuesto “viene dada por la capacidad contributiva o

---

<sup>37</sup> RIOFRIO MORA. José. *Documento de Estudio de la Carrera de Derecho de la Universidad Nacional de Loja*.

<sup>38</sup> FLORES W. Duango, (1996), *Legislación Tributaria Ecuatoriana, 3ra Edición*. Pág. 57.

económica que posea el sujeto pasivo, puesto que la tasa del tributo va en aumento de conformidad al aumento de la base imponible, a más ingreso o patrimonio más impuesto, el Impuesto a la Renta es un impuesto progresivo y directo”<sup>39</sup>.

## **Impuestos Regresivos**

En tanto con lo relativo a la regresividad, ésta hace referencia a la proporcionalidad que se mantiene con la base y la tasa a la cual va a grabar el bien o servicio adquirido imponible más no depende de la base imponible.

La regresividad no guarda ningún tipo de relación con el nivel de riqueza que tenga el contribuyente puesto que la tasa del tributo es la misma para el mismo tipo de transferencia de bienes o servicios, pero el impacto económico en quienes menos tienen es mayor si tomamos en cuenta la capacidad contributiva de los sujetos pasivos más pobres. El Impuesto al Valor Agregado es Indirecto y Regresivo.

## **Tasas**

Se define las Tasas como “el tributo que se da en contraprestación de un servicio público, inherente a las funciones del Estado y que vincula de manera directa al contribuyente beneficiado por la prestación de este servicio o uso de un bien

---

<sup>39</sup> FLORES W. Duango, (1996), *Legislación Tributaria Ecuatoriana*, 3ra Edición. Pág. 61.

público (hecho imponible)”<sup>40</sup>.

“La tasa que se define por el servicio prestado es el pago de una tarifa, cantidad de dinero que se entrega como contraprestación por el servicio recibido”<sup>41</sup>.

Según el Código Orgánico de Ordenamiento Territorial se ha estipulado en nuestro país, las Tasas Municipales y Metropolitanas, obsérvese: “Objeto y determinación de las tasas.-Las municipalidades y distritos metropolitanos podrán aplicar las tasas retributivas de servicios públicos que se establecen en este Código.

Podrán también aplicarse tasas sobre otros servicios públicos municipales o metropolitanos siempre que su monto guarde relación con el costo de producción de dichos servicios. A tal efecto, se entenderá por costo de producción el que resulte de aplicar reglas contables de general aceptación, debiendo desecharse la inclusión de gastos generales de la administración municipal o metropolitana que no tengan relación directa y evidente con la prestación del servicio.

Sin embargo, el monto de las tasas podrá ser inferior al costo, cuando se trate de servicios esenciales destinados a satisfacer necesidades colectivas de gran importancia para la comunidad, cuya utilización no debe limitarse por razones económicas y en la medida y siempre que la diferencia entre el costo y la tasa pueda cubrirse con los ingresos generales de la municipalidad o distrito

---

<sup>40</sup>BENÍTEZ CHIRIBOGA, Manrique, *Manual Tributario*, Pág. 73

<sup>41</sup>Idem

metropolitano. El monto de las tasas autorizadas por este Código se fijará por ordenanza”<sup>42</sup>.

Estipula la norma legal en referencia que existe Obligación de pago, es decir, “El Estado y más entidades del sector público pagarán las tasas que se establezcan por la prestación de los servicios públicos que otorguen las municipalidades, distritos metropolitanos y sus empresas. Para este objeto, harán constar la correspondiente partida en sus respectivos presupuestos.

Las empresas públicas o privadas que utilicen u ocupen el espacio público o la vía pública y el espacio aéreo estatal, regional, provincial o municipal, para colocación de estructuras, postes y tendido de redes, pagarán al gobierno autónomo descentralizado respectivo la tasa o contraprestación por dicho uso u ocupación”<sup>43</sup>.

Las tasas serán reguladas mediante ordenanzas, cuya iniciativa es privativa del alcalde municipal o metropolitano, tramitada y aprobada por el respectivo concejo, para la prestación de los siguientes servicios:

- a) Aprobación de planos e inspección de construcciones;
- b) Rastro;
- c) Agua potable;

---

<sup>42</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE ORDENAMIENTO TERRITORIAL. Art. 566.

<sup>43</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE ORDENAMIENTO TERRITORIAL. Art. 567.



- d) Recolección de basura y aseo público;
- e) Control de alimentos;
- f) Habilitación y control de establecimientos comerciales e industriales;
- g) Servicios administrativos;
- h) Alcantarillado y canalización; e,
- i) Otros servicios de cualquier naturaleza.

Cuando el gobierno central hubiere transferido o transfiera excepcionalmente al nivel de gobierno municipal o metropolitano las competencias sobre aeropuertos, se entenderá también transferida la facultad de modificar o crear las tasas que correspondan y a las que haya lugar por la prestación de éstos servicios públicos, a través de las respectivas ordenanzas.

#### **4.2.3. EL RÉGIMEN DE IMPUGNACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA**

La Administración puede iniciar un procedimiento administrativo para revisar sus propios actos y verificar su legitimidad, de manera que es muy importante analizar cómo los ciudadanos podemos exigir esto.

El reconocimiento del derecho de petición ha sido uno de los pilares en la historia para lograr equilibrio en las relaciones del poder con quienes se encuentran subordinados a este.

Este equilibrio acerca la Administración al ciudadano y le permite a este ser parte

de la toma de decisiones, es por esto que desde un inicio ha sido considerado como un derecho de participación política.

Hace más de 300 años el artículo 5 del *Bill of Rights* declaró que es derecho de los súbditos hacer peticiones al Rey y que toda condena y persecución por hacer tales peticiones son ilegales.

El contenido de este derecho no ha variado profundamente a lo que se imponía desde entonces y, además del implícito deber de recibir la petición y la restricción impuesta a la autoridad de condenar o perseguir al peticionario, se ha desarrollado como parte de este derecho, el deber de la Administración de comunicar y explicar cómo se llegó a la respuesta de esa petición.

Respecto de las dos primeras facetas: el deber de recibir la petición y la restricción impuesta a la autoridad de condenar o perseguir al peticionario se pueden a ver ciertas visiones que hacen de este derecho parte de la historia.

Enrique Álvarez Conde relata que en el proceso revolucionario francés M. Beaumont habría afirmado que "...el derecho de petición carece de utilidad en un Gobierno libre, pues los ciudadanos pueden sustituirlo por otro."<sup>44</sup>

Garrido Falla, Palomar Olmeda, y Losada Gonzáles sostienen que: "el importante papel que el derecho de petición pudo tener en la época anterior al Estado de

---

<sup>44</sup> Enrique ÁLVAREZ CONDE; *Curso de Derecho Constitucional; Tercera Edición; España: Editorial Tecnos 1999; Volumen I p. 440.*

Derecho se minimiza obviamente una vez montado, en todas sus fases, el moderno aparato de justicia administrativa”<sup>45</sup>.

Para estos autores con suficientes argumentos, legales y jurisprudenciales, el derecho de petición cubre “la zona de las relaciones entre la Administración y administrado donde no es posible utilizar recurso.”<sup>46</sup>

En Ecuador es muy incipiente el sistema de justicia administrativa y no se tiene claridad legislativa en este tema .No obstante, en lo que respecta específicamente al derecho de petición, tanto en lo general administrativo como en lo particular tributario, existen regulaciones específicas que al aplicarlas han llegado a similares conclusiones jurisprudenciales con serias implicaciones para la vigencia del derecho de petición.

Lo que pretendo analizar reforzará esa tesis de la errada visión que se puede tener si no se consideran las normas generales de derecho público, aquellas que insistentemente hemos afirmado forman parte y deben ser tomadas en cuenta por los agentes que son parte de la gestión tributaria.

En diciembre de 1993 se expidió la Ley de Modernización que reguló el derecho de petición de manera tal que, de acuerdo al artículo 28, opera el silencio

---

<sup>45</sup>Fernando GARRIDO FALLA, Alberto PALOMAR OLMEDA y Herminio LOSADA GONZÁLES; *Tratado de Derecho Administrativo*, Segunda Edición, España: Editorial Tecnos 2006; Volumen III, *La Justicia Administrativa*; p. 33.

<sup>46</sup>*Ibidem*.

administrativo positivo cuando las autoridades de la Administración incumplan con su deber de resolver todo reclamo, solicitud o pedido en el término de quince días hábiles, salvo que una norma legal expresamente señale otro distinto. La norma recientemente aprobada en el artículo 387 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización es muy similar y reserva la fijación de plazos a los actos normativos de gobiernos autónomos descentralizados.

En el caso nacional o central en lo tributario, la norma expresa que señaló un plazo distinto, se emitió con la reforma a la Ley de Régimen Tributario Interno a través de Decreto Ley 05 en 1994 para que, desde 1995 la Administración Tributaria tenga 120 días hábiles para resolver o atender peticiones, reclamaciones o recursos de los contribuyentes y en caso de incumplir ese deber se considerará aceptación tácita de los mismos.

En el año 1999 se elimina la frase relativa a la atención de peticiones, para que estas no deban ser atendidas en el plazo establecido, y en el 2001 se elimina lo relativo a recursos.

De acuerdo a estas, que son las normas que regulan el derecho de petición, deberíamos entender que, si las peticiones fueron excluidas de la norma que obligaba a la Administración Tributaria a resolver en 120 días, se debería estar a lo dispuesto por la norma de carácter general, es decir la Ley de Modernización que da 15 días a la Administración para pronunciarse.

Sin embargo, se impuso la tesis de que la eliminación del término peticiones, en la reforma del año 99, significó “que no cabe silencio administrativo en tratándose de peticiones o “que excluye a las peticiones del silencio administrativo”<sup>47</sup>.

Esta interpretación atenta contra el derecho de petición, ya que tanto la Constitución de 1998 como la del 2008, reconocen el ejercicio de este derecho que incluye el recibir la atención de la autoridad. En el caso específico de la Constitución de 1998, norma vigente a la fecha de la reforma y jurisprudencia analizada, expresamente indicaba que esta atención debe ser dentro del plazo adecuado.

Por su parte en los numerales 3 y 5 del artículo 103, el Código Tributario ha señalado desde 1975 entre los deberes sustanciales de la Administración Tributaria recibir toda petición o reclamo, inclusive el de pago indebido, que presenten los contribuyentes, responsables o terceros que tengan interés en la aplicación de la ley tributaria y tramitarlo de acuerdo a la ley y a los reglamentos, así como expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la Administración.

Similar norma se encuentra en el artículo 386 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización.

---

<sup>47</sup> Corte Suprema de Justicia, Sala de los Fiscales, Expediente 40-2003 (RO 198 de 27 de octubre de 2003)

En esta línea de razonamiento, si se compara la complejidad de resolver una reclamación con la de una petición, y siempre considerando que las reformas legales buscan una progresiva vigencia de los derechos, al realizarse la reforma lo que se buscaba debía ser que para resolver una petición no le lleve tanto tiempo a la Administración.

De igual manera, al excluir a los recursos no se podría entender que estos no tengan plazo para que la Administración resuelva y que, en caso de que no lo haga, no existan consecuencias.

Incluso la primera de las sentencias invocadas se preocupó de intentar salvar al derecho de petición y declaró que no pugna con el derecho de petición consagrado en la Constitución tanto más que la referida petición fue contestada por la Administración. Las siguientes sentencias ni siquiera se preocuparon de esto.

Ante la falta de claridad legislativa en los temas que tratamos la jurisprudencia ha trazado una delimitación entre lo que deberíamos entender por simples peticiones y la reclamación.

La Corte Suprema ha señalado que “no comporta una reclamación administrativa, al no reunir los requisitos contemplados en el Art. 114 (hoy 119) del Código” y que es la “pretensión concreta elemento esencial para configurarla.”

Por otro lado, en relación de la reforma del año 99 al Decreto Ley 05, ha señalado: ...que no cabe silencio administrativo respecto a simples peticiones, lo cual no es aplicable al asunto que se ventila en el cual la empresa propuso una reclamación administrativa.

En esta misma línea, también se pronunció en el sentido de que, luego de la reforma, el silencio administrativo no procede contra simples peticiones.

Considero inadecuada la reproducción de figuras positivas españolas a una realidad distinta como la ecuatoriana, ya que todas estas sentencias sin duda han sido influidas por la doctrina española que, parte de la delimitación conceptual de la Sentencia 242 / de 14 de julio de 1993, según la que una petición no es reclamación en vía administrativa ni denuncia o recurso judicial

Sin embargo, el llamado de atención a los jueces ecuatorianos debería ser que no se consideró que en nuestro país, como previamente vimos, desde la Ley de Modernización no ha habido excepción a la obligación de resolver toda petición, solicitud o reclamo so pena del silencio administrativo positivo.

En España se delimitó y reguló expresamente un derecho de petición únicamente útil para cuando no haya procedimientos formales que obligó a la Administración a pronunciarse aunque no aplique el silencio positivo.

En Ecuador, en cambio, petición es aquella por la cual se accede al poder sin que importe si para esa específica solicitud existe o no, aparte del derecho

constitucional, otra norma de carácter material que la regule o si se ha establecido un procedimiento para resolver las pretensiones del administrado.

En este contexto, son parte del derecho constitucional de petición los reclamos y recursos como actos jurídicos del administrado que cuestionan o critican la actividad de la Administración.

#### **4.2.4 LA ORALIDAD**

Luigi Ferrajoli sostiene que: “Se puede llamar acusatorio a todo sistema procesal que concibe al juez como sujeto pasivo rígidamente separado de las partes y al juicio como una contienda entre iguales iniciada por la acusación, a la que le compete la carga de la prueba, enfrentada, a la defensa en un juicio contradictorio, oral y público y resuelta por el juez según su libre convicción. A la inversa llamaré inquisitivo a todo sistema procesal donde el juez procede de oficio a la búsqueda, recolección y valoración de pruebas, llegándose al juicio después de una instrucción escrita y secreta de la que están excluidos o, en cualquier caso, limitados la contradicción y los derechos de defensa”<sup>48</sup>.

De lo anterior, se puede observar que la forma más viable para comprender como se estructura un sistema, es por sus principios.

Se entiende por principio de oralidad, “aquel que sostiene la necesidad de que la

---

<sup>48</sup>Ferrajoli, Luigi, *Derecho y razón, Teoría del garantismo penal*, Madrid, Trotta, 1995.



resolución judicial se base únicamente en material procesal expresado oralmente, pero no se debe limitar la oralidad a la simple discusión oral y menos aún la exclusión de la escritura del proceso, ya que debemos tener presente que la escritura constituye un medio para expresar y conservar el pensamiento humano y por lo tanto es tan necesaria para el proceso como para cualquier otra actividad del ser humano”<sup>49</sup>.

La oralidad pone en contacto directo al juez con las partes y otros comparecientes, lo que permite captar su estado emocional al declarar y así, se le facilita decidir cuando esa declaración podría estar viciada, lo que es una gran ventaja en su afán de llegar a la verdad real y no solo a la verdad formal.

La definición de oralidad “concibe este principio como aquel que establece que la resolución judicial solamente habrá de basarse en el material que se manifestó en forma oral durante el proceso, sin embargo, la experiencia ha demostrado que no es conveniente aplicarla de esta manera, pues la escritura siempre es necesaria para documentar aspectos claves del proceso que contribuyen a la seguridad jurídica”<sup>50</sup>.

Es indudable la importancia que la oralidad reviste en el proceso, principalmente en lo que se refiere a la búsqueda de la verdad real, ya que permite un contacto directo del juez con las partes, los testigos, los peritos y demás intervinientes en el

---

<sup>49</sup> Ferrajoli, Luigi. *Derecho y razón*, Madrid 1995, Editorial Trotta, pag.643.

<sup>50</sup> Sánchez, Velarde, Pablo. *Manual de Derecho Procesal Penal*, Editorial Idemsa, Lima, 2004, p.51

proceso, contacto que da la oportunidad al juez de detectar ciertas situaciones, como por ejemplo gestos o comportamientos particulares que faciliten comprender que la persona que se presenta ante él, está realizando una conducta viciada, que falta a la verdad.

Es así pues que la oralidad conlleva a la celeridad, por lo que exige que los intervinientes en el proceso se compenetren en él y sean de mente ágil para poder hacer interrogatorios, presentar índices, etc; esta celeridad podría no ser conveniente para esclarecer cierto tipo de problemas judiciales con un alto grado de complejidad.

Otras características o principios que acompañan a la oralidad son la inmediatez, la concentración, la publicidad, la contradicción, el principio acusatorio entre otros.

Corresponde al Estado, dentro de sus fines primarios, resolver de manera ordenada, pacífica y pronta – mediante procesos orales acusatorios-, el cúmulo de pretensiones y litigios de relevancia jurídica que se dan entre los gobernados, con objeto de impedir la arbitraria justicia de propia mano.

Entre los fines primarios del Estado se pueden encontrar, entre otros, “la seguridad jurídica, y la paz social, que desembocan en funciones de creación jurídica que se presentan en una jerarquía de los distintos grados del proceso creador del derecho haciendo una tajante diferenciación entre el ser y el deber ser,

entre lo social y lo jurídico<sup>51</sup>; tal estructura jerárquica de derecho puro positivista, arriba en una norma fundamental que sostiene la unidad en el orden del derecho: la Constitución en un sentido lógico- jurídico.

“La Constitución contempla las normas fundamentales de derecho que regulan la creación del restante derecho secundario, la estructura y competencia de los órganos supremos del Estado, así como las garantías individuales como derechos públicos subjetivos del gobernado”<sup>52</sup>.

De tal manera que no hay duda de la concordancia entre la realidad de nuestra sociedad, de la inseguridad pública que se vive, de la política del gobierno y de su regulación constitucional.

Las características del proceso oral, se pueden resumir en las siguientes reglas: inmediación de las relaciones entre el juzgador, de un lado, y las partes, os defensores, las pruebas, del otro lado, de modo que aquél pueda valorar directamente las declaraciones de tales personas y los resultados probatorios; identidad de la persona física del juez durante la sustanciación y la decisión del proceso, a fin de que él tenga un conocimiento directo y personal del material de la causa y no deba depender de la relación ajena; concentración de la sustanciación de la instancia en un periodo único, a desarrollarse en una audiencia o en pocas audiencias próximas; inmediación, actuando el juez junto a las partes. “Estos principios requieren, para su aplicación, el uso de la viva voz como medio normal

---

<sup>51</sup>Hans Kelsen, *Problemas capitales de la teoría jurídica del Estado. Desarrollados con base en la doctrina de la proposición jurídica*, trad. Wenceslao Roces, México, Porrúa, 1987, p.33.

<sup>52</sup>Georg Jellinek, *Teoría general del estado*, trad. Fernando de los Rìos, Buenos Aires, Albatros, 1973, p. 381.

de expresión durante la sustanciación de la audiencia, documentándose mediante grabaciones que capten sus resultados, así como la sentencia explicada de viva voz por el juzgador, para dar seguridad jurídica al proceso oral”<sup>53</sup>, lo que no se daría si todo lo actuado fuera verbal sin la correspondiente grabación, situación diferente a la que pretenden los sostenedores del precitado juicio oral.

Miguel Carbonell, al hablar de la importancia de este principio establece: “La oralidad permite que las partes verifiquen la autenticidad de las pruebas, que controlen su formación y desahogo, que exista una identificación física del juzgador, desde el inicio hasta el final del proceso, que las partes puedan dialogar frente al juez y con el juez. Estas son ventajas del proceso oral frente al escrito y permitan acercarse más al objetivo del proceso que es alcanzar la verdad”<sup>54</sup>.

Con esto queda de manifiesto que la oralidad es la garantía primordial del nuevo sistema procesal penal acusatorio y oral, traducido en un procedimiento más cercano y más humano, la existencia de nuevos derechos del imputado, que van desde el conocimiento y reconocimiento de la persona que los está juzgando, hasta la igualdad de armas que tiene frente a su acusador.

“La oralidad facilita la conversación y la convierte en una convivencia vivida, una acción conjunta, en que los unos se unen a los otros”<sup>55</sup>.

---

<sup>53</sup> Luisa María Aguilar Morales, —*El uso de ese modelo, una antigua realidad*], en *El Universal*, 8 de febrero de 2007, p. A12.

<sup>54</sup> CARBONELL, Miguel. “*El procedimiento penal*”, 33ª ed., México, Porrúa, 2003, p. 119.

<sup>55</sup> Zúñiga García, José Francisco, *Mito y razón* (1997) p. 124

Mediante la oralidad se descubre el pensamiento de las personas al poner en práctica el lenguaje, porque éste abre caminos, origina cambios de experiencias y un diálogo efectivo.

La oralidad, entendida como el intercambio verbal de ideas, constituye una herramienta esencial en la tarea jurisdiccional, como instrumento para facilitar el debido respeto a los derechos y garantías de los ciudadanos en un Estado de Derecho moderno, al permitir que la actuación del juzgador se acomode a criterios de inmediación y contradicción realmente efectivos.

“Oralidad es en términos corrientes una forma de comunicación mediante el uso de la palabra hablada, sin embargo, desde el punto de vista jurídico-procesal el concepto adquiere connotaciones que trascienden la simple expresión verbal. Se trata en realidad de un *competo* adoptado por la necesidad de expresar en una fórmula simple y representativa un conjunto de ideas o caracteres, es decir, es un *competo* que engloba un sistema de principios inseparables, al conjunto de los cuales es necesario referirse si se quiere entender el verdadero sentido de esta expresión; ellos son los principios de inmediación, concentración y publicidad”<sup>56</sup>.

Precisamente, por tratarse de un conjunto de ideas, caracteres y principios inseparables, cuando nos referimos a oralidad hacemos alusión a un modo de

---

<sup>56</sup> LÓPEZ González, Jorge Alberto. *Teoría General sobre el Principio de Oralidad en el Proceso Civil*. San José: Gráfica Cabal S.A., 2001. PP. 74-75. ISBN 9977-12-549-X. (Localizado en la Biblioteca de la Facultad de Derecho de la Universidad de Costa Rica, signatura 345.71 L864t).

hacer el procedimiento que podemos calificar como sistema, que se diferencia en cuanto a su forma y a sus efectos, cuando lo comparamos con aquellos procesos que se siguen mediante el sistema de escritura.

Nuestra consideración de la oralidad como un sistema, nos lleva a adoptar el concepto de sistema procesal de la oralidad, con el cual hacemos alusión a ese conjunto de ideas, caracteres y principios inseparables que le dan una conformación especial al procedimiento.

Pero, de oralidad no sólo se debe hablar como sistema procesal entendido como un todo. La oralidad puede estar presente en el procedimiento en una o en varias de sus fases o sólo en una de sus actuaciones, incluso puede manifestarse parcialmente, en una sola de sus perspectivas, es decir, como expresión verbal, en el principio de inmediación, en el de concentración o en el de publicidad.

### **4.3. MARCO JURÍDICO**

#### **4.3.1. DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES REFERENTES A LA PROBLEMÁTICA**

La Constitución ecuatoriana ofrece normas muy poderosas para favorecer el establecimiento de un proceso oral, que a la vez desarrolle grandes estándares de eficacia. A decir verdad pocas Constituciones en América Latina consagran de manera tan explícita los principios de la oralidad.

En la Constitución de la República del Ecuador aprobada en el 2008, desde el artículo 426 al 430 se refiere a la supremacía en los términos de que los tribunales deben preferir la aplicación directa de la Constitución a las normas legales que estuvieren en contradicción con ella o alteren sus prescripciones, obligación además que recae en todo juez o tribunal.

“Art. 426. La Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico.

Las normas y los actos del poder público deberán mantener conformidad con las disposiciones constitucionales; caso contrario carecerán de eficacia jurídica.

La Constitución y los instrumentos internacionales de derechos humanos ratificados por el Estado que reconozcan derechos más favorables a los

contenidos en la Constitución, prevalecerán sobre cualquier otra norma jurídica o acto del poder público.

Art. 427. El orden jerárquico de aplicación de las normas será el siguiente:

La Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las resoluciones; y, los demás actos y decisiones de los poderes públicos.

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

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

Art. 428. Todas las personas, autoridades e instituciones, están sujetas a la Constitución.

Las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, aplicarán directamente las normas constitucionales y las previstas en los instrumentos internacionales de derechos humanos siempre que sean más



favorables a las establecidas en la Constitución, aunque las partes no las invoquen expresamente.

Los derechos consagrados en la Constitución y los instrumentos internacionales de derechos humanos serán de inmediato cumplimiento y aplicación. No podrá alegarse falta de ley o desconocimiento de las normas para justificar la vulneración de los derechos y garantías establecidos en la Constitución, para desechar la acción interpuesta en su defensa, ni para negar el reconocimiento de tales derechos.

Art. 429.- Las normas constitucionales se interpretarán por el tenor literal que más se ajuste a la Constitución en su integralidad. En caso de duda, se interpretarán en el sentido que más favorezca a la plena vigencia de los derechos y que mejor respete la voluntad del constituyente, y de acuerdo con los principios generales de la interpretación constitucional.

Art. 430. Cuando una jueza o juez, de oficio o a petición de parte, considere que una norma jurídica es contraria a la Constitución o a los instrumentos internacionales de derechos humanos que establezcan derechos más favorables que los reconocidos en la Constitución, suspenderá la tramitación de la causa y remitirá en consulta el expediente a la Corte Constitucional, que en un plazo no mayor a cuarenta y cinco días, resolverá sobre la constitucionalidad de la norma.

Si transcurrido el plazo previsto la Corte no se pronuncia, el perjudicado podrá

interponer la acción correspondiente”.

La institucionalidad del proceso oral en el sistema judicial ecuatoriano se encuentra en los artículos 170 y 171 de la Constitución en vigencia. El artículo 170 expresa:

“El sistema procesal es un medio para la realización de la justicia. Las normas procesales consagrarán los principios de simplificación, uniformidad, eficacia, inmediación, celeridad y economía procesal, y harán efectivas las garantías del debido proceso. No se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades”

El presente análisis manifiesta que el sistema oral será un medio para la realización de la justicia; es así, que este garantiza el debido proceso a que tenemos todos los ecuatorianos. El sistema procesal describe el artículo 170 de la Constitución actual, es un medio para acceder a la justicia por medio de los principios de la oralidad.

“Art. 170. La administración de justicia, en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus atribuciones, aplicará los siguientes principios:

1. Los órganos de la Función Judicial gozarán de independencia interna y externa. Toda violación a este principio conllevará responsabilidad administrativa, civil y penal de acuerdo con la ley.
2. La Función Judicial gozará de autonomía administrativa, económica y financiera.

3. En virtud de la unidad jurisdiccional, ninguna autoridad de las demás funciones del Estado podrá desempeñar funciones de administración de justicia ordinaria, sin perjuicio de las potestades jurisdiccionales reconocidas por la Constitución.
4. El acceso a la administración de justicia será gratuito. La ley establecerá el régimen de costas procesales.
5. En todas sus etapas, los juicios y sus decisiones serán públicos, salvo los casos expresamente señalados en la ley.
6. La sustanciación de los procesos en todas las materias, instancias, etapas y diligencias se llevará a cabo mediante el sistema oral, de acuerdo con los principios de concentración, contradicción y dispositivo”.

Las audiencias públicas garantizan el proceso salvo en aquellos casos que la ley los prohíbe.

Los artículos antes señalados garantizan la oralidad en el sistema procesal; en tanto que el numeral 6 del artículo 170 de la Constitución 2008, establece de una forma clara y precisa la oralidad dentro del sistema procesal ecuatoriano, de la siguiente forma:

La sustanciación de los procesos en todas las materias, instancias, etapas y diligencias se llevará a cabo mediante el sistema oral, de acuerdo con los principios de concentración, contradicción y dispositivo.

Este artículo consagra el principio dispositivo como el de concentración que sirve para dejar en la historia al proceso escrito; por lo tanto, la sociedad jurídica como

jueces, magistrados, funcionarios judiciales y profesionales del derecho están llamados a prepararse diariamente en el sistema procesal oral.

#### **4.3.2. ANÁLISIS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO EN TORNO A LA PROBLEMÁTICA**

El Art. 219 del Código Orgánico de la Función Judicial, estipula en sus numerales 1 y 2 los deberes y atribuciones de los jueces y juezas de las Salas de lo Contencioso Tributario, es decir:

“1. Conocer y resolver las controversias que surgen entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros por actos que determinen las actuaciones tributarias o que establezcan responsabilidades de las mismas o por las consecuencias que se deriven de las relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de las leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario;

2. Conocer de las impugnaciones que presenten los contribuyentes o interesados directos contra todo acto administrativo de determinación tributaria proveniente de la administración tributaria nacional, seccional o de excepción; inclusive de todo acto administrativo que niegue peticiones de compensación o facilidades de pago, niegue recursos de revisión, imponga sanciones por incumplimiento de deberes formales o niegue reclamos de pago indebido”<sup>57</sup>;

Ahora bien, las reclamaciones que se den por cualquier situación en materia

---

<sup>57</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE LA FUNCIÓN JUDICIAL. Art. 219

tributaria puede hacérselo mediante reclamación ante la propia administración, observando las normas legales que voy a citar:

El Título II, De las Reclamaciones, Consultas y Recursos Administrativos, en el Capítulo I, contiene el régimen legal de las Reclamaciones.

“Art. 115.- Reclamantes.- Los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.

Los reclamos por tributos que correspondan al Estado según el artículo 64 de este Código, siempre que los reclamantes, tuvieren su domicilio en la provincia de Pichincha, se presentarán en el Servicio de Rentas Internas. En los demás casos podrán presentarse ante la respectiva dirección regional o provincial. El empleado receptor pondrá la fe de presentación en el escrito de reclamo y en cuarenta y ocho horas lo remitirá al Servicio de Rentas Internas

Los reclamos por tributos que correspondan al Estado según el artículo 64 de este Código, se lo presentará ante las direcciones regionales o provinciales del Servicio de Rentas Internas que corresponda.

Las reclamaciones aduaneras por aplicación errónea del arancel o de las leyes o reglamentos aduaneros, o de los convenios internacionales, se presentarán ante el Gerente Distrital de Aduana de la localidad respectiva.

Las peticiones por avalúos de la propiedad inmueble rústica, se presentarán y tramitarán ante la respectiva municipalidad, la que los resolverá en la fase administrativa, sin perjuicio de la acción contenciosa a que hubiere lugar<sup>58</sup>.

En el artículo citado, se indica los sujetos de la reclamación, es decir, quienes pueden presentar su reclamación ante la autoridad tributaria competente, siendo mi intención que sea ante órgano judicial para que se permita el derecho a la defensa con transparencia e imparcialidad, y eso no se puede obtener si la propia institución fija el tributo y ellos mismo juzgan si está bien o está mal.

“Art. 116.- Comparecencia.- En toda reclamación administrativa comparecerán los reclamantes, personalmente o por medio de su representante legal o procurador, debiendo éste legitimar su personería desde que comparece, a menos que por fundados motivos se solicite a la administración un término prudencial para el efecto, en cuyo caso se le concederá por un tiempo no inferior a ocho días si el representado estuviere en el Ecuador, ni menor de treinta días si se hallare en el exterior. De no legitimar la personería en el plazo concedido, se tendrá como no presentado el reclamo, sin perjuicio de las responsabilidades a que hubiere lugar en contra del compareciente<sup>59</sup>”.

---

<sup>58</sup> CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones. Art. 115.

<sup>59</sup> CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones. Art. 116.

En este artículo se observa algo fundamental el tiempo que tienen los contribuyentes para realizar sus reclamaciones.

“Art. 119.- Contenido del reclamo.- La reclamación se presentará por escrito y contendrá:

1. La designación de la autoridad administrativa ante quien se la formule;
2. El nombre y apellido del compareciente; el derecho por el que lo hace; el número del registro de contribuyentes, o el de la cédula de identidad, en su caso.
3. La indicación de su domicilio permanente, y para notificaciones, el que señalare;
4. Mención del acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, expuestos clara y sucintamente;
5. La petición o pretensión concreta que se formule; y,
6. La firma del compareciente, representante o procurador y la del abogado que lo patrocine.

A la reclamación se adjuntarán las pruebas de que se disponga o se solicitará la concesión de un plazo para el efecto”<sup>60</sup>.

En este artículo se establece el contenido del reclamo, requisitos que deben observarse necesariamente ya que todo proceso sea administrativo o judicial se debe cumplir con los requisitos legales para que pueda ser aceptado dicho

---

<sup>60</sup> CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones. Art. 119.

reclamo, caso contrario se mandará a complementar.

Por otro lado en el Capítulo II, encontramos la normativa jurídica para la sustanciación, obsérvese:

“Art. 124.- Procedimiento de oficio.- Admitida al trámite una reclamación, la autoridad competente o el funcionario designado por ella impulsará de oficio el procedimiento, sin perjuicio de atender oportunamente las peticiones de los interesados. Al efecto se ordenará en una misma providencia la práctica de todas las diligencias de trámite que, por su naturaleza, puedan realizarse de manera simultánea y no requieran trámite sucesivo, prescindiéndose de diligencias innecesarias.

La autoridad llamada a dictar la resolución correspondiente podrá designar a un funcionario de la misma administración para que, bajo su vigilancia y responsabilidad, sustancie el reclamo o petición, suscribiendo providencias, solicitudes, despachos, y demás actuaciones necesarias para la tramitación de la petición o reclamo. Las resoluciones que tome el delegado tendrán la misma fuerza jurídica y podrán ser susceptibles de los recursos que tienen las resoluciones de la autoridad tributaria que delegó”<sup>61</sup>.

Con la finalidad de comprender de mejor forma la normativa, detallaré con la norma legal todo el procedimiento a seguir:

Acceso a las actuaciones.- Sólo los reclamantes o sus abogados, tendrán derecho

---

<sup>61</sup> CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones. Art. 124.



para examinar en las oficinas de la administración los expedientes de sus reclamos e informarse de ellos en cualquier estado de la tramitación.

Ni aún con orden superior será permitido extraer de las oficinas de la administración tributaria los expedientes que le pertenezcan, ni la entrega de los mismos a quienes no sean los funcionarios o empleados que, por razón de su cargo intervengan en la tramitación del reclamo, salvo cuando lo ordene el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

Petición de informes.- Cuando se requieran datos o informes de otras instituciones del sector público, las comunicaciones se cursarán directamente a quienes deban proporcionarlos.

En el régimen aduanero, siempre que para dictar resolución fuere necesario un informe pericial o técnico, se lo solicitará a la Corporación Aduanera Ecuatoriana.

Los datos e informes serán enviados en el plazo de cinco días, salvo que se solicite por el informante un término mayor por razones fundadas.

Falta de informes.- La falta de los datos o informes requeridos, no interrumpirá el plazo que la autoridad administrativa tiene para resolver el reclamo, a menos que aquellos hubieren sido solicitados por el reclamante, o se trate del caso previsto en el inciso segundo del artículo anterior.

Lo estatuido en este artículo, no excluye la responsabilidad en que incurra el funcionario culpable por falta de información o de datos, o por su demora en conferirlos.

Plazo de prueba.- Se concederá plazo probatorio cuando lo solicite el reclamante o interesado o sea necesario para el esclarecimiento de los hechos materia del reclamo. Será fijado de acuerdo a la importancia o complejidad de esos hechos, pero en ningún caso excederá de treinta días hábiles.

Audiencia.- La autoridad administrativa que conozca de un reclamo, hasta veinte días hábiles antes de vencerse el plazo que tiene para resolverlo, podrá, si a su juicio fuere necesario, señalar día y hora para la realización de una audiencia, en la que el interesado alegue en su defensa o se esclarezcan puntos materia de la reclamación.

Determinación complementaria.- Cuando de la tramitación del reclamo se advierta la existencia de hechos no considerados en el acto de determinación tributaria que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos o inexactos, la autoridad administrativa dispondrá la suspensión del trámite y la práctica de un acto de determinación complementario.

Realizado este acto, se correrá traslado al interesado, por el plazo de veinte días hábiles, dentro del que se podrá presentar todas las pruebas contra los resultados del nuevo acto. Vencido el plazo, comenzará a correr el lapso que se le concede a

la administración para dictar resolución, que se referirá al acto inicial y al complementario.

Plazo para resolver.- Las resoluciones se expedirán en el plazo de 120 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente al de la presentación del reclamo, o al de la aclaración o ampliación que disponga la autoridad administrativa. Se exceptúan de esta norma los siguientes casos:

1. Los previstos en el artículo 127, en los que el plazo correrá desde el día hábil siguiente al de la recepción de los datos o informes solicitados por el reclamante, o del que se decida prescindir de ellos;
2. Los que se mencionan en los artículos 129 y 131 en que se contará desde el día hábil siguiente al vencimiento de los plazos allí determinados; y,
- 3.- Las reclamaciones aduaneras, en las que la resolución se expedirá en 120 días hábiles por el Gerente Distrital de Aduana respectivo.

Resolución expresa.- Las resoluciones serán motivadas en la forma que se establece en el artículo 81, con cita de la documentación y actuaciones que las fundamentan y de las disposiciones legales aplicadas. Decidirán todas las cuestiones planteadas por los interesados y aquellas otras derivadas del expediente o de los expedientes acumulados.

Aceptación tácita.- En todo caso, el silencio administrativo no excluirá el deber de la administración de dictar resolución expresa, aunque se hubiere deducido acción contenciosa por el silencio administrativo. En este evento, si la resolución expresa

admite en su totalidad el reclamo, terminará la controversia; si lo hace en parte, servirá de elemento de juicio para la sentencia; y si la resolución fuere íntegramente negativa, no surtirá efecto alguno.

#### **4.4. LAS RECLAMACIONES TRIBUTARIAS EN EL DERECHO COMPARADO**

Utilizando la plataforma virtual del internet, he podido auscultar legislaciones en varios países, por lo que referiré aspectos de cómo se plantea el aspecto estudiado, en cada uno de los países.

##### **4.4.1. EN COLOMBIA**

“ES NECESARIO FRENAR EL CONSTANTE abuso de la Administración Tributaria en perjuicio de todos los contribuyentes del país, ya que el impuesto debe ser pagado en base a resultados efectivos y no en base a mañosas actas de fiscalización.

El literal ch) del numeral 3 del Art. 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, actualmente vigente, dispone lo siguiente: “ Si el impuesto a la renta causado en el ejercicio corriente fuere inferior al anticipo pagado más las retenciones, el contribuyente tendrá derecho a solicitar el reintegro de la parte que exceda al anticipo mínimo. El anticipo pagado y no acreditado al pago del impuesto a la renta podrá ser utilizado sólo por el mismo contribuyente que lo pagó, como crédito tributario para el pago del impuesto a la renta causado en ejercicios fiscales posteriores a aquel en el que se realizó el pago. Si el valor del impuesto a la renta causado fuere superior a las retenciones más el anticipo, el contribuyente pegará la diferencia al momento de la presentación de la declaración correspondiente ”.

## Reclamación por pagos en excesos

Por su parte, el Art. 85 (no actualizado) del reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno manifiesta:

Reclamación por pagos en excesos.- Si el impuesto a la renta causado en el ejercicio corriente fuere inferior al anticipo pagado más las retenciones, los sujetos pasivos que sean personas naturales no obligadas a llevar contabilidad tendrán derecho a solicitar el reintegro del exceso.

Igual derecho tendrán las sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad, pero sólo de la parte que exceda del anticipo mínimo.

Si el Director General de Rentas no resolviere, dentro de los plazos que señala la Ley, los reclamos de pago indebido presentados por los contribuyentes para la restitución de las retenciones y los anticipos pagados en exceso, los contribuyentes previa notificación al Director General de Rentas dentro del reclamo presentado, podrán compensar directamente el pago en exceso con sus respectivos intereses, computados con sujeción al Art. 21 del Código Tributario, desde la fecha en que se presentó la respectiva declaración de impuesto a la renta, sus anticipos, el impuesto al valor agregado, el impuesto a los consumos especiales, intereses y multas.

### **El pago indebido**

El Art. 304 del Código Tributario establece que "Se considerará pago indebido el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya extensión

por mando legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador; o el que resulta excesivo en relación a la justa medida de la obligación que corresponda satisfacer”.

- Procedimiento para plantear el reclamo

Los Arts. 305, 306 y 307 del Código Tributario establecen el procedimiento a seguirse para plantear un reclamo de pago indebido ante la Autoridad Tributaria competente.

- Aceptación de la reclamación

El Art. 308 del mismo cuerpo legal establece que: “ Aceptada la reclamación de pago indebido por la competente Autoridad Administrativa o por el Tribunal Fiscal, en su caso, se emitirá la Nota de Crédito respectiva o se admitirá la compensación a que hubiere lugar, con obligaciones tributarias pendientes que tuviere el mismo contribuyente o responsable... ”

- Fiscalización: ¿integral e inmediata?

El actual Director General de Rentas ha dirigido Oficios a las varias Delegaciones Regionales de Rentas, en los que dice que: “La Administración Tributaria en uso

de la facultad determinadora de las obligaciones impositivas, de conformidad con lo dispuesto en el Art. 68 del Código Tributario, solicita al señor Delegado se sírvase disponer la fiscalización Integral e inmediata de la ..., referida compañía, clasificada en la categoría "A "Contribuyentes Especiales, la misma que se hará mediante el módulo Asignación Prioritaria, revisión de las retenciones en la fuente declaradas en el ejercicio económico de 1996 y en el Acta correspondiente, se establezca la diferencia a pagar o a favor según el resultado de la auditoría practicada; y en el caso de que la diferencia sea a favor de la empresa se atenderá en un nuevo reclamo en base a los resultados que arroje el Acta".

Por su parte, el Director General de Rentas está enviando a las empresas sendos Oficios en los cuales señala que: "En relación a la solicitud presentada por Usted en esta Dirección tendiente a que se le reintegre a su trámite No. .... de ... de... de 1997, le manifiesto lo siguiente: Esta Dirección de conformidad con el Art. 68 en concordancia con el Art. 90 del Código Tributario, dispone se efectúe la fiscalización integral de su representada por el ejercicio fiscal de 1996 y los años legalmente verificables, a fin de que sea el fiscalizador actuante el que determine los valores a favor o a pagar, tomado en cuenta las retenciones efectuadas a la compañía, y el reintegro se realice vía Actas de Fiscalización. Por lo expuesto se da por concluido el trámite y en caso de que la diferencia sea a favor de la empresa se entenderá un nuevo reclamo en base a los resultados que se determine en el Acta".

- Procedimiento ilegal



El ilegal e infundado procedimiento que actualmente está siguiendo la Dirección de Rentas viola expresa y abiertamente las disposiciones legales antes citadas, tanto las del Código Tributario, cuanto la de la ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de Aplicación, puesto que ninguna de ellas dispone que para que la Administración Tributaria atienda favorablemente un reclamo de pago indebido por exceso de retenciones en la fuente efectuadas a un contribuyente, se deba realizar previamente una fiscalización, sino que tan sólo se revise la legalidad y procedencia de los comprobantes de las retenciones practicadas.

Este procedimiento viola también lo dispuesto en innumerables ocasiones por el ex Tribunal Fiscal de la República, el que en múltiples fallos dispuso que no es procedente una fiscalización como paso previo a la atención de un reclamo de pago indebido.

- Grave perjuicio

Si a lo dicho anteriormente agregamos el hecho de que el exceso de anticipos pagados por los contribuyentes en concepto de impuesto a la renta no son susceptibles de devolución, sino tan sólo de compensación con el impuesto a la renta y sus anticipos de años anteriores; se está produciendo en la práctica que los pagos efectuados anticipadamente por los contribuyentes (dividendos anticipados y retenciones que se les efectúa), constituyen verdaderos pagos definitivos de impuesto a la renta, con el consecuente perjuicio, de incalculables dimensiones para las empresas que verán así disminuir sus flujos.

- Una verdadera quimera

El librar a criterio de un fiscalizador de impuestos la devolución de impuestos retenidos en exceso luego de un proceso fiscalizadorio, constituye una verdadera quimera, ya que por todos es conocido los procedimientos poco ortodoxos que se utilizan en las fiscalizaciones y el afán de esos funcionarios que mediante glosas arbitrariamente levantadas harán desaparecer cualquier diferencia a favor de los contribuyentes”<sup>62</sup>.

En la última parte de este ensayo, se puede advertir que los colombianos llaman una verdadera quimera realizar tal reclamación porque conocen de las trabas y de la falta de derechos del contribuyente para realizar las reclamaciones tributarias, eso pasa también aquí en Ecuador por lo que debemos cambiar esta situación judicializando el reclamo tributario.

#### **4.4.2. EN PERU**

En Perú se prevé en idéntica forma que en nuestro país, obsérvese:

### **TITULO III**

### **PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO-TRIBUTARIO**

#### **Artículo 124º.- ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO-TRIBUTARIO**

---

<sup>62</sup> <http://estudiantesdejurisprudencia.blogspot.com/2008/04/guia-para-hacer-una-reclamacin.html>

Son etapas del Procedimiento Contencioso-Tributario:

a) La reclamación ante la Administración Tributaria.

b) La apelación ante el Tribunal Fiscal.

Cuando la resolución sobre las reclamaciones haya sido emitida por órgano sometido a jerarquía, los reclamantes deberán apelar ante el superior jerárquico antes de recurrir al Tribunal Fiscal.

En ningún caso podrá haber más de dos instancias antes de recurrir al Tribunal Fiscal.

#### Artículo 125º.- MEDIOS PROBATORIOS

Los únicos medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargo de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, conjuntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración Tributaria.

El plazo para ofrecer las pruebas y actuar las mismas será de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha en que se interpone el recurso de reclamación o apelación. El vencimiento de dicho plazo no requiere declaración expresa, no siendo necesario que la Administración Tributaria requiera la actuación de las pruebas ofrecidas por el deudor tributario. Tratándose de las resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, el plazo para ofrecer y actuar las pruebas será de cuarenta y cinco (45) días hábiles. Asimismo, en el caso de las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así

como las resoluciones que las sustituyan, el plazo para ofrecer y actuar las pruebas será de cinco (5) días hábiles.

Para la presentación de medios probatorios, el requerimiento del órgano encargado de resolver será formulado por escrito, otorgando un plazo no menor de dos (2) días hábiles.

(Artículo 125° sustituido por el Artículo 60° del Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004 y vigente a partir del 6 de febrero de 2004).

#### Artículo 126°.- PRUEBAS DE OFICIO

Para mejor resolver el órgano encargado podrá, en cualquier estado del procedimiento, ordenar de oficio las pruebas que juzgue necesarias y solicitar los informes necesarios para el mejor esclarecimiento de la cuestión a resolver.

En el caso de la pericia, su costo estará a cargo de la Administración Tributaria cuando sea ésta quien la solicite a las entidades técnicas para mejor resolver la reclamación presentada. Si la Administración Tributaria en cumplimiento del mandato del Tribunal Fiscal solicita peritajes a otras entidades técnicas o cuando el Tribunal Fiscal disponga la realización de peritajes, el costo de la pericia será asumido en montos iguales por la Administración Tributaria y el apelante.

(Segundo párrafo del artículo 126° incorporado por el artículo 32° del Decreto

Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, vigente a partir del 1 de abril de 2007)

Para efectos de lo señalado en el párrafo anterior se estará a lo dispuesto en el numeral 176.2 del artículo 176° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, por lo que preferentemente el peritaje debe ser solicitado a las Universidades Públicas.

(Tercer párrafo del artículo 126° incorporado por el artículo 32° del Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, vigente a partir del 1 de abril de 2007)

#### Artículo 127°.- FACULTAD DE REEXAMEN

El órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados, llevando a efecto cuando sea pertinente nuevas comprobaciones.

Mediante la facultad de reexamen el órgano encargado de resolver sólo puede modificar los reparos efectuados en la etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o para disminuirlos.

(Segundo párrafo del artículo 127° incorporado por el artículo 33° del Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, vigente a partir del 1 de abril de 2007)

En caso de incrementar el monto del reparo o reparos impugnados, el órgano encargado de resolver la reclamación comunicará el incremento al impugnante a fin que formule sus alegatos dentro de los veinte (20) días hábiles siguientes. A partir del día en que se formuló los alegatos el deudor tributario tendrá un plazo de treinta (30) días hábiles para ofrecer y actuar los medios probatorios que considere pertinentes, debiendo la Administración Tributaria resolver el reclamo en un plazo no mayor de nueve (9) meses contados a partir de la fecha de presentación de la reclamación. (Tercer párrafo del artículo 127° incorporado por el artículo 33° del Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, vigente a partir del 1 de abril de 2007)

Por medio del reexamen no pueden imponerse nuevas sanciones. Cuarto párrafo del artículo 127° incorporado por el artículo 33° del Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, vigente a partir del 1 de abril de 2007)

Contra la resolución que resuelve el recurso de reclamación incrementando el monto de los reparos impugnados sólo cabe interponer el recurso de apelación.

(Quinto párrafo del artículo 127° incorporado por el artículo 33° del Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, vigente a partir del 1 de abril de 2007)

#### Artículo 128º.- DEFECTO O DEFICIENCIA DE LA LEY

Los órganos encargados de resolver no pueden abstenerse de dictar resolución por deficiencia de la ley.

#### Artículo 129º.- CONTENIDO DE LAS RESOLUCIONES

Las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente.

#### Artículo 130º.- DESISTIMIENTO

El deudor tributario podrá desistirse de sus recursos en cualquier etapa del procedimiento.

El desistimiento en el procedimiento de reclamación o de apelación es incondicional e implica el desistimiento de la pretensión.

El desistimiento de una reclamación interpuesta contra una resolución ficta denegatoria de devolución o de una apelación interpuesta contra dicha resolución ficta, tiene como efecto que la Administración Tributaria se pronuncie sobre la devolución o la reclamación que el deudor tributario consideró denegada.

El escrito de desistimiento deberá presentarse con firma legalizada del contribuyente o representante legal. La legalización podrá efectuarse ante notario o fedatario de la Administración Tributaria.

Es potestativo del órgano encargado de resolver aceptar el desistimiento.

En lo no contemplado expresamente en el presente Artículo, se aplicará la Ley del Procedimiento Administrativo General.

(Artículo 130° sustituido por el Artículo 61° del Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004 y vigente a partir del 6 de febrero de 2004).

#### Artículo 131°.- PUBLICIDAD DE LOS EXPEDIENTES

Tratándose de procedimientos contenciosos y no contenciosos, los deudores tributarios o sus representantes o apoderados tendrán acceso a los expedientes en los que son parte, con excepción de aquella información de terceros que se encuentra comprendida en la reserva tributaria.

Tratándose de procedimientos de verificación o fiscalización, los deudores tributarios o sus representantes o apoderados tendrán acceso únicamente a los expedientes en los que son parte y se encuentren culminados, con excepción de aquella información de terceros que se encuentra comprendida en la reserva tributaria.

Los terceros que no sean parte podrán acceder únicamente a aquellos expedientes de procedimientos tributarios que hayan agotado la vía contencioso administrativa ante el Poder Judicial, siempre que se cumpla con lo dispuesto por el literal b) del Artículo 85°.

(Artículo 131° sustituido por el Artículo 62° del Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004 y vigente a partir del 6 de febrero de 2004).



## **CAPITULO II**

### **RECLAMACION**

#### Artículo 132°.- FACULTAD PARA INTERPONER RECLAMACIONES

Los deudores tributarios directamente afectados por actos de la Administración Tributaria podrán interponer reclamación.

#### Artículo 133°.- ÓRGANOS COMPETENTES

Conocerán de la reclamación en primera instancia:

1. La SUNAT respecto a los tributos que administre
2. Los Gobiernos Locales
3. Otros que la ley señale

(Artículo 133° sustituido por el Artículo 63° del Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004 y vigente a partir del 6 de febrero de 2004).

#### Artículo 134°.- IMPROCEDENCIA DE LA DELEGACION DE COMPETENCIA

La competencia de los órganos de resolución de reclamaciones a que se refiere el artículo anterior no puede ser extendida ni delegada a otras entidades.

#### Artículo 135°.- ACTOS RECLAMABLES

Puede ser objeto de reclamación la Resolución de Determinación, la Orden de Pago y la Resolución de Multa.

También son reclamables la resolución ficta sobre recursos no contenciosos, las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, y los actos que tengan relación directa con la determinación de la deuda Tributaria. Asimismo, serán reclamables, las resoluciones que resuelvan las solicitudes de devolución y aquellas que determinan la pérdida del fraccionamiento de carácter general o particular.

(Párrafo sustituido por el Artículo 64° del Decreto Legislativo N° 953, publicado el 5 de febrero de 2004 y vigente a partir del 6 de febrero de 2004).

#### Artículo 136°.- REQUISITO DEL PAGO PREVIO PARA INTERPONER RECLAMACIONES

Tratándose de Resoluciones de Determinación y de Multa, para interponer reclamación no es requisito el pago previo de la deuda tributaria por la parte que constituye motivo de la reclamación; pero para que ésta sea aceptada, el reclamante deberá acreditar que ha abonado la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que realice el pago.

Para interponer reclamación contra la Orden de Pago es requisito acreditar el pago previo de la totalidad de la deuda tributaria actualizada hasta la fecha en que

realice el pago, excepto en el caso establecido en el numeral 3 del inciso a) del Artículo 119<sup>63</sup>.

#### **4.4.3. EN VENEZUELA**

He querido realizar la transcripción de las normas pertinentes de la LEY ORGÁNICA DE LA JURISDICCIÓN CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA de Venezuela, en donde les faculta a los reclamantes a realizar las reclamaciones tributarias en sede judicial.

“Artículo 1º—Objeto. Esta Ley tiene como objeto regular la organización, funcionamiento y competencia de los órganos de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, salvo lo previsto en leyes especiales.

Artículo 2º—Principios. Los órganos de la Jurisdicción Contencioso Administrativa orientarán su actuación por los principios de justicia gratuita, accesibilidad, imparcialidad, idoneidad, transparencia, autonomía, independencia, responsabilidad, brevedad, oralidad, publicidad, gratuidad, celeridad e inmediatez.

Artículo 3º—Publicidad. Los actos del proceso serán públicos, salvo que la ley disponga lo contrario o el tribunal así lo decida por razones de seguridad, orden público o protección de la intimidad de las partes.

---

<sup>63</sup> CÓDIGO TRIBUTARIO DE PERU. [www.sunat.gob.pe/legislación/código/libro3/titulo3.htm](http://www.sunat.gob.pe/legislación/código/libro3/titulo3.htm)

Artículo 4º—Impulso del procedimiento. El Juez o Jueza es el rector del proceso y debe impulsarlo de oficio o a petición de parte, hasta su conclusión. El Juez o Jueza Contencioso Administrativo está investido de las más amplias potestades cautelares. A tales efectos podrá dictar, aún de oficio, las medidas preventivas que resulten adecuadas a la situación fáctica concreta, imponiendo órdenes de hacer o no hacer a los particulares, así como a los órganos y entes de la Administración Pública, según el caso concreto, en protección y continuidad sobre la prestación de los servicios públicos y en su correcta actividad administrativa.

Artículo 5º—Prohibición de decidir con asociados. Los tribunales de la Jurisdicción Contencioso Administrativa no podrán constituirse con asociados para dictar sentencia.

Artículo 6º—Medios alternativos de resolución de conflictos. Los tribunales de la Jurisdicción Contencioso Administrativa promoverán la utilización de medios alternativos de solución de conflictos en cualquier grado y estado del proceso, atendiendo a la especial naturaleza de las materias jurídicas sometidas a su conocimiento.

Artículo 7º—Entes y órganos controlados. Están sujetos al control de la Jurisdicción Contencioso Administrativa:

1. Los órganos que componen la Administración Pública;
2. Los órganos que ejercen el Poder Público, en sus diferentes manifestaciones, en cualquier ámbito territorial o institucional;
3. Los institutos autónomos, corporaciones, fundaciones, sociedades, empresas, asociaciones y otras formas orgánicas o asociativas de derecho público o privado donde el Estado tenga participación decisiva;
4. Los consejos comunales y otras entidades o manifestaciones populares de planificación, control, ejecución de políticas y servicios públicos, cuando actúen en función administrativa;
5. Las entidades prestadoras de servicios públicos en su actividad prestacional; y
6. Cualquier sujeto distinto a los mencionados anteriormente, que dicte actos de autoridad o actúe en función administrativa.

Artículo 8º—Universalidad del control. Será objeto de control de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, la actividad administrativa desplegada por los entes u órganos enumerados en el artículo anterior, lo cual incluye actos de efectos generales y particulares, actuaciones bilaterales, vías de hecho, silencio administrativo, prestación de servicios públicos, omisión de cumplimiento de obligaciones y, en general, cualquier situación que pueda afectar los derechos o intereses públicos o privados.

Artículo 9º—Competencia de los órganos de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. Los órganos de la jurisdicción Contencioso-Administrativa serán competentes para conocer de:

1. Las impugnaciones que se interpongan contra los actos administrativos de efectos generales o particulares, incluso por desviación de poder.
2. De la abstención o la negativa de las autoridades a producir un acto al cual estén obligados por la ley.

### **3. Las reclamaciones contra las vías de hecho atribuidas a los órganos del Poder Público.**

4. Las pretensiones de condena al pago de sumas de dinero y la reparación de daños y, perjuicios originados por responsabilidad contractual o extracontractual de los órganos que ejercen el Poder Público.
5. Los reclamos por la prestación de los servicios públicos y el restablecimiento de las situaciones jurídicas subjetivas lesionadas por los prestadores de los mismos.
6. La resolución de los recursos de interpretación de leyes de contenido administrativo.
7. La resolución de las controversias administrativas que se susciten entre la República, algún estado, municipio u otro ente público, cuando la otra parte sea alguna de esas mismas entidades.
8. Las demandas que se ejerzan contra la República, los estados, los municipios, los institutos autónomos, entes públicos, empresas o cualquier otra forma de asociación en las cuales la República, los estados, los municipios o cualquiera de las personas jurídicas antes mencionadas tengan participación decisiva.
9. Las demandas que ejerzan la República, los estados, los municipios, los institutos autónomos, entes públicos, empresas o cualquier otra forma de asociación, en la cual la República, los estados, los municipios o cualquiera de las

personas jurídicas antes mencionadas tengan participación decisiva, si es de contenido administrativo.

10. Las actuaciones, abstenciones, negativas o las vías de hecho de los consejos comunales y de otras personas o grupos que en virtud de la participación ciudadana ejerzan funciones administrativas.

11. Las demás actuaciones de la Administración Pública no previstas en los numerales anteriores.

Artículo 10.- La participación popular en la Jurisdicción Contencioso Administrativa. Los entes, consejos comunales, colectivos y otras manifestaciones populares de planificación, control, ejecución de políticas y servicios públicos, podrán emitir su opinión en los juicios cuya materia debatida esté vinculada a su ámbito de actuación, aunque no sean partes<sup>64</sup>.

En este país se ha evolucionado en el sentido de mi propuesta aunque no lo señala en forma expresa pero permite que las reclamaciones de las autoridades tributarias se realicen en sede judicial ante los jueces que la Ley prevé.

---

<sup>64</sup><http://mundotributariovzla.blogspot.com/search?q=reclamaciones+tributarias>

## 5. MATERIALES Y MÉTODOS

Es preciso indicar que para la realización del presente trabajo de Tesis, me serví de los distintos métodos, procedimientos y técnicas que la investigación científica proporciona, o sea, las formas o medios que nos permiten descubrir, sistematizar, enseñar y aplicar nuevos conocimientos, el método científico es el instrumento adecuado que permite llegar al conocimiento de los fenómenos que se producen en la naturaleza y en la sociedad mediante la conjugación de la reflexión comprensiva y el contacto directo con la realidad objetiva, es por ello que en este trabajo investigativo me apoyé en el método científico, como el método general del conocimiento, así como también en los siguientes:

**INDUCTIVO y DEDUCTIVO.-** Estos métodos me permitieron, primero conocer la realidad del problema a investigar partiendo desde lo particular hasta llegar a lo general, en algunos casos, y segundo partiendo de lo general para arribar a lo particular y singular del problema, en otros casos.

**MATERIALISTA HISTORICO.-** Me permitió conocer el pasado del problema sobre su origen y evolución y así realizar una diferenciación con la realidad en la que actualmente nos desenvolvemos.-

**DESCRIPTIVO.-** Este método me comprometió a realizar una descripción objetiva de la realidad actual en la que se desarrolla el problema y así demostrar los



problemas existentes en nuestra sociedad.

**ANALITICO.-** Me permitió estudiar el problema enfocándolo desde el punto de vista social, jurídico, político y económico; y, analizar así sus efectos.

La investigación realizada es de carácter documental, bibliográfica y de campo y comparativamente para encontrar normas jurídicas comunes en el ordenamiento jurídico nacional e internacional, para descubrir sus relaciones o estimular sus diferencias o semejantes y por tratarse de una investigación analítica apliqué también la hermenéutica dialéctica en la interpretación de los textos que fueron necesarios.

Como técnicas de investigación para la recolección de la información utilicé fichas bibliográficas, fichas mnemotécnicas de transcripción y mnemotécnicas de comentario, con la finalidad de recolectar información doctrinaria, así mismo mantuve una agenda de campo para anotar todos los aspectos relevantes que se pudieron establecer durante la investigación y en la recolección de la información o a través de la aplicación de las técnicas de la encuesta y entrevista.

La encuesta fue aplicada en un número de treinta a los Abogados en libre ejercicio profesional, por tratarse de reformas legales; para conocer su criterio y para que me den a conocer su perspectiva sobre la temática a investigar y poder desarrollar con normalidad y absoluta profundidad este trabajo.

Finalmente los resultados de la investigación que fueron recopilados durante su desarrollo son expuestos en el informe final el cual contiene la recopilación bibliográfica y análisis de los resultados que fueron expresados mediante cuadros estadísticos; y, culminando este trabajo, realizando la comprobación de los objetivos y la verificación de la hipótesis planteada, para finalizar con las conclusiones, recomendaciones y posteriormente con la elaboración del proyecto de reformas para evitar las exenciones a los centros educativos particulares.

## 6. RESULTADOS

### 6.1. PRESENTACION, ANALISIS E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS MEDIANTE LA ENCUESTA.

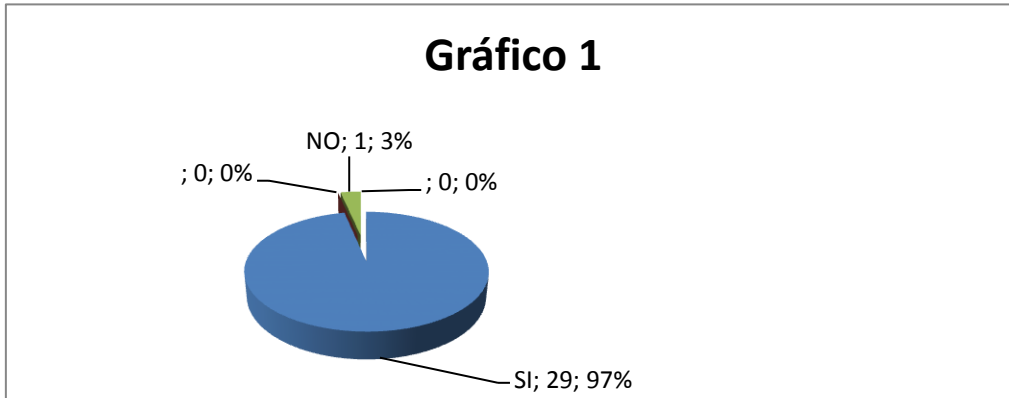
Con la finalidad de tener un conocimiento real del problema de investigación, y para dar cumplimiento a los requerimientos metodológicos establecidos en la Carrera de Derecho, procedí a la realización de un trabajo investigativo de campo a través de la aplicación de la técnica de la encuesta, instrumento que fue aplicado a treinta Abogados en libre ejercicio profesional y que fue diseñada en base al problema, los objetivos y la hipótesis constantes en el proyecto de Tesis, por lo que he considerado didáctico presentar la información obtenida utilizando cuadros estadísticos y gráficos que permiten visualizar de mejor forma los resultados obtenidos, para luego analizarlos e interpretarlos.

#### PRIMERA PREGUNTA

**¿Ud. Cree que el sistema oral agiliza los proceso litigiosos, beneficiando a las partes con su celeridad?**

INDICADORES	Frecuencia	%
SI	29	97%
NO	01	3%
TOTAL	30	100%

Autor: Mauricio Rubén Pérez Romero  
Fuente: Población investigada



### **INTERPRETACIÓN**

Conforme se evidencia del cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría de mi población investigada (97%) cree que el sistema oral agiliza los procesos litigiosos, beneficiando a las partes con su celeridad, únicamente una persona no considera tal situación.

### **ANÁLISIS**

Es evidente que los Abogados consideren que la oralidad permitirá una mayor celeridad, pues es uno de los elementos fundamentales en la oralidad y tiene dicha finalidad.

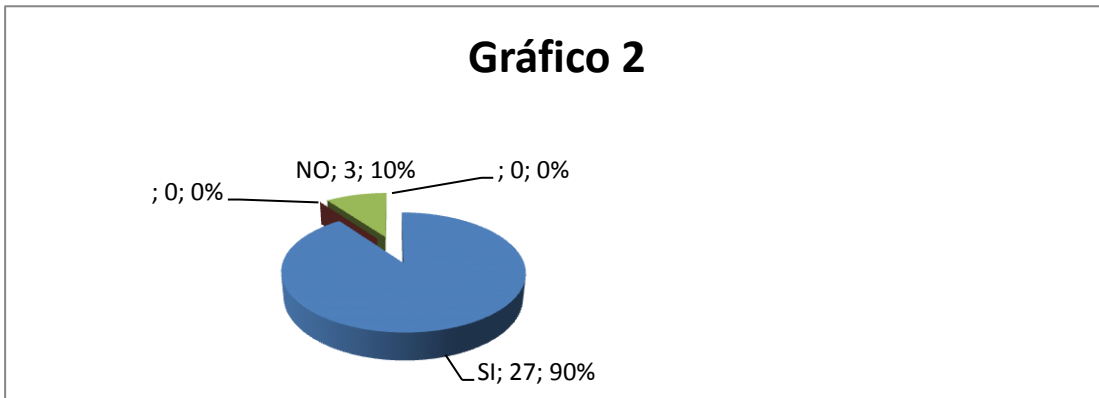
Respeto el criterio de la persona que no cree tal situación, pues cada individuo tiene su propio criterio.

## SEGUNDA PREGUNTA

**¿Tiene conocimiento sobre el régimen legal que regula a las reclamaciones tributarias?**

INDICADORES	Frecuencia	%
SI	27	90%
NO	3	10%
TOTAL	30	100%

Autor: Mauricio Rubén Pérez Romero  
Fuente: Población investigada



### INTERPRETACIÓN

Conforme se evidencia del cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría de mi población investigada (90%) tiene conocimiento sobre el régimen legal que regula a las reclamaciones en materia tributaria, mientras que la minoría de los encuestados (10%) no tienen tal conocimiento.

### ANÁLISIS

El conocimiento del régimen legal que regula la normativa legal que rige mi problemática, garantiza que la población investigada es solvente académicamente

para contribuir con su criterio en la absolución de las preguntas que me permití formularles.

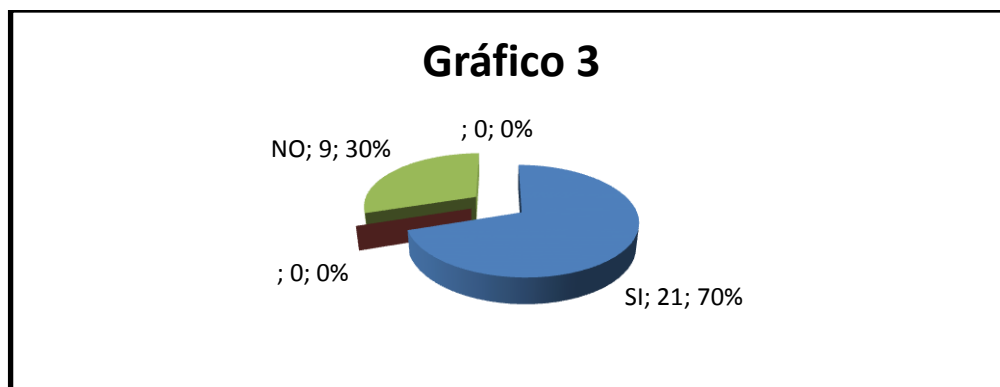
Quienes no tienen conocimiento sobre la materia difícilmente podrían aportar con las demás preguntas, que me imagino serán del todo contradictorias, esto por su desconocimiento de la Ley.

### TERCERA PREGUNTA

**¿Cree usted que existe la necesidad que las reclamaciones tributarias deberían realizarse ante el Tribunal de lo Contencioso Fiscal?**

INDICADORES	Frecuencia	%
SI	21	70%
NO	09	30%
TOTAL	30	100%

Autor: Mauricio Rubén Pérez Romero  
Fuente: Población investigada



### INTERPRETACIÓN

Conforme se evidencia del cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría de mis investigados mediante la encuesta (70%) creen que existe la necesidad

que las reclamaciones tributarias deberían realizarse ante el Tribunal de lo Contencioso Fiscal.

## **ANÁLISIS**

Quienes contestaron afirmativamente fundamentan sus respuestas indicando lo siguiente:

- Para que exista equidad para ambas partes
- Así había independencia
- Es un medio más ágil
- Porque facilita la inmediación, además al principio de celeridad procesal
- El sistema oral entendido como complemento a los escritos presentados ayudan que el servidor encargado. De resolver cuente con todos los elementos.
- Por motivo de celeridad y de inmediación.
- Para ser más ágiles y apegados a la constitución.
- Se admitirían varios procesos y tiempos
- El procedimiento se agilizará y se contará con un juez.
- Agilizara mucho en tiempo y recurso
- En una opción oral se logró comunicar de una manera mayor.
- Como lo ordena la Constitución.

Mientras que quienes respondieron negativamente sostienen que:

- Porque las reclamaciones estar reguladas en el Código Tributario
- Por cuanto primero es procedente el trámite administrativo
- Ya existe un procedimiento que se conoce
- Se volverán más extensa su tramitación
- Por cuanto en el Oro no hay un Tribunal
- El reclamo tributario no encierra en sí un litigio si no la inconformidad de un acto administrativo.
- Se volviera un trámite mucho más engorroso
- Para evitar la corrupción

Los criterios de los encuestados son absolutamente válidos en ambas posiciones, pues como autor soy respetuoso de los mismos, no obstante debo indicar que existe la necesidad de que las reclamaciones se den ante el Tribunal de lo Contencioso Fiscal, para tal efecto, se debería reformar la Ley.

#### **CUARTA PREGUNTA**

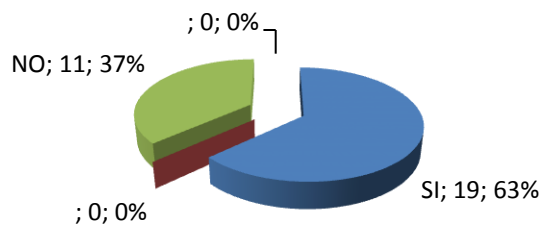
**¿Considera que el procedimiento para las reclamaciones tributarias debería ser mediante el sistema oral?**

INDICADORES	Frecuencia	%
SI	19	63%
NO	11	37%
TOTAL	30	100%

Autor: Mauricio Rubén Pérez Romero  
Fuente: Población investigada



### Gráfico 4



### INTERPRETACIÓN

Se evidencia del cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría de mi población investigada (63%) considera que el procedimiento para las reclamaciones tributarias debería ser mediante el sistema oral; mientras que el porcentaje minoritario (37%) no estima que el procedimiento para las reclamaciones tributarias debería ser mediante el sistema oral.

### ANÁLISIS

Las personas que contestaron afirmativamente lo hacen amparados en lo siguiente:

- Podría ser un procedimiento abreviado
- Garantiza la celeridad detrás del procedimiento
- Pero no todos, había que clasificar
- Es un tribunal especializado

- Son más oportunas
- Debe ser independiente
- Por el principio constitucional de celeridad en la administración de justicia
- Solicita el trámite y la Resolución
- Para garantizar función y efectividad
- Ante cualquier tribunal que no pueda formar para acudir con las normas.
- En todo caso debería ser un ente independiente entre las partes.
- Para que exista unificación de criterios.

Mientras que quienes contestaron en forma negativa sostienen que de una forma indirecta prestan en servicio a la sociedad.

- Se eliminaría una instancia de defensa para el contribuyente.
- Por cuanto todo argumento que asigna un ciudadano generaría un juicio.
- Es importante que primero se dé pero en los actos administrativos.
- Ya que son puntos a marcos jurídicos declarativos.
- Es necesario que exista siempre una forma administrativa.
- La Función Judicial tiene mucha carga laboral y con la cantidad de trámites sería más lenta.
- Porque sería la misma impugnación judicial, y en caso de realizarse en el T.D.F.
- Puede ser entre el uno y el otro que se podría crear.
- Se volvería un caos, de la misma forma pero de una manera más

organizada.

- Se eliminaría una instancia de defensa para el contribuyente que es menos costosa y menos defensora
- Para que pueda contactar.

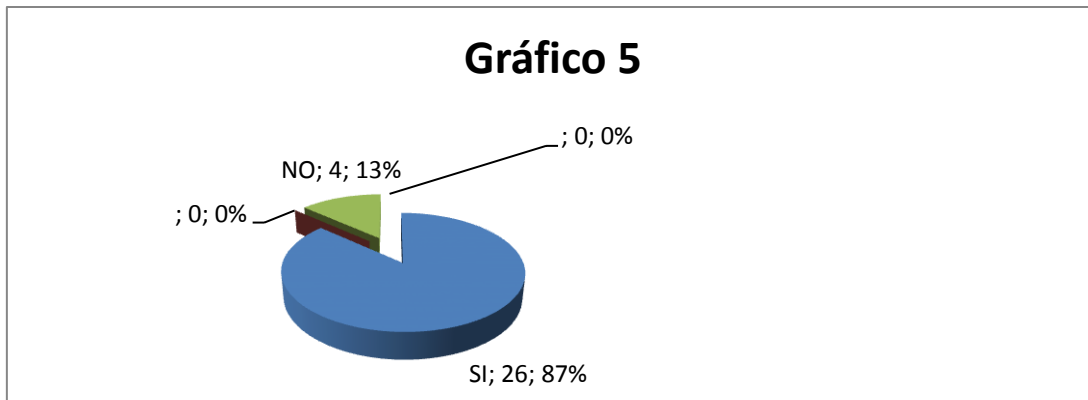
Los encuestados que han contestado en forma positiva fundamentan su respuesta en forma apropiada ya que se basan en hechos reales, mientras que quienes contestan negativamente lo hacen por cuanto conciben a la Función Judicial como un órgano que retrasa la justicia y eso no puede ser de ese modo, ya que la Función Judicial enfrenta nuevos retos y ha mejorado en su atención.

#### **QUINTA PREGUNTA**

¿Considera adecuado que se armonice el Código Tributario con las disposiciones constitucionales respecto a la oralidad y unidad jurisdiccional en materia tributaria?

INDICADORES	Frecuencia	%
SI	26	87%
NO	04	13%
TOTAL	30	100%

Autor: Mauricio Rubén Pérez Romero  
Fuente: Población investigada



### **INTERPRETACIÓN**

Se evidencia del cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría de mi población investigada (87%) considera adecuado que se armonice el Código Tributario con las disposiciones constitucionales respecto a la oralidad y unidad jurisdiccional en materia tributaria; mientras que el porcentaje minoritario (13%) no considera adecuado que se armonice el Código Tributario con las disposiciones constitucionales respecto a la oralidad y unidad jurisdiccional en materia tributaria.

### **ANÁLISIS**

Las personas que contestaron afirmativamente lo hacen amparados en que:

- En lo que se refiere a los términos debe hacerse en cuanto a las normas constitucionales.
- Claro que sí pero que funcione en cuanto al tiempo es necesario obliguen las leyes que rigen este proceso

- Se debe establecer la concordancia legal y constitucional.
- Específica y con conocimiento en la materia especializada,
- Esto implica una reforma, sin perjuicio que la etapa tributaria.
- Es un beneficio.
- Porque toda norma jurídica en nuestro deber.
- Es mandato constitucional.
- Esto sería de observar lo constitucionalmente ordenado.
- Sin ley no hay como realizar.
- Como medio de apoyo para el respectivo reclamo.
- Para evitar nulidades.
- Porque debe ser sistemático y coherente.
- Por la garantía constitucional de seguridad jurídica y el sometimiento de solución de las normas y leyes a la Constitución.
- Por supremacía constitucional.
- Garantiza los principios de celeridad procesal.
- Porque es la norma recién dada en la Constitución

Por su parte, quienes contestaron negativamente esta pregunta, indican que:

- Se mantiene la posibilidad de la instancia administrativa como la primera defensa de los contribuyentes.
- En cuantas reclamaciones en pago indebido y otros reclamos se los realizan a través de la pág. Web

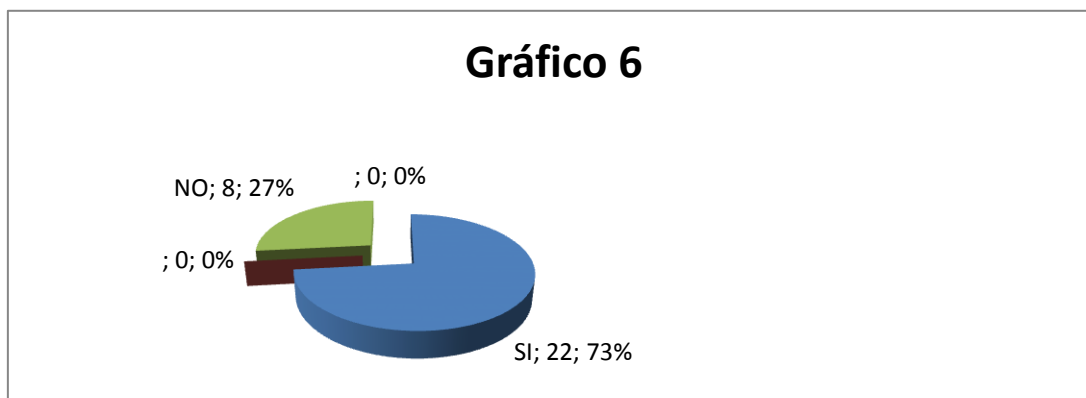
Los encuestados mayoritarios, han concordado plenamente con mi propuesta no así, la minoría que prefiere seguir manteniendo una reclamación administrativa con la pérdida de tiempo que ello implica, ya que a la final se deberá acudir a los órganos judiciales.

### SEXTA PREGUNTA

**¿Estaría de acuerdo que las reclamaciones tributarias contempladas en el Código Tributario deberían realizarse mediante el sistema oral constitucionalmente establecido y ante órgano judicial, para garantizar la unidad jurisdiccional y el derecho a la defensa efectiva del contribuyente?**

INDICADORES	Frecuencia	%
SI	22	73%
NO	08	27%
TOTAL	30	100%

Autor: Mauricio Rubén Pérez Romero  
Fuente: Población investigada



### INTERPRETACIÓN

Se evidencia del cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría de mi

población investigada (73%) están de acuerdo que las reclamaciones tributarias contempladas en el Código Tributario deberían realizarse mediante el sistema oral constitucionalmente establecido y ante órgano judicial, para garantizar la unidad jurisdiccional y el derecho a la defensa efectiva del contribuyente; mientras que el porcentaje minoritario (27%) no estaría de acuerdo que las reclamaciones tributarias contempladas en el Código Tributario deberían realizarse mediante el sistema oral constitucionalmente establecido y ante órgano judicial, para garantizar la unidad jurisdiccional y el derecho a la defensa efectiva del contribuyente.

## **ANÁLISIS**

Las personas que contestaron afirmativamente sostienen sus criterios en base a los siguientes elementos:

- Para proteger el debido proceso.
- Porque daría seguridad jurídica.
- Para la defensa efectiva del contribuyente.
- Informaría lo que garantiza una mejor función del proceso acelerado en la etapa procesal.
- Porque así se haría efectiva la administración jurídica.
- En el caso del reclamo garantizar la imparcialidad.
- Así se respetaría el debido proceso.

- Entraría prolongar instancias inoficiosas que no le darían celeridad a los casos.
- Es lo que se puede ver que sucede.
- Hay evolución a una ley jurídica.
- Siempre y cuando la reclamación se realice conste en el documento la transcripción de lo requerido
- Para apelar el procedimiento debe estar prescrito

Las personas, Abogados en libre ejercicio que contestaron negativamente a mi encuesta, basan sus criterios indicando que:

- Mantener en sede administrativa por ser primera parte especializada.
- Ya que hay mucha reclamación.
- Para aplicar oralidad en reclamaciones no se necesita un órgano judicial.
- Deberían ser en parte porque además debe existir información.
- Porque habrá un proceso tributario de doble instancia y no de única y exclusiva instancia.
- El órgano judicial no, lo oral sí, pero sede administrativa.

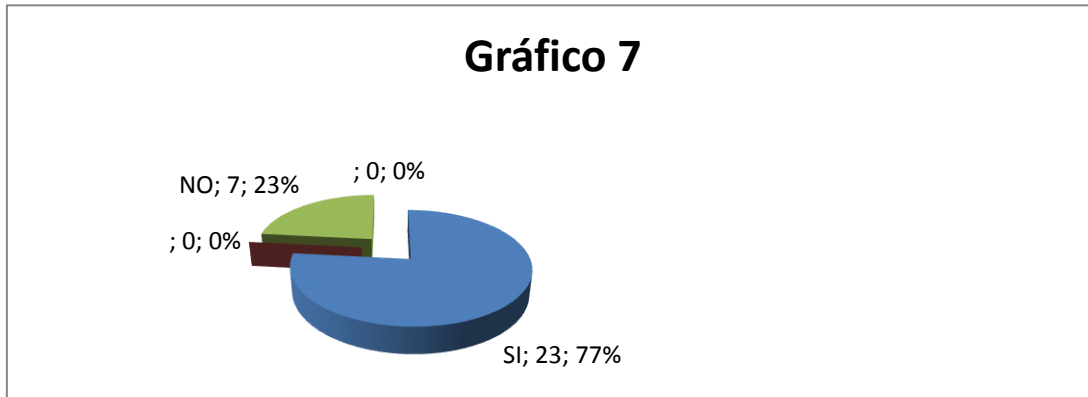


## SÉPTIMA PREGUNTA

¿Está de acuerdo que se reforme el Código Tributario permitiendo contemplar un procedimiento oral para las reclamaciones tributarias y ante órgano judicial?

INDICADORES	Frecuencia	%
SI	23	77%
NO	07	23%
TOTAL	30	100%

Autor: Mauricio Rubén Pérez Romero  
Fuente: Población investigada



### INTERPRETACIÓN

Se puede observar claramente en el cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría de mi población investigada (77%) está de acuerdo que se reforme el Código Tributario permitiendo contemplar un procedimiento oral para las reclamaciones tributarias y ante órgano judicial; mientras que el porcentaje minoritario (23%) no está de acuerdo que se reforme el Código Tributario permitiendo contemplar un procedimiento oral para las reclamaciones tributarias y ante órgano judicial.

La segunda parte de esta pregunta, consistía en que me sugieran propuestas para la reforma que voy a redactar al final de esta tesis, por lo que me sugirieron lo siguiente:

- Es necesario una reforma para que la administración tributaria no sea juez y parte en el proceso.
- Reclamo- resolución.
- Se requiere un procedimiento particular según el procedimiento.
- Audiencia única de contestación al reclamo, prueba y resolución.
- Revisar procedimientos análogos.
- Clasificando los casos, ya que algunas reclamaciones más que todo en las referentes.
- Debería fijarse el procedimiento adecuado a la oralidad en el aspecto tributario aunque trata las reclamaciones.
- Se debería contar con la audiencia y otros procedimientos judiciales.
- Que conste en el proceso el sustento legal respectivo para cada caso.
- Como todo proceso oral la ejecutabilidad del último depende de las audiencias.
- Si la oralidad debe estructurarse y defensa el procedimiento a realizarse.
- Debería contemplar el procedimiento oral en el Código Tributario como mecanismo de defensa.

## **7. DISCUSIÓN**

### **7.1. VERIFICACIÓN DE OBJETIVOS**

Al desarrollar el presente subcapítulo debo indicar que he culminado con satisfacción mi investigación doctrinaria, jurídica y empírica, por lo que puedo manifestar que pude verificar positivamente los objetivos planteados al inicio de la presente tesis.

Cabe mencionar que el objetivo general fue redactado de la siguiente manera:

- Elaborar un proyecto de reformas al Código Tributario que permita contemplar un procedimiento oral para las reclamaciones tributarias y ante órgano judicial.

En la parte final de mi investigación se presenta la propuesta de reformas, en virtud de la cual se verifica ampliamente el objetivo propuesto.

Por lo tanto este objetivo ha sido plenamente verificado tanto por el desarrollo de la revisión de la literatura presentado como por los comentarios que a lo largo del trabajo he ido formulando.

En lo que respecta a los objetivos específicos, considero adecuado verificar cada uno de ellos, por lo tanto los transcribiré en su orden respectivamente:

- Analizar las disposiciones constitucionales y legales que regulan las reclamaciones en materia tributaria.

En el desarrollo del marco jurídico cumplí este objetivo, por cuanto se analizó la constitución y el Código Tributario, normativa pertinente a la problemática.

Por todo lo enunciado anteriormente y en base a todas las consideraciones expuestas ha sido posible la verificación de este objetivo específico.

- Demostrar que el procedimiento para las reclamaciones tributarias deberían ser mediante el sistema oral.

Para la verificación de este segundo objetivo específico planteado, luego de la aplicación de las encuestas, se pudo determinar que la población investigada considera que las reclamaciones tributarias deberían ser mediante el sistema oral.

Por todas las versiones vertidas como autor y obtenidas tanto por el estudio realizado, así como por el trabajo de campo aplicado se ha llegado a la verificación o comprobación de este segundo objetivo planteado en la presente investigación

- Establecer la necesidad que las

reclamaciones tributarias deberían realizarse  
ante el Tribunal de lo Contencioso Fiscal.

Doctrinariamente en los acápites que se refieren en el marco doctrinario y conceptual, se trató sobre dicha necesidad y así lo sostienen mis encuestados en las preguntas pertinentes que se realizó.

El siguiente objetivo fue formulado en la siguiente forma:

- Determinar la necesidad de que se armonice el Código Tributario con las disposiciones constitucionales respecto a la oralidad y unidad jurisdiccional en materia tributaria.

Por todo lo enunciado anteriormente, y en base a las consideraciones expuestas ha sido posible la verificación de este objetivo específico, además a este objetivo se lo pudo comprobar finalmente y de forma categórica, verificarlo aún más, con la aplicación de las encuestas. Es por ello que con todo lo estipulado y analizado oportunamente me ha sido posible la verificación de este objetivo específico.

El último objetivo fue redactado en la siguiente forma:

- Realizar un estudio general, jurídico,

doctrinario y de opinión sobre el régimen legal aplicable a las reclamaciones en materia tributaria.

El presente objetivo, fue verificado a lo largo de toda la ejecución de la investigación puesto que realicé el estudio desde el punto de vista doctrinario, conceptual y jurídico.

En virtud de lo expuesto, fueron verificados todos los objetivos que me propuse, por lo que mi trabajo investigativo tuvo plena realización.

## **7.2. COMPROBACIÓN DE HIPÓTESIS**

Terminada la comprobación de los objetivos, me corresponde efectuar lo mismo con la hipótesis planteada la cual quedó estipulada de la siguiente manera:

- Las reclamaciones tributarias contempladas en el Código Tributario deberían realizarse mediante el sistema oral constitucionalmente establecido y ante órgano judicial, para garantizar la unidad jurisdiccional y el derecho a la defensa efectiva del contribuyente.

En lo que concierne con la hipótesis planteada, a medida que he desarrollado la presente tesis, he podido comprobarla, ya que con el estudio estipulado dentro de la revisión de literatura y a través de los objetivos tanto el general, como los

específicos, relacionados con el trabajo de campo, se logró evidenciar que las reclamaciones tributarias deberían realizarse ante sede judicial.

## 8. CONCLUSIONES

Luego de culminar la presente tesis, sobre la problemática planteada, he podido llegar a determinar las más relevantes conclusiones:

- Los tributos permiten la generación de ingresos públicos y sirven como instrumento de política económica general.
- Las reclamaciones tributarias en la actualidad se las tramita ante la propia administración tributaria.
- La mayoría de las personas investigadas a través de la encuesta estima necesario que las reclamaciones tributarias se realicen ante los órganos de la Función Judicial.
- No se ha desarrollado en los procesos tributarios administrativos la oralidad constitucionalmente establecida.



## 9. RECOMENDACIONES

Las principales recomendaciones que se puede hacer en relación con la problemática investigada son las siguientes:

- Que, los miembros de la Asamblea Nacional, procedan a la revisión de las disposiciones incluidas en el Código Tributario y leyes pertinentes, referentes a permitir que las reclamaciones tributarias sean en sede judicial.
- Que, el Foro Nacional de Abogados a nivel nacional, y cada Foro de Abogados organicen seminarios y talleres de capacitación dirigidos a sus socios, cuyas temáticas versarán sobre las reclamaciones tributarias.
- Que las autoridades de las Universidades y Escuelas Politécnicas de todo el país que integran en sus estudios el Derecho como ciencia y la Abogacía como profesión, realicen la apertura y creación de diplomados, especialidades y maestrías relacionadas a la formación de Abogados en el campo del Derecho Tributario.
- Que se expidan reformas al Código Tributario para que se permita que las reclamaciones tributarias sean ante órgano judicial y mediante el sistema oral.

## **9.1. PROPUESTA DE REFORMA.**

Con todos los elementos adquiridos mediante la presente investigación puedo realizar la siguiente propuesta de reformas:

### **LA HONORABLE ASAMBLEA NACIONAL**

#### **Considerando:**

Que es deber primordial del Estado garantizar a todos los ciudadanos sus derechos;

Que es derecho de todos los ecuatorianos realizar reclamaciones sobre cobros indebidos;

Que las reclamaciones tributarias deben ser ante un Juez para evitar que la administración tributaria sea juez y parte;

En ejercicio de sus atribuciones:

#### **Resuelve:**

### **EXPEDIR LA SIGUIENTE LEY REFORMATORIA AL CÓDIGO TRIBUTARIO**

**Artículo 1.-**El Capítulo I, del título II del Libro Segundo del Código Tributario dirá:

#### Capítulo I

#### DE LAS RECLAMACIONES

**Art.- Reclamantes.-** Los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación, podrán

presentar su reclamo ante el Tribunal Contencioso Fiscal, dentro del plazo de treinta días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.

Los reclamos por tributos que correspondan al Estado según el artículo 64 de este Código, se presentarán en el Tribunal Contencioso Fiscal de la provincia a la cual pertenezca el cantón en donde se dictó el acto determinativo.

**Art. Comparecencia.-** En toda reclamación administrativa comparecerán los reclamantes, personalmente o por medio de su representante legal o procurador, debiendo éste legitimar su personería desde que comparece, a menos que por fundados motivos se solicite al Tribunal término prudencial para el efecto, en cuyo caso se le concederá por un tiempo no inferior a ocho días si el representado estuviere en el Ecuador, ni menor de treinta días si se hallare en el exterior. De no legitimar la personería en el plazo concedido, se tendrá como no presentado el reclamo, sin perjuicio de las responsabilidades a que hubiere lugar en contra del compareciente.

**Art. Reclamo conjunto.-** Podrán reclamar en un mismo escrito dos o más personas, siempre que sus derechos o el fundamento de sus reclamos tengan como origen un mismo hecho generador.

De ser tres o más los reclamantes, estarán obligados a nombrar procurador común, con quien se contará en el trámite del reclamo, y si no lo hicieren lo designará la autoridad que conoce de él.

**Art.- Acumulación de expedientes.-**El Tribunal que instaure un procedimiento o que lo trámite, de oficio o a petición de parte, dispondrá la acumulación de expedientes que contengan procedimientos sobre reclamos administrativos, en los casos en que por guardar estrecha relación o provenir de un mismo hecho generador, aunque los reclamantes sean distintos, puedan resolverse en un mismo acto, o bien porque la resolución que recaiga en el uno pueda afectar al derecho o al interés directo que se discuta en otro procedimiento.

**Art. Contenido del reclamo.-** La reclamación se presentará por escrito y contendrá:

1. La designación del Tribunal ante quien se la formule;
2. El nombre y apellido del compareciente; el derecho por el que lo hace; el número del registro de contribuyentes, o el de la cédula de identidad, en su caso.
3. La indicación de su domicilio permanente, y para notificaciones, el que señalare;
4. Mención del acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, expuestos clara y sucintamente;
5. La petición o pretensión concreta que se formule; y,
6. La firma del compareciente, representante o procurador y la del Abogado que lo patrocine.

A la reclamación se adjuntarán las pruebas de que se disponga o se solicitará la concesión de un plazo para el efecto.

**Art.- Complementación del reclamo.-** Salvo lo que se dispone en los artículos 78 y 79 de este Código, si la reclamación fuere obscura o no reuniere los requisitos establecidos en el artículo anterior, el Tribunal dispondrá que se la aclare o complete en el término de tres días; y, de no hacerlo se tendrá por no presentado el reclamo.

**Art. Pago indebido.-** Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal.

**Art. Pago en exceso.-** Se considerará pago en exceso aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible. La administración tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de éste, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su

cargo.

Si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a presentar en cualquier momento un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos en este Código para el caso de pago indebido.

## Capítulo II DE LA SUSTANCIACIÓN

### Sección 1a.

#### NORMAS GENERALES

**Art. 124.- Procedimiento de oficio.-** Admitida al trámite una reclamación, el Tribunal Contencioso Fiscal impulsará de oficio el procedimiento, sin perjuicio de atender oportunamente las peticiones de los interesados. Al efecto se ordenará en una misma providencia la práctica de todas las diligencias de trámite que, por su naturaleza, puedan realizarse de manera simultánea y no requieran trámite sucesivo, prescindiéndose de diligencias innecesarias y se convocará a la audiencia de juzgamiento en la cual se actuarán por parte del reclamante todas las pruebas que considere en forma oral y se presentará la documentación pertinente al reclamo.

Previo a dictar la resolución correspondiente podrá solicitar al funcionario de la administración para que, bajo su vigilancia y responsabilidad, sustancie el reclamo o petición, suscribiendo providencias, solicitudes, despachos, y demás actuaciones necesarias para la tramitación de la petición o reclamo. Las resoluciones que tome el Tribunal causarán ejecutoria.

**Art. Acceso a las actuaciones.-** Sólo los reclamantes o sus abogados, tendrán derecho para examinar en las oficinas de la administración los expedientes de sus reclamos e informarse de ellos en cualquier estado de la tramitación.

Ni aún con orden superior será permitido extraer de las oficinas de la administración tributaria los expedientes que le pertenezcan, ni la entrega de los mismos a quienes no sean los funcionarios o empleados que, por razón de su cargo intervengan en la tramitación del reclamo, salvo cuando lo ordene el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

**Art. Petición de informes.-** Cuando se requieran datos o informes de otras instituciones del sector público, las comunicaciones se cursarán directamente a quienes deban proporcionarlos.

En el régimen aduanero, siempre que para dictar resolución fuere necesario un informe pericial o técnico, se lo solicitará a la Corporación Aduanera Ecuatoriana.

Los datos e informes serán enviados en el plazo de cinco días, salvo que se

solicite por el informante un término mayor por razones fundadas.

**Art.- Falta de informes.-** La falta de los datos o informes requeridos, no interrumpirá el plazo que la autoridad administrativa tiene para resolver el reclamo, a menos que aquellos hubieren sido solicitados por el reclamante, o se trate del caso previsto en el inciso segundo del artículo anterior.

Lo estatuido en este artículo, no excluye la responsabilidad en que incurra el funcionario culpable por falta de información o de datos, o por su demora en conferirlos.

#### Sección 2a.

#### DE LA PRUEBA

**Art. Medios de prueba.-** En las reclamaciones son admisibles todos los medios de prueba que la ley establece, excepto la confesión de funcionarios y empleados públicos.

La prueba testimonial sólo se admitirá cuando por la naturaleza del asunto no pudiere acreditarse de otro modo, hechos que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

**Art. Plazo de anuncio de prueba.-**El reclamante y la administración tributaria podrán anunciar sus pruebas hasta cuarenta y ocho horas antes de la Audiencia de Juzgamiento.



**Art. Audiencia de Juzgamiento.-**El Tribunal de lo Contencioso Fiscal que conozca de un reclamo, en el día y hora señalados para la realización de una audiencia, permitirá la actuación de las pruebas que hayan anunciado el reclamante y la administración tributaria, luego de lo cual las partes alegarán en su defensa o se esclarezcan puntos materia de la reclamación.

**Art. Determinación complementaria.-** Cuando de la tramitación del reclamo se advierta la existencia de hechos no considerados en el acto de determinación tributaria que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos o inexactos, el Tribunal de lo Contencioso Fiscal dispondrá la suspensión del trámite y la práctica de un acto de determinación complementario.

Artículo 2.- Deróguense los Arts. 132, 133, 134 y el Capítulo II, del Título II del Libro Segundo.

**Artículo 3.-** Deróguense todas las normas legales que se opongan a la presente reforma.

Dado y suscrito en la sede de la Asamblea Nacional, en Quito, Distrito Metropolitano, a los treinta días del mes de septiembre del año dos mil trece.

f.)PRESIDENTE.

f.) SECRETARIO

## 10. BIBLIOGRAFIA

- BENÍTEZ CHIRIBOGA, M., (2009), *Manual Tributario*. Editorial LIMUSA. México.
- CABANELLAS, Guillermo, “Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual”, Editorial Heliasta, Buenos Aires-Argentina, 2002.
- CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones. 2011.
- CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, Noviembre 2008.
- DIAZ, Ruy. DICCIONARIO JURIDICO, Diccionario Jurídico de Ciencias Jurídicas y Sociales.
- DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis., (2004), *Principios de Derecho Tributario*, México, Cuarta Edición, Editorial Limusa, Pág. 87
- DICCIONARIO ENCICLOPEDICO ILUSTRADO, Océano Uno, Editorial Océano, Año 2004.
- DUANGO FLORES, W., (1996), *Legislación Tributaria Ecuatoriana*, 3ra Edición, Quito-Ecuador.
- ESPASA. Diccionario Jurídico Espasa. Espasa Calpe S.A. Madrid – España. 2001.
- FUNDACIÓN WIKIMEDIA Inc. <http://es.wikipedia.org/wiki/Tributo>
- GONZÁLEZ ORTÍZ. Diego El Tributo. Autor citado en la dirección electrónica:[http://repositori.uji.es/xmlui/bitstream/handle/10234/22736/C05\\_Derecho\\_Tributario\\_Tema%201.pdf?sequence=](http://repositori.uji.es/xmlui/bitstream/handle/10234/22736/C05_Derecho_Tributario_Tema%201.pdf?sequence=)
- LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de

Estudios y Publicaciones. 2012.

- PEREZ DE AYALA, Asociación Argentina de Estudios Fiscales, El derecho positivo tributario entre el lusnaturalismo y el constructivismo jurídico. ¿Una antítesis insalvable?
- PONT CLEMENTE, Joan Francesc, J.F., (2004) Análisis y aplicación del Impuesto a la Renta sobre las personas Físicas, 2da Edición, Editorial Citivas, Versión electrónica.
- REGLAMENTO A LA LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de Estudios y Publicaciones.

#### WEBGRAFÍA

- [http://catarina.udlap.mx/u\\_dl\\_a/tales/documentos/ledf/leal\\_g\\_jg/capitulo4.pdf](http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/leal_g_jg/capitulo4.pdf)
- [http://cef.sri.gob.ec/virtualcef/file.php?file=%2F1%2FMaterialCursosVirtuales%2FMaterial\\_Estudio\\_IST12122011.pdf](http://cef.sri.gob.ec/virtualcef/file.php?file=%2F1%2FMaterialCursosVirtuales%2FMaterial_Estudio_IST12122011.pdf)
- <http://pochicasta.files.wordpress.com/2009/09/concepto-educar-clase.pdf>
- <http://definicion.de/lucro/>
- [http://es.wikipedia.org/wiki/Econom%C3%ADa\\_en\\_la\\_Antigua\\_Roma#Impuestos\\_en\\_Roma](http://es.wikipedia.org/wiki/Econom%C3%ADa_en_la_Antigua_Roma#Impuestos_en_Roma)



# UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

## Modalidad de Estudios a Distancia

ÁREA JURÍDICA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA  
CARRERA DE DERECHO

### PROYECTO DE TESIS

•NECESIDAD DE REFORMAR EL CÓDIGO TRIBUTARIO  
RESPECTO DEL TRÁMITE DE LAS RECLAMACIONES,  
APLICANDO EL SISTEMA ORAL ANTE ÓRGANO JUDICIAL•

**AUTOR:**

**MAURICIO RUBEN PEREZ ROMERO**

LOJA - ECUADOR  
2013

## 1. TEMA

“NECESIDAD DE REFORMAR EL CÓDIGO TRIBUTARIO RESPECTO DEL TRÁMITE DE LAS RECLAMACIONES, APLICANDO EL SISTEMA ORAL ANTE ÓRGANO JUDICIAL”.

## **2. PROBLEMÁTICA**

Los numerales 3 y 6 del Art. 168 de la Constitución de la República estipulan:

“3. En virtud de la unidad jurisdiccional, ninguna autoridad de las demás funciones del Estado podrá desempeñar funciones de administración de justicia ordinaria, sin perjuicio de las potestades jurisdiccionales reconocidas por la Constitución.

6. La sustanciación de los procesos en todas las materias, instancias, etapas y diligencias se llevará a cabo mediante el sistema oral, de acuerdo con los principios de concentración, contradicción y dispositivo”.

El Art. 227 de la misma Constitución señala: “La administración pública constituye un servicio a la colectividad que se rige por los principios de eficacia, eficiencia, calidad, jerarquía, desconcentración, descentralización, coordinación, participación, planificación, transparencia y evaluación”.

Mientras que los Arts. 119, 120, 129, 130 y 132 del Código Tributario vulneran los preceptos constitucionales citados, pues la administración tributaria pertenece a la Función Ejecutiva, por lo tanto, las reclamaciones deberían realizarse ante un órgano de la Función Judicial y el trámite para su solución debería ser mediante el sistema oral como lo exige la Constitución.

Además, las normas legales citadas, contienen plazos excesivos que distan mucho de la eficiencia de la administración pública y de la celeridad que debe existir en toda controversia sea ésta judicial o administrativa.

Por lo expuesto, considero que debe reformarse el Código Tributario estipulando un trámite para las reclamaciones de los contribuyentes ágil, oportuno, mediante el sistema oral y ante una autoridad judicial que sería el Tribunal de lo Contencioso Fiscal.

### **3. JUSTIFICACIÓN**

La Universidad Nacional de Loja, mediante la utilización de la metodología académica establecida en la Modalidad de Estudios a Distancia y a lo interno de la Carrera de Derecho, para optar por el grado de Abogado exige requisitos que los he cumplido a satisfacción y por encontrarme facultado para cumplir con este objetivo, comprometido con el estudio de los problemas que aquejan a nuestra sociedad, ha permitido mediante las respectivas investigaciones, darles alternativas de solución, el presente problema a investigarse es un problema de carácter nacional, jurídico y legal propio del Derecho Positivo, en concordancia con lo que establece la Constitución de la República sobre las Universidades, ya que una de sus funciones es la investigación científica y el estudio y el planteamiento de soluciones para los problemas del país, a fin de contribuir a crear una sociedad ecuatoriana justa.

Considero que el problema jurídico planteado, relativo a que las reclamaciones en materia tributaria se realicen mediante el sistema oral y ante el Tribunal de lo Contencioso Fiscal, justificando su pertinencia académica.

Es importante esta investigación por su trascendencia social que enmarca el problema jurídico identificado y su investigación, radica en que es necesario proteger a los contribuyentes en la forma que lo hace la Constitución de la República, así mismo el presente trabajo investigativo obedece todas las estrictas normas académicas impuestas por la Universidad Nacional de Loja.



Al ser el autor un estudiante de Derecho, se tornará factible la ejecución del trabajo de investigación, por cuanto tengo acceso a fuentes bibliográficas, otra fuente de consulta e información está dada intrínsecamente por la opinión de especialistas en la materia, catedráticos, del asesoramiento del Director de la Tesis, de los profesionales del Derecho y reconocidos analistas en materia tributaria.

## **4. OBJETIVOS.-**

### **4.1. OBJETIVO GENERAL.-**

Elaborar un proyecto de reformas al Código Tributario que permita contemplar un procedimiento oral para las reclamaciones tributarias y ante órgano judicial.

### **4.2. OBJETIVOS ESPECIFICOS.**

Analizar las disposiciones constitucionales y legales que regulan las reclamaciones en materia tributaria.

Demostrar que el procedimiento para las reclamaciones tributarias deberían ser mediante el sistema oral.

Establecer la necesidad que las reclamaciones tributarias deberían realizarse ante el Tribunal de lo Contencioso Fiscal.

Determinar la necesidad de que se armonice el Código Tributario con las disposiciones constitucionales respecto a la oralidad y unidad jurisdiccional en materia tributaria.

Realizar un estudio general, jurídico, doctrinario y de opinión

sobre el régimen legal aplicable a las reclamaciones en materia tributaria.

## **5.-HIPÓTESIS.**

Las reclamaciones tributarias contempladas en el Código Tributario deberían realizarse mediante el sistema oral constitucionalmente establecido y ante órgano judicial, para garantizar la unidad jurisdiccional y el derecho a la defensa efectiva del contribuyente.

## **6.-MARCO TEÓRICO.-**

Considero adecuado referirme en mi proyecto de tesis, a una breve historia de los tributos y para ello diré que los tributos se remontan a miles de años desde los asentamientos primitivos de los cuales se sabe que entregaban a manera de ofrenda sacrificios a sus dioses en señal de agradecimiento.

“En el Imperio Romano devinieron reformas emprendidas por Julio César y concluidas por César Augusto, estableciendo como base de la tributación romana, el aporte personal y sobre las tierras. Como un reconocimiento especial a la labor de César Augusto muchos lo consideraron como el más brillante estratega tributario del Imperio Romano.

Pasando por las culturas indígenas de nuestra América como la Azteca en donde se tributaba fuertes cantidades de producto o de trabajo a un estado basado en una autoridad sacerdotal, que respondían a una motivación teológica como la de manifestar agradecimiento a sus dioses.

En la civilización Inca los aportes en especies eran almacenados para disponer de los mismos en los casos que fuesen necesarios, en civilizaciones más avanzadas como la Egipcia, que impuso un tributo al aceite de cocina y estableció un sistema de tributario contable para vigilar y controlar la recaudación de las clases obligadas por el faraón a tributar, la Griega, en la que los habitantes aportaban

para los gastos de guerra, tributo que fue eliminado cuando las guerras cesaron y que en la antigua Atenas se mantuvo no como un tributo de guerra sino más bien como un aporte solidario al crecimiento de la sociedad, el importante aporte dado en la época del Imperio Romano, en donde los tributos fueron concebidos al igual que en Grecia, con el fin de aportar a los ejércitos del Imperio para las conquistas y cubrir sus necesidades, pero con la particularidad que se seguía aportando al ejército aunque no estuviesen en guerra; con el avance del tiempo surgieron una serie de tributos como el que grava el uso de la propiedad pública, tributo a las tierras improductivas, sobre los bienes raíces, pago por pérdidas de juicios, e incluso a las personas extranjeras. A medida que crecía el imperio se establecieron tasas por el uso fluvial, paso de puentes, uso de vías, la recaudación en algunos periodos como en los de los emperadores Trajano y Augusto fueron eficientes y generaron superávit pero en otros periodos la recaudación fue derrochada”<sup>65</sup>.

No puedo continuar el desarrollo de mi proyecto de investigación, sin pasar a definir el tributo y para ello, recogeré la siguiente definición:“El tributo consiste en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir. Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su

---

<sup>65</sup>Economía de la Antigua Roma, Fundación Wikimedia Inc.  
[http://es.wikipedia.org/wiki/Econom%C3%ADa\\_en\\_la\\_Antigua\\_Roma#Impuestos\\_en\\_Roma](http://es.wikipedia.org/wiki/Econom%C3%ADa_en_la_Antigua_Roma#Impuestos_en_Roma)

posibilidad de vinculación a otros fines”<sup>66</sup>.

Esta importante institución jurídica que forma parte del Derecho Público y que tiene como finalidad la obtención de ingresos para sostener el gasto público, debe tener mayor importancia para los ciudadanos y para el Estado como responsable de su ejecución.

El Art. 219 del Código Orgánico de la Función Judicial, estipula en sus numerales 1 y 2 los deberes y atribuciones de los jueces y juezas de las Salas de lo Contencioso Tributario, es decir:

“1. Conocer y resolver las controversias que surgen entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros por actos que determinen las actuaciones tributarias o que establezcan responsabilidades de las mismas o por las consecuencias que se deriven de las relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de las leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario;

2. Conocer de las impugnaciones que presenten los contribuyentes o interesados directos contra todo acto administrativo de determinación tributaria proveniente de la administración tributaria nacional, seccional o de excepción; inclusive de todo acto administrativo que niegue peticiones de compensación o facilidades de pago, niegue recursos de revisión, imponga sanciones por incumplimiento de deberes formales o niegue reclamos de pago indebido”<sup>67</sup>;

---

<sup>66</sup>Fundación Wikimedia Inc. <http://es.wikipedia.org/wiki/Tributo>

<sup>67</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE LA FUNCIÓN JUDICIAL. Art. 219

La oralidad debe ser considerada como un principio constitucional y no como un principio estrictamente técnico, como lo ha calificado Prieto Castro. Como bien se menciona en la exposición de motivos de la ley de Enjuiciamiento Criminal español "...el juicio verdadero no comienza sino con la calificación provisional y la apertura de los debates del Tribunal que, extraño a la instrucción, va a juzgar imparcialmente y a dar el triunfo a aquél de los contendientes que tenga la razón y la justicia de su parte..."<sup>68</sup>

Se debe observar también que existe una estrecha relación interna entre la oralidad y la inmediación, pues para que el debate sea oral se necesita que los jueces examinen directamente la prueba, contando con la participación de todas las partes intervinientes. En un sentido específico la inmediación se refiere directamente a la relación entre el tribunal y los medios de prueba, de tal forma que el juez pueda percibir y conocer directamente la prueba. En este aspecto, es conveniente señalar que los debates prolongados pueden debilitar los beneficios de la inmediación, sin embargo, la experiencia del juez y su habilidad en la dirección de la audiencia, pueden atenuar significativamente estos peligros.

La inmediación constituye "la condición básica para lograr, en la medida de lo posible, la determinación de la verdad de los hechos. La información, el examen de la prueba, debe realizarse con la presencia, comunicación e interacción de los

---

<sup>68</sup> PRIETO CASTRO. Artículo publicado en la web [www.derechoecuador.com](http://www.derechoecuador.com)



jueces y de las partes intervinientes”<sup>69</sup>. Es importante destacar que el proceso oral disminuye significativamente la posibilidad de que se manipule fraudulentamente la prueba, pues la comunicación directa entre las personas que intervienen en la audiencia permite detectar más fácilmente tales desviaciones. La oralidad y la inmediación constituyen el marco más adecuado para mediatizar, absorber y redefinir el conflicto social provocado por el delito. El juicio penal, en el ámbito institucional, redefine el conflicto, lo que exige, la presencia de todos los que de cualquier forma cumplen algún papel importante en la redefinición citada. (Las partes, la víctima y el juez).

#### Adquisición de la verdad

La oralidad se convierte en el modelo de un sistema de comunicación para la adquisición de la verdad y además en un modelo con el que se pretende la redefinición del conflicto. En las dos funciones que cumple el juicio oral, el juez asume un rol importante: en el primero determinará la verdad procesal al dictar sentencia; en el segundo la tarea es mucho más compilada, ya que si los jueces no son atentos vigilantes de que la redefinición del conflicto tenga el menor contenido de violencia y que contribuya así a la paz social, los mismos protagonistas del conflicto inicial buscarán otros procedimientos para solucionar otros procedimientos para solucionar o redefinirlo.

Casualmente los sistemas procesales que siguen el procedimiento escrito no

---

<sup>69</sup> CRUZ CASTRO, Fernando. La Oralidad. Artículo publicado por el Presidente del Tribunal de Casación de Costa Rica.

cumplen, ni lejanamente, las dos funciones citadas, pues al no existir intermediación, se malogra la comunicación entre las partes y el juez o entre los medios de prueba y los sujetos intervinientes en el proceso.

Por medio de la oralidad necesariamente debe darse una o más audiencias dependiendo del trámite, por ejemplo en materia laboral hay dos audiencias, en materia penal varias y en materia de niñez y adolescencia, dos audiencias, de lo dicho anteriormente se destaca que en la materia tributaria que propongo, debería contemplarse una audiencia para conocer sobre las reclamaciones ante el órgano competente, para lo cual doctrinariamente debo citar el término audiencia, ya que constitucionalmente se establece en el Art. 169 de la Constitución de la República del Ecuador se estipula: “El sistema procesal es un medio para la realización de la justicia. Las normas procesales consagrarán los principios de simplificación, uniformidad, eficacia, intermediación, celeridad y economía procesal, y harán efectivas las garantías del debido proceso. No se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades”<sup>70</sup>.

Como había citado no puede haber intermediación sin oralidad ni oralidad sin intermediación, por lo tanto, las audiencias están constitucionalmente previstas.

Ahora bien, las reclamaciones que se den por cualquier situación en materia

---

<sup>70</sup> CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR. Art. 169

tributaria puede hacérselo mediante reclamación ante la propia administración, observando las normas legales que voy a citar:

El Título II, De las Reclamaciones, Consultas y Recursos Administrativos, en el Capítulo I, contiene el régimen legal de las Reclamaciones.

“Art. 115.- Reclamantes.- Los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.

Los reclamos por tributos que correspondan al Estado según el artículo 64 de este Código, siempre que los reclamantes, tuvieren su domicilio en la provincia de Pichincha, se presentarán en el Servicio de Rentas Internas. En los demás casos podrán presentarse ante la respectiva dirección regional o provincial. El empleado receptor pondrá la fe de presentación en el escrito de reclamo y en cuarenta y ocho horas lo remitirá al Servicio de Rentas Internas

Los reclamos por tributos que correspondan al Estado según el artículo 64 de este

Código, se lo presentará ante las direcciones regionales o provinciales del Servicio de Rentas Internas que corresponda.

Las reclamaciones aduaneras por aplicación errónea del arancel o de las leyes o reglamentos aduaneros, o de los convenios internacionales, se presentarán ante el Gerente Distrital de Aduana de la localidad respectiva.

Las peticiones por avalúos de la propiedad inmueble rústica, se presentarán y tramitarán ante la respectiva municipalidad, la que los resolverá en la fase administrativa, sin perjuicio de la acción contenciosa a que hubiere lugar”<sup>71</sup>.

En el artículo citado, se indica los sujetos de la reclamación, es decir, quienes pueden presentar su reclamación ante la autoridad tributaria competente, siendo mi intención que sea ante órgano judicial para que se permita el derecho a la defensa con transparencia e imparcialidad, y eso no se puede obtener si la propia institución fija el tributo y ellos mismo juzgan si está bien o está mal.

“Art. 116.- Comparecencia.- En toda reclamación administrativa comparecerán los reclamantes, personalmente o por medio de su representante legal o procurador, debiendo éste legitimar su personería desde que comparece, a menos que por

---

<sup>71</sup> CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones. Art. 115.

fundados motivos se solicite a la administración un término prudencial para el efecto, en cuyo caso se le concederá por un tiempo no inferior a ocho días si el representado estuviere en el Ecuador, ni menor de treinta días si se hallare en el exterior. De no legitimar la personería en el plazo concedido, se tendrá como no presentado el reclamo, sin perjuicio de las responsabilidades a que hubiere lugar en contra del compareciente”<sup>72</sup>.

En este artículo se observa algo fundamental el tiempo que tienen los contribuyentes para realizar sus reclamaciones.

“Art. 119.- Contenido del reclamo.- La reclamación se presentará por escrito y contendrá:

1. La designación de la autoridad administrativa ante quien se la formule;
2. El nombre y apellido del compareciente; el derecho por el que lo hace; el número del registro de contribuyentes, o el de la cédula de identidad, en su caso.
3. La indicación de su domicilio permanente, y para notificaciones, el que señalare;
4. Mención del acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, expuestos clara y sucintamente;

---

<sup>72</sup> CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones. Art. 116.

5. La petición o pretensión concreta que se formule; y,
6. La firma del compareciente, representante o procurador y la del abogado que lo patrocine.

A la reclamación se adjuntarán las pruebas de que se disponga o se solicitará la concesión de un plazo para el efecto”<sup>73</sup>.

En este artículo se establece el contenido del reclamo, requisitos que deben observarse necesariamente ya que todo proceso sea administrativo o judicial se debe cumplir con los requisitos legales para que pueda ser aceptado dicho reclamo, caso contrario se mandará a complementar.

Por otro lado en el Capítulo II, encontramos la normativa jurídica para la sustanciación, obsérvese:

“Art. 124.- Procedimiento de oficio.- Admitida al trámite una reclamación, la autoridad competente o el funcionario designado por ella impulsará de oficio el procedimiento, sin perjuicio de atender oportunamente las peticiones de los interesados. Al efecto se ordenará en una misma providencia la práctica de todas las diligencias de trámite que, por su naturaleza, puedan realizarse de manera simultánea y no requieran trámite sucesivo, prescindiéndose de diligencias innecesarias.

---

<sup>73</sup> CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones. Art. 119.

La autoridad llamada a dictar la resolución correspondiente podrá designar a un funcionario de la misma administración para que, bajo su vigilancia y responsabilidad, sustancie el reclamo o petición, suscribiendo providencias, solicitudes, despachos, y demás actuaciones necesarias para la tramitación de la petición o reclamo. Las resoluciones que tome el delegado tendrán la misma fuerza jurídica y podrán ser susceptibles de los recursos que tienen las resoluciones de la autoridad tributaria que delegó”<sup>74</sup>.

Con la finalidad de comprender de mejor forma la normativa, detallaré con la norma legal todo el procedimiento a seguir:

Acceso a las actuaciones.- Sólo los reclamantes o sus abogados, tendrán derecho para examinar en las oficinas de la administración los expedientes de sus reclamos e informarse de ellos en cualquier estado de la tramitación.

Ni aún con orden superior será permitido extraer de las oficinas de la administración tributaria los expedientes que le pertenezcan, ni la entrega de los mismos a quienes no sean los funcionarios o empleados que, por razón de su cargo intervengan en la tramitación del reclamo, salvo cuando lo ordene el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

---

<sup>74</sup> CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones. Art. 124.

Petición de informes.- Cuando se requieran datos o informes de otras instituciones del sector público, las comunicaciones se cursarán directamente a quienes deban proporcionarlos.

En el régimen aduanero, siempre que para dictar resolución fuere necesario un informe pericial o técnico, se lo solicitará a la Corporación Aduanera Ecuatoriana.

Los datos e informes serán enviados en el plazo de cinco días, salvo que se solicite por el informante un término mayor por razones fundadas.

Falta de informes.- La falta de los datos o informes requeridos, no interrumpirá el plazo que la autoridad administrativa tiene para resolver el reclamo, a menos que aquellos hubieren sido solicitados por el reclamante, o se trate del caso previsto en el inciso segundo del artículo anterior.

Lo estatuido en este artículo, no excluye la responsabilidad en que incurra el funcionario culpable por falta de información o de datos, o por su demora en conferirlos.

Plazo de prueba.- Se concederá plazo probatorio cuando lo solicite el reclamante



o interesado o sea necesario para el esclarecimiento de los hechos materia del reclamo. Será fijado de acuerdo a la importancia o complejidad de esos hechos, pero en ningún caso excederá de treinta días hábiles.

Audiencia.- La autoridad administrativa que conozca de un reclamo, hasta veinte días hábiles antes de vencerse el plazo que tiene para resolverlo, podrá, si a su juicio fuere necesario, señalar día y hora para la realización de una audiencia, en la que el interesado alegue en su defensa o se esclarezcan puntos materia de la reclamación.

Determinación complementaria.- Cuando de la tramitación del reclamo se advierta la existencia de hechos no considerados en el acto de determinación tributaria que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos o inexactos, la autoridad administrativa dispondrá la suspensión del trámite y la práctica de un acto de determinación complementario.

Realizado este acto, se correrá traslado al interesado, por el plazo de veinte días hábiles, dentro del que se podrá presentar todas las pruebas contra los resultados del nuevo acto. Vencido el plazo, comenzará a correr el lapso que se le concede a la administración para dictar resolución, que se referirá al acto inicial y al complementario.

Plazo para resolver.- Las resoluciones se expedirán en el plazo de 120 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente al de la presentación del reclamo, o al de la aclaración o ampliación que disponga la autoridad administrativa. Se exceptúan de esta norma los siguientes casos:

1. Los previstos en el artículo 127, en los que el plazo correrá desde el día hábil siguiente al de la recepción de los datos o informes solicitados por el reclamante, o del que se decida prescindir de ellos;
2. Los que se mencionan en los artículos 129 y 131 en que se contará desde el día hábil siguiente al vencimiento de los plazos allí determinados; y,
- 3.- Las reclamaciones aduaneras, en las que la resolución se expedirá en 120 días hábiles por el Gerente Distrital de Aduana respectivo.

Resolución expresa.- Las resoluciones serán motivadas en la forma que se establece en el artículo 81, con cita de la documentación y actuaciones que las fundamentan y de las disposiciones legales aplicadas. Decidirán todas las cuestiones planteadas por los interesados y aquellas otras derivadas del expediente o de los expedientes acumulados.

Aceptación tácita.- En todo caso, el silencio administrativo no excluirá el deber de la administración de dictar resolución expresa, aunque se hubiere deducido acción contenciosa por el silencio administrativo. En este evento, si la resolución expresa

admite en su totalidad el reclamo, terminará la controversia; si lo hace en parte, servirá de elemento de juicio para la sentencia; y si la resolución fuere íntegramente negativa, no surtirá efecto alguno.

## **7.-METODOLOGÍA.-**

### 7.1. MÉTODOS

En el presente trabajo investigativo me apoyaré en el método científico, como el método general del conocimiento, así como también en los siguientes:

INDUCTIVO y DEDUCTIVO.- Estos métodos me permitirán, primero conocer la realidad del problema a investigar partiendo desde lo particular hasta llegar a lo general, en algunos casos, y segundo partiendo de lo general para arribar a lo particular y singular del problema, en otros casos.

MÉTODO MATERIALISTA HISTÓRICO.- Permitirá conocer el pasado del problema sobre su origen y evolución y así realizar una diferenciación con la realidad en la que actualmente nos desenvolvemos.-

MÉTODO DESCRIPTIVO.- Este método me compromete a realizar una descripción objetiva de la realidad actual en la que se desarrolla el problema y así demostrar los problemas existentes en nuestra sociedad.

MÉTODO ANALÍTICO.- Me permitirá estudiar el problema enfocándolo desde el

punto de vista social, jurídico, político y económico; y, analizar así sus efectos.

La investigación será de carácter documental, bibliográfica y de campo y comparativamente para encontrar normas jurídicas comunes en el ordenamiento jurídico nacional e internacional, para descubrir sus relaciones o estimular sus diferencias o semejantes.

## 7.2.- TÉCNICAS

Como técnicas de investigación para la recolección de la información utilizaré fichas bibliográficas, fichas mnemotécnicas de transcripción y mnemotécnicas de comentario, con la finalidad de recolectar información doctrinaria, así mismo mantendré una agenda de campo para anotar todos los aspectos relevantes que se puedan establecer durante la investigación casuística y en la recolección de la información o a través de la aplicación de las técnicas de la encuesta y la entrevista, en la ciudad de mi residencia, Machala.

La encuesta será aplicada en un número de treinta a los Abogados en libre ejercicio profesional, por tratarse de reformas legales; así mismo, considero importante entrevistar a funcionarios del Servicio de Rentas Internas, o entidades que recaudan tributos para que me de a conocer su criterio sobre la problemática

a investigar y poder desarrollar con normalidad y absoluta profundidad mi trabajo investigativo.

Finalmente los resultados de la investigación recopilada durante su desarrollo serán expuestas en el informe final el que contendrá la recopilación bibliográfica y análisis de los resultados que serán expresados mediante cuadros estadísticos; y, culminaré realizando la comprobación de los objetivos y la verificación de la hipótesis planteada, para finalizar redactando las conclusiones, recomendaciones y elaborando las reformas que sean necesarias.

## 8.- CRONOGRAMA DE TRABAJO

**AÑOS 2012-2013**

Tiempo en meses	DICIEMBRE				ENERO				FEBRERO				MARZO				ABRIL				MAYO			
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
Actividades																								
<b>Problematización</b>	X	X																						
<b>Presentación del Proyecto</b>			X																					
<b>Aprobación del Proyecto</b>				X	X																			
<b>Recolección de la Información Bibliográfica</b>					X	X	X	X																
<b>Investigación de Campo</b>									X	X	X													
<b>Análisis de la Información</b>												X	X	X										
<b>Elaboración del Informe Final</b>													X	X	X	X								
<b>Sesión Reservada</b>																	X	X						
<b>Defensa Pública y Graduación</b>																					X	X	X	

## **9.- PRESUPUESTO Y FINANCIAMIENTO**

En toda investigación, se hace necesario contar con recursos económicos, materiales y humanos que permitan la ejecución y desarrollo de la investigación a efectuarse, en este ítem, presento los recursos que requeriré para realizar mi investigación.

### 9.1 Recursos Humanos.

**Director de Tesis:** Por designarse

**Autor:** Mauricio Rubén Pérez Romero

**Población Investigada:** Abogados y autoridades tributarias de Machala

### 9.2 Recursos Materiales y Costos

- Material de Escritorio \$ 250.00
- Bibliografía Especializada \$ 350.00
- Contratación de servicios de Internet \$ 200.00
- Transporte y Movilización \$1000.00
- Reproducción del Informe Final de la Investigación \$ 100.00
- Imprevistos \$ 200.00



.....

**TOTAL**

**\$ 2200.00**

### 9.3. Financiamiento

El Total de gastos asciende a la suma de DOS MIL DOSCIENTOS DOLARES AMERICANOS, que serán financiados con recursos propios del autor, sin perjuicio de requerir un crédito educativo para el efecto.

## **10. BIBLIOGRAFÍA.-**

- [http://es.wikipedia.org/wiki/Econom%C3%ADa\\_en\\_la\\_Antigua\\_Roma#Impuestos\\_en\\_Roma](http://es.wikipedia.org/wiki/Econom%C3%ADa_en_la_Antigua_Roma#Impuestos_en_Roma)
- FUNDACIÓN WIKIMEDIA Inc. <http://es.wikipedia.org/wiki/Tributo>
- CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones. 2006.
- CABANELLAS DE TORRES. Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. Ed. Heliasta. 1997.
- CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR. Corporación de Estudios y Publicaciones. 2008
- ESPASA. Diccionario Jurídico Espasa. Espasa Calpe S.A. Madrid – España. 2001.
- DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis., (2004), *Principios de Derecho Tributario*, México, Cuarta Edición, Editorial Limusa, Pág. 87
- DUANGO FLORES, W., (1996), *Legislación Tributaria Ecuatoriana*, 3ra Edición, Quito-Ecuador.
- MASCAREÑAS, Carlos. Nueva Enciclopedia Jurídica. Tomo VII. Editor Francisco Seix, Barcelona. 1995.
- PONT CLEMENTE, Joan Francesc, J.F., (2004) *Análisis y aplicación del Impuesto a la Renta sobre las personas Físicas*, 2da Edición, Editorial Civitas, Versión electrónica.

## ÍNDICE

Certificación.....	ii
Autoría.....	iii
Carta de Autorización.....	iv
Dedicatoria.....	v
Agradecimiento.....	vi
1. TÍTULO.....	1
2. RESUMEN.....	2
3. INTRODUCCIÓN.....	6
4. REVISIÓN DE LITERATURA.....	9
5. MATERIALES Y METODOS.....	98
6. RESULTADOS.....	101
7. DISCUSIÓN.....	117
8. CONCLUSIONES.....	122
9. RECOMENDACIONES.....	123
10. BIBLIOGRAFÍA.....	132
11ANEXOS.....	134