



**FACULTAD DE DERECHO**

**TÍTULO DEL TRABAJO**

**ANÁLISIS DEL RECONOCIMIENTO DE LOS DERECHOS DE LOS  
CONTRIBUYENTES EN EL SISTEMA TRIBUTARIO ECUATORIANO Y SU  
APLICACIÓN PRÁCTICA EN EL DERECHO COMPARADO**

**Trabajo de Titulación Presentado en conformidad a los Requisitos para  
obtener el título de:**

**ABOGADA DE LOS TRIBUNALES Y JUZGADOS DE LA REPUBLICA DEL  
ECUADOR**

**PROFESOR GUÍA:** Dr. JOSÉ JAVIER JARRIN BARRAGAN

**AUTORA:** MISHELLE ELISA CALVACHE FERNÁNDEZ

**2009**

## **DECLARACIÓN DEL PROFESOR GUÍA**

"Declaro haber dirigido este trabajo a través de reuniones periódicas con la estudiante, orientando sus conocimientos para un adecuado desarrollo del tema escogido, y dando cumplimiento a todas las disposiciones vigentes que regulan los Trabajos de Titulación"

**Dr. José Javier Jarrín Barragán**

**ABOGADO**

**CI. 170335337-3**

## **DECLARACIÓN DE AUTORÍA DEL ESTUDIANTE**

"Declaro que ese trabajo es original, de mi autoría, que se han citado las fuentes correspondientes y que en su ejecución se respetaron las disposiciones legales que protegen los derechos de autor vigentes"

**Mishelle Elisa Calvache Fernández**

**CI. 180223533-1**

## **AGRADECIMIENTOS**

A mi madre Sonia Fernández, por su  
apoyo incondicional todos estos años

A mis hermanos Jonathan e Ismael Calvache

A mi muy estimado Doctor Javier Jarrín Barragán

## **DEDICATORIA**

"A la memoria de mi amado padre  
quien soñó con verme llegar  
hasta aquí, este momento".

## **RESUMEN**

Esta Tesis tiene por objeto realizar un análisis comparativo del marco jurídico actualmente vigente en el Ecuador, sobre los Derechos de los Contribuyentes; de la protección y garantías que posé para este tipo de derechos, y la facultad que tiene el contribuyente, para salvaguardar el pleno ejercicio de los mismos. Mediante un exhaustivo análisis de éste, se establecerán las actuales falencias de nuestra legislación, determinándose así la problemática nacional.

Así también, se hará un estudio de las legislaciones y del trato que se da a este tipo de derechos en los diferentes países, de donde se extraerá lo mejor de cada sistema, para que una vez determinada la problemática nacional, se desarrolle una propuesta de cambio en el legislación interna, con la que se pretenderá brindar el amparo que se merecen los contribuyentes, con una propuesta sólida de soluciones y mecanismos viables, que permitirán corregir las deficiencias actuales del Ecuador, en la protección de los Derechos de los Contribuyentes.

## **ABSTRACT**

This Final project wants to provide a comparative analysis of the existent legal framework in Ecuador and the Rights of Taxpayers; about protection and guarantees that set for such rights, also the faculty that have the taxpayer, to maintain the full exercise thereof. In base of a exhaustive analysis of it, setting out the current shortcomings of our legislation, determining the nation's problems.

Also, this thesis contents a study of tax laws and the treatment given to such rights in different countries legislations, from which to draw the best from each system, so that once certain national problems, to develop a proposal for change our domestic legislation, bringing the support that taxpayers deserve, with strong proposals, solutions and workable mechanisms that improve and correct the current deficiencies of Ecuador in order to protect the rights of taxpayers.

## **INTRODUCCION A LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES**

# INTRODUCCION

El presente trabajo de investigación y Tesis del reconocimiento de los Derechos de los Contribuyentes, pretende demostrar la inoperatividad legal en la exigibilidad de los derechos que nos pertenecen a todos los ciudadanos, mediante un análisis comparativo del marco jurídico que actualmente rige en el Ecuador sobre los Derechos de los Contribuyentes, en lo que se refiere a la protección y garantías que tiene un contribuyente con este tipo de derechos, la facultad que tiene el mismo para salvaguardar el pleno ejercicio de los mismos, haciendo un detallado y exhaustivo análisis de las actuales falencias de nuestra legislación, en el ejercicio oportuno y eficiente de estos derechos.

Comparándola con el trato y canalización de este tipo de derechos, en diferentes países, extrayendo de esta manera lo mejor de cada legislación a analizarse y poder desarrollar una propuesta de cambio en el mejoramiento de la protección de los Derechos de los Contribuyentes, planteando de esta manera la adopción de nuevos mecanismos que permitan corregir las deficiencias actuales del Ecuador.

Razón por la cual se ha estructurado la presente Tesis en cinco capítulos, a fin de obtener un panorama bastante amplio y claro del tema que vamos a tratar.

Inicialmente se dará a conocer una introducción a los conceptos tributarios básicos, se estudiarán los tributos en el marco legal nacional, su justificación y existencia, y se analizará el papel que desempeñan en la actividad financiera del Estado. Se hablará también acerca de la facultad del Estado ecuatoriano para decretar y crear los tributos.

Se hará mención sobre el poder de imperio que tiene el Estado en materia tributaria. Concluyendo, al final de este primer capítulo, hablando acerca de los principios fundamentales del Derecho Tributario, a manera de introducción oportuna para el desarrollo de los posteriores capítulos.

Con este trabajo se pretende demostrar la inoperatividad de los Derechos de Contribuyentes que existe en el sistema y la legislación vigente en el Ecuador, dando paso para la reflexión del lector de esta Tesis, con el único y gran objetivo de que se sumerja en la problemática nacional, y tome conciencia de la importancia de nuestros derechos plasmados en una ley, ya que también es actor y parte en esta realidad nacional.

De esta manera se irá introduciendo al segundo capítulo de esta Tesis, en el cual básicamente se hablará sobre el ejercicio de los Derechos de los Contribuyentes en el Ecuador; donde se definirá mejor el tema para la comprensión del lector. Se explicará la relación que existe entre el Estado y el contribuyente, cuales son los derechos y las obligaciones recíprocas que tienen entre ellos.



Simultáneamente, mediante una reseña histórica, nos ayudará a comprender como se ha sido manejada la política de los Derechos de los Contribuyentes en el Ecuador, entendiendo ¿Qué derechos ya existían en el sistema tributario ecuatoriano?.

Dentro de los derechos humanos que se encuentran amparados en la Constitución Política de la República del Ecuador, tanto en la de 1998 y en la reciente del 2008, se explicará que el contribuyente tiene derechos como persona, y estos no se los enfoca como lo que son; el ciudadano es un ente activo y uno de los principales partícipes, en el desarrollo económico financiero del Estado, tanto es así, que con este análisis se pretende que el lector llegue a comprender y entender entre otras cosas: ¿Qué se entiende, o a que se refieren los Derechos Humanos del Contribuyente? ¿Si son necesarios para una mejor recaudación tributaria? ¿Si así, se va garantizar un mejor trato al Contribuyente? ¿Qué ganaría el Estado y el Contribuyente al tener seguridad en este tipo de derechos?.

Claro partiendo y tomando en cuenta que básicamente nuestra Constitución vigente, contempla un sinnúmero de derechos sobre todo de aquellos que garantizan a los seres humanos en general y de los cuales se derivan los derechos políticos, económicos y sociales que se encuentran garantizados actualmente tanto en la Constitución de 1998 y en vigente del 2008.

Lastimosamente los Derechos de los Contribuyentes no se los ha tomado aún como Derechos Fundamentales, dentro del ordenamiento jurídico nacional, siendo esta una norma de amparo importantísima, para que los contribuyentes que son la parte más importante dentro del desarrollo económico y financiero de nuestro país, puesto que aportan con una gran parte del Presupuesto General del Estado, y por lo tanto merecen que la protección de sus derechos estén plasmados dentro de la Constitución.

Se analizara acerca del Derecho a la Información que necesitan los contribuyentes, el cual hoy por hoy, es un derecho consagrado en la Constitución, pero que no se lo respeta y tampoco se lo toma en cuenta al momento de impartir las políticas tributarias en el sistema nacional.

Se tratará acerca de la problemática que tiene el Fisco por el incumplimiento de los contribuyentes y a su vez, los abusos que él mismo realiza en el desarrollo de su labor. Solo así podremos darnos cuenta que el Contribuyente necesita de una garantía Constitucional que le permita la defensa de sus derechos, y la debida protección en contra de actos tan equívocos, como son la clausuras indebida de los establecimientos comerciales.

Se analizara indispensablemente sobre los excesos de la facultad determinadora del Estado, y se hará un breve análisis sobre los Derechos de los Contribuyentes conculcados en estas acciones por parte de la autoridad tributaria.

Al abordar este capítulo se torna ineludible, analizar los medios de defensa que tienen los contribuyentes y que la ley prevé como idóneas para asegurar el desarrollo y ejercicio del interés fiscal, para lo cual será necesario discutir acerca de la Justicia Administrativa que actualmente conservamos como facultad protectora de los intereses del contribuyente.

Los medios de defensa en caso de la clausura por parte del Servicio de Rentas Internas SRI. Una vez que se entienda toda la intervención del Estado y medios de defensa del contribuyente, se podrá analizar algo más complejo con respecto a la problemática que estamos analizando, y se explicara de una manera más clara ¿Cómo se atentan los Derechos de los Contribuyentes en este punto?.

Es decir, se entrará primeramente a examinar y conocer un poco más, de los reclamos administrativos que son: Pago Indebido y Pago en Exceso. En este punto resulta muy oportuno señalar, en que consiste el Recurso de Revisión, y sobre las demandas ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, con el debido enfoque, motivo de este análisis, diagnosticando realmente, cual es la protección que existe actualmente para este tipo de derechos en el país, con la normativa vigente a aplicarse.

Una vez hecha la esquematización del soporte normativo ante un posible abuso del fisco, se dará énfasis a los Derechos de los Contribuyentes dentro de lo que es la Prescripción y Caducidad, así como también los Derechos de los Contribuyentes ante una Coactiva.

Muy brevemente se hablara de un procedimiento amistoso para la solución de controversias en materia tributaria, como un paréntesis de referencia, puesto que no hay Métodos Alternativos de Solución de Controversias en materia tributaria. Pero a su vez se considera que habrían casos en los que sería un medio de apoyo para que el contribuyente pueda ejercer libremente su derecho a ser tratado, por sobre todas las cosas, dignamente y no se le impida la oportunidad de trabajo, ya que lastimosamente, el Estado es quien tiene la capacidad de imponer su voluntad y muchas veces atropellando no solo a la libre empresa, sino a toda una cadena de personas, de seres humanos que dependen de esa actividad.

Es un tema digno de analizarse, ya que gracias a una negociación planificada, por así decirlo, el contribuyente mediante este método pueda llegar ha negociar con el Estado, por decir así difiriendo o comprometiéndose a prorrogar por un determinado tiempo el pago de sus obligaciones tributarias atrasadas o en controversia, con el único objetivo de que, tanto el Estado pueda seguir recaudando de mejor manera los tributos y el Contribuyente tenga la capacidad de continuar con su actividad económica y no se siga generando más desempleo en la sociedad o, sobre temas que innecesariamente saturan la justicia común en los tribunales.

Una vez conocida la problemática, es necesario conocer y entender como se desenvuelve el marco teórico acerca de los Derechos de los Contribuyentes en el

Ecuador, por lo tanto se irá razonando el marco jurídico que regula las relaciones entre el Fisco y los Contribuyentes tanto en el ámbito Constitucional, legal, reglamentario y en el ámbito internacional.

Como punto muy interesante dentro de este análisis y como parte fundamental de esta Tesis se opinará y desarrollará un criterio imparcial acerca de la última Reforma Tributaria en lo que tiene que ver con los Derechos de los Contribuyentes en la Ley de Equidad Tributaria.

Con toda esta información se dará comienzo así, a una exposición aún más profunda, de los avances y los retrocesos que gracias a la última reforma se tiene para el ejercicio de los Derechos de los Contribuyentes en el país; explicando a su vez, acerca del actual desempeño de la Unidad de Promoción y Protección de los Derechos de los Contribuyentes UPPDC, pertinente al nuevo servicio que brinda el Servicio de Rentas Internas SRI.

Se tendrán interesantes análisis doctrinarios acerca de este tema por parte de reconocidos juristas constitucionales y tributarios en general, dándose así una apertura clave para dar un vistazo al avance internacional, a manera de comparación, con la protección de los Derechos de los Contribuyentes en los diferentes Estados con una mayor recaudación tributaria que el nuestro, y entre los que se considerarían más importantes y destacados por su desarrollo en el tema tributario. Dentro de los países a analizarse, se tomara principalmente referencia en países como: México, España, Chile, Argentina, República Dominicana y Estados Unidos.

En base a todos los puntos de partida anteriormente mencionados, señalados y analizados en los capítulos anteriores se iniciará el cuarto capítulo y uno de los más importantes donde se analizará los Derechos de los Contribuyentes reconocidos en la Resolución del Servicio de Rentas Internas SRI No. 00304 del 22 de Mayo del 2007.

Finalizando con un quinto y último capítulo donde se determinara la problemática ecuatoriana. Se hará una síntesis de todas las reflexiones que durante esta Tesis se han ido dando, concluyendo con una comparación de las ventajas y desventajas que tiene el Ecuador con la de otros países para la defensa de los Derechos de los Contribuyentes, proponiéndose así las recomendaciones y sugerencias, que se considerarían las más adecuadas y pertinentes, para su implementación en la legislación nacional, tanto en lo que es la Constitución Política de la República del Ecuador, el Código Orgánico Tributario y la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, puesto que como veremos a lo largo de este trabajo, los Derechos de los Contribuyentes son un fundamento sólido y digno de estar contemplado dentro de la normativa ecuatoriana.

Esta Tesis tiene como fin, ser una propuesta de cambio en la política tributaria del Ecuador, que pueda ayudar a dar seguridad jurídica y satisfacer las necesidades cotidianas de los contribuyentes ecuatorianos, puesto que el propósito de esta

investigación es que pueda efectivamente tener protección a los Derechos Humanos de los Contribuyentes y generar confianza en el proceder Estatal, con una conciencia tributaria en los ciudadanos, pero sobre todas las cosas una verdadera justicia tributaria para todos.

**CAPITULO I –  
INTRODUCCIÓN DE CONCEPTOS BÁSICOS EN MATERIA  
TRIBUTARIA**

# I. Introducción de Conceptos Básicos en Materia Tributaria

Dentro de la actividad financiera que un Estado cotidianamente realiza, la recaudación de los tributos constituye un elemento necesario y de gran importancia como medio para el desarrollo de sus funciones públicas.

Ciertamente, una de las fuentes de recursos económicos que necesita un gobierno para cumplir con sus obligaciones Estatales, y regular la convivencia entre los miembros de la sociedad, tenemos entre otros: la administración de justicia a través de los tribunales, la seguridad pública, salud, la educación y fundamentalmente las relativas a la promoción del crecimiento y desarrollo económico, social e integral de sus habitantes, entre otras, por lo que actualmente la recaudación de los impuestos es una parte fundamental dentro de la actividad económico financiera de un Estado.

Ahora bien, existen diferentes fuentes para financiar el gasto público, es decir, varias formas que tiene el Estado Ecuatoriano para obtener los recursos económicos: Los que provienen de los tributos, es decir de los impuestos; los que derivan de otras fuentes de financiamiento distintas como son las provenientes de exportaciones, petróleo etcétera.

El presente estudio lo ubicaremos en el ámbito fiscal o de los ingresos que percibe el gobierno por la recaudación de tributos, con el objeto de establecer y explicar básicamente, cuáles son las obligaciones que nacen para los contribuyentes en quienes descansa la obligación tributaria, y cuales son los que tienen frente a las autoridades fiscales.

Razón por la cual es lógico que surjan interrogantes como: ¿Qué son los Tributos? y ¿Para qué sirven?

## II. LOS TRIBUTOS

### 1.- Concepto de los Tributos

Los tributos son los ingresos que percibe el Estado, establecidos en la ley, mediante aportaciones pecuniarias que en forma obligatoria son exigidas a los particulares, y que sirven para que el gobierno del país pueda cumplir con su función pública o, dicho de otra manera, para que satisfaga las necesidades colectivas, tanto económicas, como sociales.

Giuliani Fonrouge define a los tributos como *“Una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho”*<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Giuliani Fonrouge, Carlos M., Derecho Financiero, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1987, Pág.309

## Relación Jurídico Tributaria

La ley y solo mediante ésta, se dan los diversos presupuestos establecidos, que darán origen a las relaciones jurídicas que tienen como contenido directo o indirecto del cumplimiento de las prestaciones tributarias, de dar, hacer o de no hacer.

*“A estas relaciones jurídicas, que representan un vínculo jurídico entre dos personas una (acreedor) que tiene el derecho a exigir la prestación, y otra (deudor) que tiene la obligación o deber de efectuar la prestación de dar de hacer, de no hacer o de tolerar, las llamamos, en una forma muy amplia, relaciones jurídicas fiscales y, en forma restringida, relaciones jurídicas tributarias.”<sup>2</sup>*

### Sujetos que intervienen

Entre los sujetos que intervienen en la relación tributaria tenemos: un sujeto activo y otro pasivo.

**Sujeto Activo o “Jure”:** Se lo llama al Estado en sí, que por lo general delega sus funciones a otro ente que es parte de la división estatal, esta cesión de atribuciones es delegada en una ley suprema, para que así, este pueda desarrollar las Facultades Tributarias Estatales en pleno derecho; este ente será el único encargado del cumplimiento y recaudación de los tributos para el Estado, en el Ecuador este órgano se lo llama SRI Servicio de Rentas Internas.

Por eso son los llamados activos de la relación tributaria, puesto que tienen el derecho de exigir el pago de los tributos.

*“En la actual economía de los Estados tales recursos provienen de una doble fuente: se obtienen de las rentas que la hacienda pública percibe por su patrimonio, o del desarrollo de una actividad industrial o comercial, o bien son recaudados de la riqueza de los gobernados, con base en la potestad de imperio del Estado. Es ahí donde se encuentra la distinción fundamental entre ingresos de derecho privado (patrimoniales) e ingresos de derecho público (tributos)”<sup>3</sup>*

Así podríamos decir que el poder Estatal, abarca tres funciones: la normativa, la administrativa y la jurisdiccional, para cuyo ejercicio el Estado tiene las facultades de legislación, de reglamentación, de jurisdicción y de ejecución, que ejercen las Funciones Legislativo, Ejecutivo y Judicial, según la competencia que les confiera las leyes.

---

<sup>2</sup> De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Ediciones Porrúa, México 2001 Pág. 451

<sup>3</sup> Quintana Valtierra, Jesús, Derecho Tributario Mexicano, Ed. Trillas, México, 1991, Pág.25

**Sujeto Pasivo o “Facto”:** Es el contribuyente, la persona legalmente obligada de pagar el impuesto al Estado, un tributo específico, tipificado y regulado según la ley; estos sujetos por tanto pueden ser persona naturales o personas jurídicas como: Sucesiones Indivisas, Fideicomisos, Fondos de Inversión, Establecimientos Permanentes, Sociedades Nacionales o Extranjeras, domiciliadas o no en el país, Consorcios, Empresas, siempre que participen directa o indirectamente, en la administración, control o capital en el país.

*“..De acuerdo con esta definición es el sujeto pasivo del impuesto el individuo cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, es decir, el individuo que realiza el acto o produce, o es dueño del objeto que la Ley toma en consideración al establecer el gravamen, etc., pero también el individuo a quien la Ley le impone la obligación de pago en sustitución o conjuntamente con aquel”<sup>4</sup>*

El sujeto pasivo por tanto en si, viene a ser, el que la ley lo grava como deudor, es decir el individuo que realiza, produce el acto que se encuentra tipificado en una ley. *“En el moderno estado de derecho, los tributos son creados por ley. El Estado es una forma moderna de convivencia social.”<sup>5</sup>*

De la anterior definición se obtienen los siguientes elementos para una mejor comprensión acerca de lo que son los tributos:

- Son ingresos que percibe el Estado.
- Tipificados en la ley, esto significa, que todos los tributos deben tener como fundamento una norma jurídica que les dé vida, con el objeto de que se ajusten a principios de equidad, justicia y así evitar abusos por parte de la autoridad en el ejercicio de su poder tributario.
- Pero además, el reconocimiento legal implica que solamente se causan, cuando el contribuyente se adecue a la “hipótesis” que la misma ley señala como el hecho generador de los tributos, lo que significa un freno para que el gobierno no imponga tributos a su libre albedrío.
- Vía aportación pecuniaria, esto significa que es una prestación unilateral a cargo del contribuyente traducida en dinero.
- Que en forma obligatoria son exigibles, es decir, el Estado podrá exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, aun en contra de la voluntad del contribuyente.
- Sirven para que el gobierno cumpla con su función pública, es decir, para que se satisfaga las necesidades colectivas. Lo que implica que la función principal de los tributos es sufragar los gastos de la sociedad, y que la gente sepa que lo que esta pagando tiene un fin y propósito colectivo.

---

<sup>4</sup> Flores Zavala, Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Ed. Porrúa, México, 1985, Pág. 54

<sup>5</sup> Web Terceroc.blogspot.es temas derecho [http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho\\_tributario](http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho_tributario)



Es importante señalar que el concepto de clasificación de los tributos es un término de manejo cotidiano, también se lo suele llamar impuestos, tasas, contribuciones especiales o de mejoras; sin embargo, el empleo de estos términos resulta indistinto, pues históricamente, reflejan la idea generalizada que se tiene de acerca de la obtención de recursos que tiene el Estado para sufragar el gasto público.

## **Clasificación de los Tributos**

*“El legislador es impreciso en el uso de los vocablos y los usa incorrectamente. Por eso debemos identificar a un determinado tipo de tributos según su naturaleza, y no según el nombre que reciba, que puede ser erróneo. Afortunadamente, varias ejecutorias, la SCJN ha sostenido que su estudio debe realizarse de acuerdo con su verdadera naturaleza y no con el nombre que se dé al Tributo”<sup>6</sup>*

Por lo tanto para clasificar a los tributos debemos identificar a los tributos por su naturaleza así:

*“Existen varias clasificaciones de los tributos pero, la tesis más aceptada por la doctrina y la jurisprudencia son las siguientes:*

- 1.- Tributos vinculados y no Vinculados
- 2.- Impuestos Tasas y Contribuciones Especiales.

### ***Tributos vinculados y Tributos no Vinculados***

*Tributos vinculados son aquellos en los que existe una contraprestación directa por parte del estado a los particulares. El contribuyente paga los Tributos porque ha recibido o va a recibir de la administración tributaria un beneficio concreto a su favor.*

*Tributos no vinculados son aquellos en los que el contribuyente no recibe directamente ningún beneficio del Estado, a pesar de lo cual por mandato de la ley, tiene la obligación de pagar dichos tributos.”<sup>7</sup>*

## **Tipos de Tributos**

Para mejor comprensión se explicará los tipos de tributos, que en la mayoría de sistemas impositivos estatales se distinguen al menos tres figuras tributarias comunes que se desprenden de los tributos vinculados y no vinculados mencionamos anteriormente entonces estos son:

1. Impuestos
2. Tasas

---

<sup>6</sup> De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano; Ed. Porrúa 2001, Pág. 319-320

<sup>7</sup> Apuntes Académicos Dr. José Javier Jarrín Barragán 2007

### 3. Contribuciones

*“Aunque, en general, existe coincidencia en cuanto a los aspectos básicos de la clasificación tributaria, cada país presenta determinadas particularidades, destacando Alemania, donde el Derecho tributario se limita a la regulación de los impuestos (Steuerrecht).”<sup>8</sup>*

Básicamente, tanto en género como en la especie, los diferentes términos comparten las mismas características en cuanto a que todas representan un ingreso para el Estado, el cual, proviene de una exigencia obligatoria reconocida por la ley, sin embargo de manera general estas presentan algunas diferencias:

#### **Impuestos**

Los impuestos son prestaciones en dinero, que se deben al Estado y demás entidades de Derecho Público, las mismas son reclamadas, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas y destinadas a cubrir el gastos público, sin que haya para ellas la contraprestación o beneficio especial directo e inmediato. *“Los impuestos son tributos cuyo hecho imponible se define sin referencia a servicios prestados o actividades desarrolladas por la Administración Pública”<sup>9</sup>.*

Es decir estos son no vinculados puesto que no se recibe una contraprestación directa del estado.

*“En ocasiones, se definen como aquellos que no implican contraprestación, lo que se ha criticado porque da a entender que existe contraprestación en otros tipos de tributo, cuando el término "contraprestación" es propio de relaciones bilaterales y no unilaterales y coactivas como las tributarias”<sup>10</sup>.*

De estas definiciones señaladas los impuestos son aquellos tributos que no tienen una vinculación **directa** con la prestación de un servicio público o la realización de una obra pública. En los impuestos se caracteriza que el hecho imponible esta constituido por negocios, actos o los hechos que se ponen en manifiesto a la capacidad contributiva del contribuyente y cabe resaltar, que son los más importantes dentro del porcentaje total de la recaudación pública, y se pagan en forma obligatoria e independiente de la actividad que realice el Estado.

Aquí se nota la diferencia fundamental entre los impuestos y las demás contribuciones, puesto que mientras las segundas son resultado de la prestación

---

<sup>8</sup> Pérez Royo, Fernando (2007), Derecho financiero y tributario. Parte general. Pamplona: Thomson Civitas, Pág. 47

<sup>9</sup> Ibídem Pág. 48

<sup>10</sup> Ibídem Pérez Royo, Fernando (2007), Pág. 47

de un servicio público o de la obtención de un beneficio directo por la realización de una obra, los primeros sirven para sufragar el gasto colectivo.

## **Tasas**

Las tasas según García Bensulce nos dice que: "*tasa es la contraprestación en dinero que pagan los particulares, el estado u otros entes de derecho público en retribución de un servicio público determinado y divisible*"<sup>11</sup> en este caso por tanto es vinculado puesto que el que contribuye lo hace por una retribución una contraprestación directa por la obtención de un beneficio.

Así también respecto al tema Fonrouge señala que:

*"tasa es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado, en virtud de una ley, por la realización de una actividad, que afecta especialmente al obligado siendo de notar al respecto, que la ultima parte del concepto no significa que la actividad estatal debe traducirse necesariamente en una ventaja o beneficio individual, sino tan solo que debe guardar cierta relación con el sujeto de la obligación por cualquier circunstancia que lo vincule jurídicamente con el servicio público instituido"*<sup>12</sup>.

Entonces Fonrouge nos aclara el concepto antes visto señalándonos que no solo es un tributo vinculado, debido a la contraprestación que da el Estado sino también puede ser simplemente requerida por una ventaja o beneficio individual que lo vincula con el servicio público prestado.

*"Generalmente se denominan tasas a los tributos que gravan la realización de alguno de los siguientes hechos imponibles:*

- *La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público.*
- *La prestación de servicios públicos.*
- *La realización de actividades en régimen de Derecho público.*

*México emplea el término "derechos", pero su Código Fiscal Federal los define de forma similar a ésta."*<sup>13</sup>

*"Otros Estados dan un nombre diferente a estos tributos en función del hecho imponible concreto, de entre los arriba expuestos, que gravan.*

*El Código Tributario Boliviano de 2003 distingue entre la patente municipal, que grava el uso o aprovechamiento de bienes de dominio*

---

<sup>11</sup> Mail \*Mail.com Gestión Tributaria Municipal Web <http://www.mailxmail.com/curso-gestion-tributaria-municipal/tasas-impuestos>

<sup>12</sup> Publicado por CRUZYGALAM <http://observandosalamanca.blogspot.com/2007/11/que-vienen-las-tasas.html>

<sup>13</sup> [Código Fiscal de la Federación Mexicana](http://www.cfdmex.com), Artículo 2 Web <http://74.125.47.132/search?q=cache:Pw6-FWi0rQJ:virtual.uav.edu.mx/tmp/11941315481109.doc>

*público y la obtención de autorizaciones para la realización de actividades económicas; y la tasa, que grava los supuestos en los que la Administración presta un servicio o realiza actividades sujetas a normas de Derecho Público.”<sup>14</sup>*

*“Chile diferencia entre las tasas por prestaciones públicas y los derechos habilitantes, una construcción doctrinal que hace referencia a los casos en el pago del tributo faculta al contribuyente para la realización de una actividad que de otro modo estaría prohibida”.<sup>15</sup>*

*“Finalmente, el Código Tributario del Perú, tras recoger el concepto de tasa, las clasifica en arbitrios (por la prestación de un servicio público), derechos (por la prestación de un servicio administrativo o el uso de un bien público) y licencias, equivalentes a los derechos habilitantes chilenos.”<sup>16</sup>*

Entonces cuando los tributos son vinculados, los ingresos que percibe el Estado derivados de una contraprestación a cargo de los contribuyentes, como pago de un servicio que dicha entidad le presta, y por tanto sirven para sufragar el gasto del servicio. Por ejemplo, los derechos que cobra el Estado por la expedición de licencias, pasaportes, actas del registro civil, etcétera.

### **Contribuciones Especiales**

Las contribuciones especiales son aquellos ingresos que percibe el Estado y se derivan de una prestación a cargo de los contribuyentes que reciben un beneficio particular por la realización y ejecución de una obra pública, esto implica un gasto extra, o especial para el gobierno y por lo tanto este tipo de contribución servirá para sufragar el gasto de la obra, eso se utiliza generalmente para urbanización, alcantarillado, alumbrado eléctrico, etcétera.

Entonces las contribuciones especiales son aquellos pagos obligatorios, cuyo hecho generador, es un beneficio que recibe el usuario o contribuyente por la realización de cierta obra pública, como el establecimiento o ampliación de ciertos servicios públicos, que de una u otra manera le dan un mayor valor a sus bienes, y le beneficia directamente al usuario de estas obras públicas.

Su importancia por lo general no va vinculada a un principio de capacidad económica básicamente, sino más bien por el beneficio, esto quiere decir que no paga más el que más tiene, sino que pague más el que más se está beneficiando por la obra o servicio en cuestión.

---

<sup>14</sup> Véanse los Artículos 9.III y 11.I del [Código Tributario Boliviano](http://es.wikipedia.org/wiki/Tributo) Web <http://es.wikipedia.org/wiki/Tributo>

<sup>15</sup> [Sistema de Tributación en Chile](http://es.wikipedia.org/wiki/Tributo) Web <http://es.wikipedia.org/wiki/Tributo>

<sup>16</sup> Véase la Norma II del [Código Tributario del Perú](http://es.wikipedia.org/wiki/Tributo).

Una vez definido el concepto de tributo como una aportación o contraprestación, que en forma obligatoria el gobernado debe prestar al Estado, para que éste cumpla con su función pública y así satisfacer las necesidades de la sociedad, naciéndonos la siguiente interrogante ¿De dónde nace la justificación para pagar una contribución?.

## 2.- Justificación de su Existencia

*“El ser humano como un ente social o sociable requiere de la convivencia con otros hombres para poder desarrollarse y por tanto, lograr un crecimiento en su persona, familia, bienes y espíritu. De la necesidad de vivir en grupo se deriva la existencia de una institución, la cual tiene por objeto satisfacer los requerimientos básicos y fundamentales de dicho grupo. Surge entonces la figura del Estado que será el encargado de regular las relaciones de los miembros de la sociedad.*

*De la figura estatal nacen, como ya lo vimos, una serie de obligaciones a cargo del mismo Estado, que implican toda una labor de organización administración para que la sociedad se desarrolle.*

*Estas actividades, desde luego, son muy importantes para la sociedad, pero, también resulta muy complejo para el Estado su satisfacción. Y es así porque la función pública que el gobierno desempeña requiere tanto de los recursos humanos como de los económicos para que se desarrollen eficazmente.*

*Luego entonces, por un lado surge el Estado como la institución encargada de coordina, administrar, satisfacer y garantizar las necesidades sociales básicas, pero por otro lado surge el requerimiento de obtener los recursos materiales necesario para poder sufragarlas.”<sup>17</sup>*

En virtud de lo antes citado, se podría añadir, que los tributos no solo constituyen una importante fuente de financiamiento para que el gobierno cumpla con su función pública, sino que dentro de una sociedad es importante que los ciudadanos conozcan sus derechos y obligaciones dentro de una sociedad, y por tanto, el Estado busca mediante estos que el ciudadano forme parte fundamental del mantenimiento y crecimiento de sus deberes como soberano, procurándose la justicia e igualdad.

---

<sup>17</sup> López Guerrero Luis García, Derechos de los Contribuyentes, Cámara de los Diputados LVIII legislatura Universidad Autónoma de México, México 2000 Primera Edición Web <http://www.bibliojuridica.org/libros/1/57/tc.pdf>

En nuestra Ley se señala claramente en el Art. 15 del Código Orgánico Tributario que dice:

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

Entonces nos preguntaremos ¿Qué es el hecho generador?, porque a lo largo de esta investigación encontraremos éste termino una y otra vez, para lo cual creo apropiado señalar que en nuestra Ley se encuentra su significado en el Art. 16 del Código Orgánico Tributario que dice: *“Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”*, por lo tanto, podríamos decir que el hecho generador es un hecho o situación que convierte a esta hipótesis, en un presupuesto legal condicionante, cuyos efectos producen que el sujeto activo de la relación tributaria tenga derecho a exigir al sujeto pasivo el pago de un tributo, entonces nace la interrogante ¿Cómo se califica un hecho generador? La misma ley nos señala como se deberá calificar al hecho generador en el Art. 17 Código Orgánico Tributario:

*“Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados. Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las sustituciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.”*

Por lo tanto se deducirá que el hecho generador se configurara cuando el presupuesto legal señale, cuando el sujeto pasivo se convierte en contribuyente y por tanto esté obligado legalmente a un pago al sujeto activo o Estado.

Entonces el nacimiento y exigibilidad de una obligación tributaria nacen cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar un tributo, y por lo tanto se convierten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente y exigibles por una administración pública, como consecuencia de la realización del hecho generador al que la ley vincula el deber de contribuir. Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posible vinculación a otros fines estatales.

### **3.- La Nueva Actividad Financiera del Estado.**

Dentro de la principal función del Estado se encuentra la de brindar los servicios públicos necesarios, que satisfagan las necesidades básicas de una sociedad. Todas estas necesidades que tiene la sociedad provienen de la escasez que tiene un país y que el Estado no satisface, o lo hace muy ineficientemente, por lo tanto, dentro de la planificación anual del Estado, está la de planear y tratar de obtener la mayor cantidad de recursos, para poder administrarlos e invertirlos equitativamente según las necesidades que tiene la sociedad.

Por tanto, a esta serie de actividades que un Estado realiza, en su calidad de administrador público para poder recaudar estos medios económicos que servirán para reinvertirlos en la sociedad, se la conoce como la actividad financiera del Estado.

Ahora bien, entendemos la idea generalizada, de que la actividad financiera es aquella que esta justificada por el interés social de escasez o ineficiencia que la amparan. Por tanto, el Estado es el poder legitimado por la sociedad, para llevar a cabo todas las tareas necesarias a su alcance y poder satisfacer las necesidades públicas que nacen de las carencias básicas humanas como son: seguridad social, seguridad externa e interna, salud, educación, desarrollo económico de sus habitantes entre otros.

La actividad financiera del Estado por tanto se traduce, en la determinación de necesidades sociales, que originan la obtención de recursos económicos suficientes para solventar el gasto público de un país, esto implica por tanto una buena política económica, totalmente eficiente y encaminada al financiamiento de tales necesidades, donde los lineamientos principales estén orientados a las principales decisiones que el gobierno deberá tomar para la obtención de los ingresos y la manera en que estos serán administrados y gastados, siempre con una visión dirigida a lograr el bienestar general del país.

*“...La política económica es una herramienta planificadora que plasmada en la ley orienta la forma de obtención, administración e inversión de los recursos que obtenga el Estado con un objetivo principal: el bienestar social.*

*...La actividad financiera del estado como satisfactoria de necesidades públicas debe apoyarse en una eficiente política económica que en una forma segura garantice su cumplimiento.”<sup>18</sup>*

En la Constitución Política del Ecuador de 1998 la actividad financiera del Estado, tomó un nuevo papel frente a la economía, ya que el régimen legal, financiero, económico y tributario, tenía una gran incompatibilidad con las normas, leyes, y reglamentos vigentes para ese entonces, puesto que anteriormente se le daba al

---

<sup>18</sup> López Guerrero Luis García, Derechos de los Contribuyentes, Cámara de los Diputados LVIII legislatura Universidad Autónoma de México, México 2000 Primera Edición Pág.78

Estado preponderancia en la economía, proporcionándole a la actividad pública un puesto superior y monopolístico frente a la actividad privada que era casi nula, dándonos la idea equivocada de que únicamente el Estado podría suministrar los servicios públicos, y en pocos casos se trasladaba esa actividad al sector privado.

Este descontrolado poder estatal, dictaba reglas y leyes económicas que se contraponían a la economía de libre mercado, y volvían a la economía nacional lenta y abusiva, por lo que para la Constitución Política del Ecuador de 1998 ya se introdujeron cambios sustanciales y validos para el nuevo papel del Estado.

Actualmente el Estado Ecuatoriano en su Constitución Política del 2008 señala, que el papel que desempeñará dentro de la política económico financiera, entre sus competencias, se señalan por ejemplo, en su Art 261 "*Que el gobierno central tendrá la competencia exclusivas sobre:.. Numeral 4. La política económica, tributaria, aduanera, arancelaria, fiscal y monetaria*". Dentro de esta planificación Estatal para la obtención de recursos en nuestra Constitución Política del Ecuador se encuentran señalados desde el Art. 2 de la misma y entre los aspectos mas importantes que se recalcan tenemos:

1.- Que los gobiernos autónomos generaran sus propios recursos financieros y participaran de las rentas del Estado, de conformidad con los principios de subsidiariedad, solidaridad y equidad.

2.- Los gobiernos autónomos descentralizados participarán de al menos el quince por ciento de los ingresos permanentes del Estado y el cinco por ciento de los no permanentes correspondientes al gobierno central.

3.- La distribución de los recursos entre gobiernos autónomos y descentralizados será regulada por la ley, conforme a los criterios de: tamaño, densidad de la población, necesidades básicas insatisfechas, logros en los mejoramientos de los niveles de vida.

4.- Los gobiernos autónomos descentralizados en cuyo territorio se exploten o industrialicen recursos naturales no renovables tendrán a participar de dichas rentas que perciba el estado.

5.- El sistema económico es social y solidario, es decir se reconoce al humano como sujeto y fin.

6.- Los fines de la política económica tendrán como fines primordiales: hacer cumplir la constitución, asegurar la adecuada distribución de los ingresos y de la riqueza nacional y mantener la estabilidad económica.

Los que son muy importantes que ya se han tomado en cuenta dentro de la Constitución Política del Estado, y son puntos esenciales, básicos a considerarse dentro de un Estado Social de Derecho.



### III. Facultad del Estado Ecuatoriano para Crear Tributos

El Estado es el sujeto activo de la relación tributaria, y por tanto el acreedor de estos recursos. Hemos establecido que en la política económica, el siguiente paso es la obtención de los recursos necesarios para su destino al gasto público. Los tributos entonces constituyen una importante fuente de ingresos que servirá para que el Estado cumpla con sus funciones públicas.

La autoridad Tributaria actúa en ejercicio de lo que se denomina Poder Tributario del Estado, que es un atributo que se le concede en virtud de un acto de soberanía otorgado por el pueblo, y que le permite realizar su actividad financiera en beneficio de la sociedad.

El responsable en el Ecuador de conformidad con nuestra Carta Magna, es el Código Orgánico Tributario (COT) y la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), de recaudar y administrar el impuesto es el Servicio de Rentas Internas (SRI), por lo tanto le corresponde el ejercicio de las siguientes facultades que son:

**Facultad Reglamentaria:** Que implica la capacidad que tiene el Presidente de la República para crear y dictar los reglamentos que sean necesarios para el desarrollo de sus funciones. Antes se encontraba señalada en el Art 67 del Código Orgánico Tributario y actualmente esta facultad se encuentra tipificada en el Art. 7 del Código Orgánico Tributario actual. El Director General del Servicio de Rentas internas podrá al igual que el Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, dictar circulares y disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y la eficiencia de su administración, siempre y cuando no alteren el sentido de la ley ni creen obligaciones impositivas o establezca exenciones no previstas en la ley.

**Facultad Determinadora:** Atribución que tiene el Estado para establecer en cada caso, la existencia de una renta que sea susceptible de ser gravada con un impuesto al sujeto pasivo u obligado al pago, siempre que determine que este se encuentre dentro de la configuración del hecho generador, y le corresponda el pago de una determinada cuantía Art. 68 Código Orgánico Tributario.

El ejercicio de la facultad determinadora comprende: la verificación, complementación, o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables

**Facultad Resolutiva:** Es la facultad y obligación de la que esta provista el Estado, para expedir resoluciones motivadas, con respecto a los reclamos, peticiones, consultas o recursos que se presenten ante él, por parte del sujeto pasivo del impuesto o por cualquiera que se considere afectado Art. 69 Código Orgánico Tributario.

Por lo tanto las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir las resoluciones motivadas, dentro de los plazos fijados en la misma norma tributaria, con respecto a todo tipo de consulta, petición, reclamo o recurso interpuesto ya sea por los sujetos pasivos del tributo o quienes se consideren afectados por un acto de la administración tributaria.

**Facultad Sancionadora:** Es el poder del que esta provisto el Estado para establecer las sanciones pertinentes en el caso de que alguna norma tributaria que haya sido violada Art. 70 Código Orgánico Tributario.

**Facultad Recaudadora:** Es el derecho que tiene el Estado de recaudar los impuestos en la forma y los mecanismos establecidos en la propia ley Art. 71 del Código Orgánico Tributario. Esta se llevara a cabo únicamente por la autoridad competente y en la forma que la ley y reglamentos señalen para cada tributo. Este cobro en la legislación nacional podrá efectuarse por los agentes de retención o percepción que la ley establezca para cada caso.

## 1. Soberanía del Estado en Materia Tributaria

La nueva Constitución Política del Ecuador 2008 es muy clara al señalar que dentro de los objetivos para el régimen de desarrollo serán entre otros: “ Art. 276.. Numeral 5. *Garantizar la soberanía nacional..*”, dentro de estos objetivos esta la garantía de la soberanía nacional, pero ¿Qué es soberanía?.

*“La soberanía es un concepto que se define en torno al poder y se comprende como aquella facultad que posee cada estado de ejercer el poder sobre su sistema de gobierno, su territorio y su población. Lo anterior hace que, en materia interna, un estado, junto a la autoridad en ejercicio, sean los que se encuentran por sobre cualquier otra entidad.”<sup>19</sup>*

Podríamos definirla como quien tiene el poder de decisión, el que puede dar leyes sin recibirlas de otro, es decir, aquel que no está sujeto a leyes escritas. Por tanto en materia tributaria podríamos agregar que la soberanía del Estado tiene que ver con el poder estatal para imponer o decretar los tributos.

Existe la idea generalizada de que la soberanía tributaria del Estado, para crear impuestos se complementa con la facultad que también tiene para recaudarlas, solamente que dicha facultad le corresponde al Poder Estatal, a través del Servicio de Rentas Internas (SRI), quien es el encargado legal de la recaudación de los tributos como ya lo hemos mencionado anteriormente.

Dicha dependencia deberá entre otras cosas, proyectar y coordinar la planeación nacional de desarrollo; proyectar y calcular los ingresos del Estado mediante

---

<sup>19</sup> Mis Respuestas.com ¿Qué es la Soberanía? Web <http://www.misrespuestas.com/que-es-la-soberania.html>  
24 de Marzo del 2009

estos tributos, cobrar los tributos en los términos que establece la ley, vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Claro está que dentro de un ámbito de distribución de facultades, el SRI es el encargado de la actividad recaudadora de los impuestos.

## **2. El Estado Ecuatoriano y la Creación de Tributos**

En el Ecuador actualmente la creación de un tributo esta regida por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. *(Según la norma constitucional del Art.298 de la Carta Política del 2008)*

La creación de un tributo se podrá dar sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva, encabezada por el Presidente de la República, única y exclusivamente mediante la ley sancionada por la Asamblea Nacional, en la cual se podrán establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos.

En los Arts. 298 y 299 de la Constitución Política del Ecuador, podemos encontrar lo que se menciona anteriormente, por tanto sólo mediante la Asamblea Nacional podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir las tasas, impuestos y contribuciones especiales.

## **3. Proceso de Creación de los Tributos**

Después que se ha establecido la fuente de ingresos vía tributos, el siguiente paso es propiamente su regulación en la ley. El proceso de creación de los Tributos, es decir la reglamentación de los ingresos que el Estado va a recaudar a través de estos, se debe realizar de acuerdo con un acto de carácter legislativo que concluya en una ley que les dé validez.

El proceso legislativo en materia Tributaria se encuentra contemplado en la Constitución Política de la República del Ecuador, por ser ésta la ley suprema del Estado y, además por establecer las facultades de la Asamblea Nacional o Función Legislativa en materia Tributaria. Como podemos ver dentro de los procesos legislativos la Asamblea Nacional necesitará o requerirá de ley para *Art.134 Constitución Política.” Numeral 3: Crear, modificar o suprimir tributos, sin menoscabo de las atribuciones que la Constitución confiere a los gobiernos autónomos descentralizados.”*

Comienza como cualquier otra ley, con la iniciativa para presentar proyectos de ley en el caso que nos compete, en materia tributaria puede comenzar por iniciativa de: *Art. 136 de Constitución dice: “La iniciativa para presentar proyectos de ley corresponde:*

*1. A las asambleístas y a los asambleístas, con el apoyo de una bancada legislativa o de al menos el cinco por ciento de los miembros de la Asamblea Nacional.*

*2. A la Presidenta o al Presidente de la República...*

Pero después la misma Constitución nos aclara en el Art. 137 que:

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

Posteriormente a la iniciativa, una vez aprobada los proyectos de ley serán presentados ante el Presidente de la Asamblea Nacional con la suficiente exposición de los motivos, sumado al articulado que se proponga de una manera clara y con expresiones adecuadas para los artículos adjuntándose la ley que se derogaría o se reformaría, si no reúne estos requisitos no será tramitada.

Una vez que cumpla con los requisitos, este proyecto se llevará a dos debates, dentro de los plazos establecidos el Presidente de la Asamblea Nacional, ordenará que se distribuya el proyecto a los miembros de la Asamblea y se difunda públicamente su extracto, el proyecto después será enviado a la comisión que corresponda, para su conocimiento.

Las ciudadanas y los ciudadanos que tengan interés en la aprobación del proyecto de ley, o que consideren que sus derechos puedan ser afectados por su expedición, podrán acudir ante la comisión y exponer sus argumentos.

Una vez que se de por aprobado el proyecto de ley, la Asamblea Nacional lo reenviará a la Presidenta o al Presidente de la República para que lo sancione u objete de forma fundamentada, puesto que pudo haber sufrido múltiples cambios dentro de los debates. Sancionado el proyecto de ley o de no haber objeciones dentro del plazo de treinta días posteriores a su recepción por parte de la Presidenta o del Presidente de la República, se promulgará la ley, y se publicará en el Registro Oficial.

Como en cualquier otra ley si el Presidente de la República objetara totalmente el proyecto de ley, la Asamblea Nacional podrá volver a considerarla solamente después de un año, contado a partir de la fecha de la objeción. Transcurrido este plazo, la Asamblea podrá ratificarlo en un solo debate, con el voto favorable de las dos terceras partes de sus miembros, y lo enviará inmediatamente al Registro Oficial para su publicación.

En caso de que la objeción fuese parcial, el Presidente de la República presentará un texto alternativo, sin modificaciones al proyecto, la Asamblea examinará la objeción parcial dentro del plazo de treinta días, contados a partir de la fecha de

su entrega y podrá, en un solo debate, allanarse a ella y enmendar el proyecto con el voto favorable de la mayoría de asistentes a la sesión. También podrá ratificar el proyecto inicialmente aprobado, con el voto favorable de las dos terceras partes de sus miembros.

En ambos casos, la Asamblea enviará la ley al Registro Oficial para su publicación. Si la Asamblea no considerara la objeción en el plazo señalado, se entenderá que se ha allanado a ésta y la Presidenta o el Presidente de la República dispondrá la promulgación de la ley y su publicación en el Registro Oficial.

El Estado Ecuatoriano esta facultado para crear los tributos que crea necesarios para el desempeño de sus actividades y para lo cual debe seguir con el proceso formal anteriormente expuesto para que pueda concluir en una ley general y obligatoria para todos sus contribuyentes.

Una vez dictaminada la forma para la creación de un tributo que servirá para sufragar el gasto público, nos queda la pregunta ¿Cuáles son los principios que rigen una ley tributaria?.

#### **4. Principios Fundamentales del Derecho Tributario**

Los principios generales a los cuales debe obedecer una Ley Tributaria, o que se deben tomar en cuenta para la creación de un tributo son los que lleven a lograr un sistema tributario más justo equitativo y eficaz.

Así la ley señala en el Art. 5 del Código Orgánico Tributaria cuales son los principios a los que el régimen tributario se deberá regir y estos son:

**Principio de Legalidad:** “Nullum Tributum Sine Lege” aforismo latino que quiere decir: no puede existir tributo alguno, que no se encuentre contenida en una Ley formal, como acto propio de la Función Legislativa.

Este principio nos señala que el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, el sistema o base para determinar el hecho imponible, la fecha de pago, las exenciones, infracciones, sanciones y además, solo podrán existir cuando el Estado mediante la ley lo establezca.

Con el principio de legalidad se exige la existencia de un ordenamiento jurídico creado y organizado que pueda consignar los Derechos Fundamentales a favor de los gobernados y estos a su vez obligatoriamente deben ser respetados por el Estado.

*“De ahí, la vinculación estrecha que existen entre el principio de legalidad y el Derecho Tributario, en virtud de que las normas jurídico tributarias al igual que la demás legislación ordinaria, emanan de la*

*Carta Magna y por consiguiente deben sujetarse a sus principios y disposiciones, por lo que no basta que la relación jurídico tributaria se rija por lo que previa y expresamente determine la ley”<sup>20</sup>*

Este principio por tanto es el que se refiere, a como se va establecer un tributo, mediante que mecanismos, cuales son los sujetos que intervendrán en la relación tributaria, el objeto, la base, la tarifa, fecha de pago, el hecho imponible etcétera, ya que todos estos elementos no pueden quedar al arbitrio de la autoridad administrativa.

**Principio de Generalidad:** El régimen tributario se rige por el principio de generalidad, esto quiere decir que las leyes tributarias tienen que ser generales y abstractas, y no referirse en concreto a determinadas personas o grupos de personas, sea concediéndola beneficios, exenciones o imponiéndoles gravámenes, como su nombre mismo nos indica que sea de carácter general.

El principio de generalidad tributaria deriva del término “Todos”, así bien nos señala Juan Martín Queralt:

*“El principio constitucional de generalidad constituye un requerimiento directamente dirigido al legislador para que cumpla con una exigencia: tipificar como hecho imponible todo acto, hecho o negocio jurídico que sea indicativo de capacidad económica. El principio de generalidad pugna así contra la concesión de exenciones fiscales que carezcan de razón de ser. Este constituye uno de los campos en el que más fecundo se manifiesta dicho principio”.<sup>21</sup>*

El principio de generalidad tributaria supone, por tanto, la prohibición de todo privilegio o de áreas inmunes al pago de los tributos. Constituye la condición fundamental para alcanzarse un sistema tributario justo y equitativo en el que todos los que deben contribuir lo hacen en la medida de su riqueza o capacidad de pago.

**Principio de Igualdad:** El régimen tributario se rige así mismo por el principio de igualdad, en armonía con la igualdad esencial de todos los habitantes. Esto significa que no pueden concederse beneficios, exenciones ni tampoco imponerse gravámenes por motivos de raza, color, sexo, idioma, religión, filiación política, o de cualquier otra índole, origen social o posición económica o nacimiento, en otras palabras, tiene que ver con que todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, ante la ley son iguales y no hay discriminación.

Es decir este principio de igualdad hace referencia a que, quién tuviera la misma capacidad económica en principio, debería pagar la misma cantidad de tributo que

---

<sup>20</sup> Pérez Becerril, Alonso, Presunciones Tributarias en el Derecho Mexicano, Ed. Porrúa, 2001, Pág. 113.

<sup>21</sup> Queralt, Juan Martín, “Curso de Derecho Financiero y Tributario”, Editorial Tecnos S. A., Madrid, 1999, Pág. 131 y 132..

otro que tuviera esa misma capacidad económica, y por tanto se deberá tomar en cuenta todos los aspectos económicos que afecten a un sujeto para demostrar que este tiene la misma capacidad económica.

En general el principio de igualdad, se ha consagrado como uno de los principios fundamentales de las Constituciones modernas así nos señala Juan Martín Queralt:

*“(...) es frecuente considerar que el principio de igualdad se traduce en forma de capacidad contributiva. La igualdad, así concebida, exige que situaciones económicamente iguales sean tratadas de la misma manera, atendiendo a que la capacidad económica que se pone de relieve es la misma..”<sup>22</sup>*

*“...el principio de igualdad tributaria puede ser sintetizado como “tratar igualmente a los iguales y desigualmente a los desiguales”, cuando la desigualdad propiciada por el legislador se refiere a un criterio amparado por el ordenamiento jurídico.”<sup>23</sup>*

El principio de igualdad tributaria expresado en esa regla constituye la proyección del principio general de igualdad en el Derecho Tributario, principio por el cual todos somos iguales ante de la ley. Este se presenta como una garantía de tratamiento igualitario de todos los que se encuentran en una situación igual, y de dará un tratamiento desigual de todos aquellos que se encuentran en una situación desigual.

**Principio de Proporcionalidad:** Consiste en que los contribuyentes deben aportar para los gastos públicos, en proporción directa de su capacidad económica. Esto significa: pagará más quien gane más, y pagará menos quien gane menos. En diferentes porcentajes en proporción directa, a lo que puede y debe pagar cada uno, de modo que todos paguen de acuerdo a su capacidad económica, pero por igual.

Para Adam Smith, la justicia del impuesto consiste en la aplicación de cuatro máximas, siendo la primera la proporcionalidad del impuesto, estableciendo lo siguiente:

*“Los súbditos de un Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, en proporción, cada uno, con la mayor exactitud posible a sus propias facultades o sea en proporción al ingreso de que disfrutan bajo la protección del Estado. La observación o violación de esta*

---

<sup>22</sup> Queralt, Juan Martín, “Curso de Derecho Financiero y Tributario”, Editorial Tecnos S. A., Madrid, 1999, Pág.134

<sup>23</sup> Teixeira Nunes, Amandino Junior, Los Principios Constitucionales y Tributarios en Brasil y en España: Un estudio Comparado, Artículos Doctrinales, Intercodex. Web <http://www.intercodex.com/ficharticulo.php?ID=15>

*máxima se traduce en lo que llamamos igualdad o desigualdad de la imposición*<sup>24</sup>

En el diccionario jurídico mexicano en relación con los impuestos dice lo siguiente: *“condición de validez constitucional de las contribuciones, cuyo fin es que la imposición sea justa en relación con la capacidad económica de los contribuyentes singularmente considerados”*.<sup>25</sup>

Adolfo Arrijo Vizcaíno dice que:

*“el principio de proporcionalidad significa que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la Hacienda Pública una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución represente prácticamente el total de los ingresos netos que hayan percibido, pues en este último caso se estaría utilizando los tributos como un medio para que el Estado confisque los bienes del ciudadano”*<sup>26</sup>.

La proporcionalidad de un impuesto se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes, que deben ser gravadas diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad sino en cuanto a mayor o menor sea el sacrificio, y que por supuesto vaya en proporcionalidad a los ingresos del contribuyente.

**Principio de Irretroactividad:** Por lo general en los ordenamientos jurídicos se prohíbe la retroactividad de la ley, con el objeto de proteger situaciones jurídicas que se han consolidado por el tiempo, tales como el derecho adquirido, el acto jurídico y la cosa juzgada.

*“En materia Tributaria este principio tiene dos aplicaciones:*

**En Primer Lugar:** *desde un punto de vista general rigen exclusivamente para el futuro. El código tributario señala que regirán 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; y si la determinación o*

---

<sup>24</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, Ed. Harla, México, Pág.62

<sup>25</sup> Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Diccionario Jurídico Mexicano, Ed. Porrúa, México, 1997, Pág. 2614

<sup>26</sup> Ortiz Ma Luz, Plascencia José Francisco, Joya Roberto, Garantía de Proporcionalidad en Materia Federal Fiscal, Código Fiscal y Jurisprudencia, Facultad de Contaduría y Administración, Web [www.fca.unam.mx](http://www.fca.unam.mx)



*liquidación se realiza por períodos menores, se aplicarán desde el primer día del mes siguiente.*

***En segundo Lugar:*** *las normas tributarias penales (las que se refieren a delitos, contravenciones y faltas reglamentarias de carácter tributario) rigen también para el futuro, pero excepcionalmente tendrán efecto retroactivo si son más favorables y aun cuando haya sentencia condenatoria. Estas serían: las que suprimen infracciones, establecen sanciones mas benignas o términos de prescripción mas breve.*<sup>27</sup>

En otras palabras, el principio de irretroactividad de la ley tributaria, es aquel que prohíbe el retorno en el tiempo y en el espacio, del cobro de los tributos, ya que la ley tributaria nunca deberá tener efecto sobre el pasado, sólo para el futuro.

---

<sup>27</sup> López Guerrero Luis García, Derechos de los Contribuyentes, Cámara de los Diputados LVIII legislatura Universidad Autónoma de México, México 2000 Primera Edición

**CAPITULO II –**  
**EJERCICIO DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES EN**  
**EL ECUADOR**

# I. Definición del tema

Los Derechos Fundamentales están reconocidos en la Constitución Política de la República y constituyen un componente básico que debe sustentarse en un régimen tributario justo. Verdaderamente no existen en nuestra Constitución, de manera explícita, un enunciado que nos hable acerca de los “Los Derechos de los Contribuyentes”, pero dentro del marco constitucional de alguna manera se encuentran implícitos dentro de los derechos básicos que tenemos como ciudadanos.

El SRI es la institución encargada de recaudar las contribuciones que el Estado destinará para cubrir los gastos públicos, actuando bajo un régimen de facultades legalmente reconocidas, desde la Constitución Política de la República, hasta el último nivel en la jerarquía de las normas.

Este régimen de facultades les concede a las autoridades fiscales un ámbito de actuación legal con el objeto de que constantemente se pueda revisar y controlar el cumplimiento eficaz de las obligaciones fiscales de los Contribuyentes.

Por ende, tanto el Estado como los Contribuyentes, interaccionan a través del derecho o, dicho de otra manera, mantienen un vínculo denominado relación tributaria entre ambas partes.

## 1. Relación Tributaria

La relación tributaria entonces es aquel vínculo existente entre el Estado (o el ente autorizado para cobrar los tributos) y los contribuyentes, sustentándose en un ámbito de derechos y obligaciones, colocando a ambas partes en una situación de igualdad jurídica.

El vínculo existente entre el Estado y los contribuyentes, derivado de la obligación tributaria, constituye una relación de derecho, que implica que las autoridades tributarias puedan exigir el pago de los tributos.

El acreedor tributario y los deudores fiscales mantienen una relación tributaria en virtud de la existencia del crédito tributario: si no hay crédito, no hay relación tributaria y por tanto al ser regulada por el derecho tiene un carácter jurídico.

Como nos señala el autor Héctor Cartolín Pastor en su ensayo acerca de “La Relación Jurídico – Tributaria” nos dice:

*“La Relación Jurídico-Tributaria puede definirse como un vínculo jurídico obligacional surgido en virtud de las normas reguladoras de las obligaciones tributarias que permite el fisco como el sujeto activo, la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo por parte*

*de un sujeto por parte de un sujeto pasivo que está obligado a la prestación”.*<sup>28</sup>

Así se podría asumir como válida también la opinión de Jorge Carrera Llanza

*“..para quien la relación tributaria ha sido concebido por algunos autores como una relación de poder, dado que para ellos el Estado actúa dotado de un poder superior (poder fiscal) frente a los sujetos sometidos a ese poder en una suerte de relación soberano-súbditos”.*<sup>29</sup>

Como podemos ver si fuera de esta manera, la relación jurídico tributaria no es una relación de derecho, puesto que tanto la autoridad fiscal como el contribuyente no se encuentran en una igualdad jurídica, por lo que el tema es de gran debate entre los diversos autores, puesto que es una relación basada principalmente en el derecho y mas no en la fuerza, ya que las partes se encuentran o al menos se pretende que deberían estar en una “igualdad jurídica”, para que ambos se encuentran sometidos a las mismas normas legales, jurisdiccionales, con el único fin primordial que es, el debido pago y cobro de las contribuciones.

Entonces podríamos decir que la relación jurídica tributaria es una relación de derecho y mas no de poder, eso es indiscutible y el respecto Gianini sostiene lo siguiente: *“la relación jurídica surgida entre el Estado y los Contribuyentes, posee su nacimiento en las normas reguladoras de las obligaciones tributarias”.*<sup>30</sup>

## **2. Derechos Humanos de los Contribuyentes**

Los Derechos Humanos que tiene el contribuyente es un tema muy importante dentro de esta investigación, puesto que la injusticia que se palpa actualmente en el mundo, es real y en todo ámbito, se le esta prestando mayor atención a lo que son los Derecho Humanos. A tales efectos que resulta de vital importancia empezar definiendo ¿Qué son los Derechos Humanos? y ¿Para qué sirven?.

Los Derechos Humanos también conocidos como los D.D.H.H. *“Son, de acuerdo con diversa filosofías jurídicas, aquellas libertades, facultades, instituciones o reivindicaciones relativas a los bienes primarios o básicos.”*<sup>31</sup>

---

<sup>28</sup> Cartolín Pastor Héctor, Ensayo “La Relación Jurídico – Tributaria, Web [http://74.125.47.132/search?q=cache:sSr1o0gtoTsJ:jaguar.cgr.go.cr/content/dav/jaguar/documentos/Ingresos/Compendio/doctrina/Relacion\\_juridico.doc](http://74.125.47.132/search?q=cache:sSr1o0gtoTsJ:jaguar.cgr.go.cr/content/dav/jaguar/documentos/Ingresos/Compendio/doctrina/Relacion_juridico.doc)

<sup>29</sup> Constructores Fiscales, Concepto de Relación Tributaria Web <http://constructoresfiscales.forumup.com.mx/about100-constructoresfiscales.html>.

<sup>30</sup> Sánchez León Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Cárdenas. Pág. 234.

<sup>31</sup> Papacchini Ángelo, *Filosofía y derechos humanos*, pág. 44; de forma similar, Nino, Carlos S. *Ética y derechos humanos*, El concepto "bienes primarios" procede de [John Rawls](#), Pág. 40.

Los Derechos Humanos son el conjunto de todas aquellas facultades y libertades inherentes a las personas por el simple hecho de brotar de su condición humana, estos derechos son irrevocables, inalienables, intrasmisibles e irrenunciables capaces de garantizarle una vida digna en su entorno social.

Por lo general son independientes o no dependen exclusivamente de un ordenamiento jurídico, es un concepto de carácter universal, que tiene que ver con el trato igualitario que debe existir entre los seres humanos, sin distinción de su raza, etnia, sexo, clase social, creencia religiosa o inclinación política. *“Según la concepción iusnaturalista tradicional, son además atemporales e independientes de los contextos sociales e históricos”.*<sup>32</sup>

Hablar de los Derechos Humanos es hablar de un conjunto de derechos que nacen como tales en la modernidad, si bien se discutieron ya desde el siglo XVII, solo son reconocidos y avalados mundialmente en la Declaración Universal de los Derechos Humanos, que fue adoptada por la Asamblea General de las Naciones Unidas en su Resolución 217 A (III), del 10 de Diciembre de 1948 en París, que recoge las primeras directrices de los Derechos Humanos considerados básicos, esta declaración más los posteriores Pactos Internacionales de los Derechos Humanos, comprenderán lo que hoy por hoy, se lo ha denominado como una Carta Internacional de los Derechos Humanos.

En cuanto a lo que tiene que ver con materia tributaria, las normas y principios del Derecho Tributario acerca de los Derechos Humanos, fueron reconocidos desde sus inicios como son en la Primera Declaración de los Derechos del Ciudadano que constituyeron la base del Estado Liberal de Derecho (Art. 13 de la Declaración del Hombre y el Ciudadano de 1789 y el Art. 101 de la Constitución Francesa de 1791).

Como afirma el Prof. Valdés Costa, en su obra “Instituciones de Derecho Tributario” :

*“Los principios fundamentales del derecho tributario (legalidad, igualdad y tutela jurisdiccional), no constituyen otra cosa más que derivaciones de los principios generales del derecho con las particularidades propias de la materia tributaria, los cuales tienen por fin la protección de los derechos humanos”.*<sup>33</sup>

Cuando el Estado crea un Tributo se podría creer que el mismo estaría vulnerando los Derechos Humanos, por el contrario, se convierte mas bien, en el medio válido que tiene el Estado para cumplir con sus fines, y por tanto debemos saber a que llamamos Derechos Humanos de los Contribuyentes para evitar confusiones.

---

<sup>32</sup> Pérez Luño, Antonio Enrique (1986). *Los derechos fundamentales*. Madrid: Tecnos. , Págs. 32 y 33

<sup>33</sup> Valdez Costa, “Instituciones de Derecho Tributario, Ed. Depalma, 1992 Web  
[http://www.consejo.org.ar/coltec/schne\\_kap.htm](http://www.consejo.org.ar/coltec/schne_kap.htm)

Como podemos ver los Derechos Humanos en materia tributaria, más tienen que ver con los aspectos de la “Igualdad Jurídica” y la “Igualdad Económica”.

En un análisis de los mismos podemos decir que cuando se habla de la “Igualdad Jurídica”, estamos hablando en sí, de todo ese conjunto de derechos que nos asiste como seres humanos para poder exigir un tratamiento igualitario y justo, sin discriminación alguna de la condición humana del individuo, como señalamos anteriormente donde se hace mayor referencia acerca de estos derechos es en la Declaración Universal de los Derechos Humanos, es así como se sugiere en su Art. 2:

*“( ... ) al declarar que los derechos y libertades rigen sin distinción alguna de razas, color, sexo, idioma, religión opinión, política o de cualquier otra naturaleza, origen nacional o social, posición económica, nacimiento o cualquier otra condición”.*<sup>34</sup>

De igual manera La Convención Americana de Derechos Humanos o conocido como Pacto de San José de Costa Rica” establece en su Art. 1:

*“Que los derechos y libertades deben ser respetados por los Estados parte “sin discriminación alguna por motivos de raza, color, sexo, idioma, religión, opiniones políticas o de cualquier otra índole, origen nacional o social, posición económica, nacimiento o cualquier otra condición social””.*<sup>35</sup>

Que en el ámbito tributario, se reduciría a que el derecho de igualdad tendrá que ver con la ilegitimidad de cualquier tributo que se grave sobre una persona por su religión, raza, ideología política, nacionalidad o sexo, puesto no solo a que se convertiría en un tributo ilegítimo sino además injusto, discriminatorio.

Cuando hablamos de una “Igualdad Económica” se refiere, a la vinculación que tiene el contribuyente con las cargas públicas que se le impondrá, sobre su capacidad económica, entendiéndose por dicha igualdad al tratamiento Estatal que se le dará al contribuyente, en comparación con otros individuos que posean similar capacidad contributiva, procurándose así una igualdad y una justicia tributaria a través de una neutralidad tributaria. Así nos afirma Jarach: “se ha entendido a la “capacidad contributiva” como el “metro” para medir el cumplimiento del principio de igualdad”.

<sup>36</sup>

---

<sup>34</sup> Declaración Universal de los Derechos Humanos, Asamblea general de la ONU, París, 10 de Diciembre de 1948

<sup>35</sup> Convención Americana sobre los Derechos Humanos suscrita en la Conferencia Especializada Interamericana sobre los Derechos Humanos, San José, Costa Rica del 7 al 22 de Noviembre de 1969

<sup>36</sup> Anales de la XX Jornadas del ILADT, Tema 1: Derechos Humanos y Tributación, Salvador – Bahía Brasil, del 3 al 8 de Diciembre del 2000

Así como nos comenta en el trabajo presentado por el Dr. Sebastián Arcia de Uruguay citando a Valdés Costa afirma que:

*"La igualdad ante las cargas públicas" es un problema de justicia tributaria, mientras que "la igualdad por la ley" es un problema de justicia social. Aquella respeta la situación actual; ésta tiene como objeto modificarla".<sup>37</sup>*

Podríamos decir que lo que buscan estos principios de igualdad, básicamente es la justicia tributaria y el bienestar social, como parte de lo que son y lo que significan en realidad los Derechos Humanos.

En este punto se considera esencial acotar puntos muy importantes tratados, debatidos y aprobados por el ILADT (Instituto Interamericano de Derecho Tributario) del cual el Ecuador es también parte, en donde dentro de las Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, realizadas en el Brasil en el año 2000, se consideró entre los puntos más importantes para el desarrollo de este tema los siguientes:

*"(..)2. Los tratados y convenios internacionales de derechos humanos deberán tener en los ordenamientos jurídicos internos, preeminencia sobre el derecho nacional.*

*3. La norma constitucional posterior no puede derogar la norma de derecho internacional de derechos humanos previamente constitucionalizada, a menos de que la norma internacional pierda vigencia.*

*4. La protección de los derechos humanos comprende también los derechos de las personas físicas, jurídicas o ideales respecto a las obligaciones tributarias y sanciones, en su condición de sujetos pasivos, obligados tributarios o destinatarios del tributo.*

*5. Se debe adoptar formalmente un estatuto del contribuyente o código de defensa del contribuyente, dentro del código tributario o en ley especial, preferentemente con preeminencia sobre las leyes ordinarias, que proteja los derechos del sujeto pasivo u obligado tributario(..)<sup>38</sup> (lo subrayado es mío).*

La resolución 5 lastimosamente no contó con los votos necesarios para su aprobación debido a que contenía normas fundamentales de los contribuyentes que deben estar contenidas en el marco constitucional de cada país. Pero como

---

<sup>37</sup> Ibídem

<sup>38</sup> Anales de la XX Jornadas del ILADT, Tema1: Derechos Humanos y Tributación, Salvador – Bahía Brasil, del 3 al 8 de Diciembre del 2000

podemos apreciar en el mismo, es interesante que ya se plante como plan internacional la creación de un estatuto o código de defensa al contribuyente:

*“(..).7. La igualdad consiste en gravar con igual impuesto a quien posea la misma capacidad contributiva y con desigualdad impuesto a quien la posea desigual.”<sup>39</sup> (lo subrayado es mío).*

### **3. Derecho a la Información que Necesitan los Contribuyentes**

Hablando propiamente de los derechos de los contribuyentes, hablaremos del Derecho a la Información como uno de los más importantes, es un tema muy polémico en el Ecuador y en el mundo entero, debido a que es muy difícil poner en una balanza el Derecho a la Información por una parte y el Derecho a la Privacidad por otra, podríamos decir que hay una línea muy delgada entre ambos y tal vez uno puede fácilmente transgredir al otro, pero para efecto de exponerlos dentro de esta investigación tratare de simplificarlo, con el riesgo de pormenorizarlo de alguna manera, para tratar de que el lector de esta tesis pueda entender muy claramente y mas que nada, pueda enfocarlo al Derecho a la Información que necesitan los contribuyentes, ya que es una de las ideas fundamentales de esta tesis.

Ahora bien, como podemos ver las innovaciones tecnológicas, de los últimos años, en todo tipo de medios telecomunicativos, audiovisuales, etcétera, han evolucionado de una manera impresionante, la forma que se tenía de almacenar, procesar y transmitir la información.

Hoy por hoy se podría decir que no hay un marco regulatorio en el mundo que pueda avanzar parejamente a la velocidad de la tecnología, y de la ciencia en general, por lo tanto, el Derecho a la Información se vuelve de una u otra manera una libertad fundamental del ser humano, un derecho innato, puesto que al avanzar de todas estas innovaciones no se puede quedar limitado, ni restringido el ser humano, no sería justo; como nos señala el Dr. Jaime Pozo Chamorro

*“..el derecho a la información es considerado un "derecho de doble vía", ya que el mismo cobija tanto al que informa (sujeto activo) como a quien recibe la información (sujeto pasivo), y es así como se halla concebido en la mayoría de instrumentos internacionales referentes al tema y las legislaciones que han constitucionalizado este derecho”<sup>40</sup>*

En nuestra legislación siempre se ha contemplado este tipo de derechos, incluso nuestra actual Constitución del 2008, en la sección tercera dentro del Art.16 nos protege:

---

<sup>39</sup> *Ibíd*

<sup>40</sup> Dr. Pozo Chamorro Jaime, El derecho de acceso a la información, Web [http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com\\_content&task=view&id=4289&Itemid=371](http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com_content&task=view&id=4289&Itemid=371)



*“...1. Una comunicación libre, intercultural, incluyente, diversa y participativa, en todos los ámbitos de la interacción social, por cualquier medio y forma, en su propia lengua y con sus propios símbolos.*

*2. El acceso universal a las tecnologías de información y comunicación..”*

Así mismo en el Art. 18 de la misma se señala muy claramente que:

*“...1. Buscar, recibir, intercambiar, producir y difundir información veraz, verificada, oportuna, contextualizada, plural, sin censura previa acerca de los hechos, acontecimientos y procesos de interés general, y con responsabilidad ulterior.*

*.. 2. Acceder libremente a la información generada en entidades públicas, o en las privadas que manejen fondos del Estado o realicen funciones públicas. No existirá reserva de información excepto en los casos expresamente establecidos en la ley. En caso de violación a los derechos humanos, ninguna entidad pública negará la información.”*

En tal caso como vemos el derecho de una u otra manera se encuentra enunciado, pero la pregunta mas lógica que se nos viene a la mente es ¿Qué es éste Derecho?, ¿En qué casos y cómo se garantiza?, es un derecho inherente que se presume y aunque se encuentran enunciado, no son prácticos al momento de aplicar, por lo cual, como veremos es importante dentro de esta investigación.

El Derecho a la Información comprende, las facultades interrelacionadas de buscar, recibir o difundir informaciones, opiniones o ideas, de manera escrita, oral, impresa, artística o por medio de cualquier forma de expresión, por algo al Derecho de Información se lo conoce también como el de libertad de expresión. Como dice Alexy:

*“... al derecho a la información podemos enunciar que éste consiste en que cualquier individuo puede, en relación con el Estado, buscar, recibir o difundir o no buscar, no recibir, ni difundir- informaciones, opiniones e ideas por cualquier medio, y que tal individuo frente al Estado un derecho a que éste no le impida buscar, recibir o difundir- o no lo obligue a buscar, recibir o difundir- informaciones, opiniones e ideas por cualquier medio.”<sup>41</sup>*

---

<sup>41</sup> Alexy Robert, Teoría de los derechos fundamentales, trad. De Ernesto Garzón Valdés, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1997, Pág. 70.

Y es así basándonos de este precepto doctrinario podríamos decir, que en realidad nosotros los particulares tenemos derechos subjetivos que reclamarle al Estado y el Estado frente a nosotros tiene la obligación, o no puede poner impedimentos para realizar estas acciones, ya que están protegidas si fuera el caso de transgresión, mediante un amparo constitucional, basta mirar lo que al respecto estatuyen la Declaración Universal de los Derechos Humanos, el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, y la Convención Interamericana de Derechos Humanos, dentro de la normativa creada el 22 de Mayo del 2007 publicada en el Registro Oficial Número 89 que dice:

*“derecho a ser informado y asistido por la administración tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de manera ágil, eficiente y gratuita”<sup>42</sup>.*

En el que se establecen los Derechos del Contribuyente, y donde se señalan entre otros, que la información es un elemento básico en el servicio al contribuyente y es primordial que la Administración Tributaria proporcione de manera ágil, eficiente y gratuita esta información al contribuyente sobre todo lo que son sus derechos y obligaciones; por lo general estas actuaciones se instrumentan, por medio de *“publicación de textos legales vigentes, remisión de comunicaciones, notificaciones”<sup>43</sup>*

El Derecho del Contribuyente a ser informado, comporta la facultad de recibir información objetiva y oportuna, la misma que deberá ser completa y de carácter universal, es decir, que la información es para toda persona sin exclusión alguna. Pues es así, como la Administración Tributaria concibe al contribuyente como un sujeto tributario que se encuentra en igualdad de condiciones con el, en procura de que éste a su vez, tome una cultura tributaria y poderlo ver como un socio y no como un obligado. ¿Cómo se logra esto? con el respeto debido al contribuyente por parte del Estado y un debida rendición de cuentas a los contribuyentes para que estos sepan cuál es el destino del dinero que damos al Estado en todo lo que son impuestos, tasas y contribuciones.

Como bien se manifiesta es un deber del Gobierno Ecuatoriano *“informar anualmente sobre los montos de los ingresos tributarios recaudados y el destino de estos”<sup>44</sup>*. Esto como un medio y fin para evitar la evasión tributaria que en nuestro país es altísima del *“60% del impuesto a la renta y más del 30% del impuesto al valor agregado”<sup>45</sup>*.

Es así como se establece que el Derecho a la Información viene a constituir un deber para la Administración Tributaria y un derecho para los Contribuyentes,

---

<sup>42</sup> Registro Oficial 89 del 22 de Mayo de 2007, Ecuador.

<sup>43</sup> Soler Oswaldo; “Derechos y Defensas del Contribuyente Frente al Fisco”, Editorial La Ley, 3ra edición, Argentina, 2001.

<sup>44</sup> “Código Orgánico Tributario Ecuatoriano”; Artículo 100, Ecuador.

<sup>45</sup> Estadísticas del Servicio de Rentas Internas Ecuatoriano.

puesto a que este necesariamente tiene que estar informado para poder cumplir con sus obligaciones tributarias; un aspecto básico de esta información es que esta sea ágil, eficiente, oportuna y gratuita, para que así el contribuyente pueda estar al tanto de sus derechos y obligaciones.

Para el contribuyente esta información le servirá para poder reclamar o justificar su actuación en su cotidiana interacción con la Administración Tributaria. Así esta asistencia que le brindará el Estado sobre el ejercicio de estos deberes y derechos se concretará a la posibilidad de *“..formular consultas por escrito cuyas respuestas también por escrito tendrán carácter vinculante para la Administración Tributaria en los términos establecidos legalmente”*<sup>46</sup>.

Es así que en el Capítulo III del Código Orgánico Tributario da cabida a que los contribuyentes, sujetos pasivos o interesados puedan consultar a la Administración Tributaria, las mismas que mediante mandato constitucional están obligadas a responder bajo el principio de motivación, y por tanto estas repuestas fundamentadas se vuelven vinculantes tanto para los contribuyentes como para la Administración Tributaria.

Sin embargo, la Carta Magna Ecuatoriana tipifica ciertos artículos que fomentan el derecho a la información en forma general, pudiéndose realizar una interpretación valorativa para aplicar el sustento constitucional al *“derecho ha ser informado y asistido por la administración tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de manera ágil, eficiente y gratuita”*<sup>47</sup>.

Así podemos decir que este derecho es un medio y un sustento para que la Administración Tributaria informe y asista a los contribuyentes adecuadamente, y por medio de este principio los contribuyentes encuentren la forma idónea y legal para hacer valer y respetar sus derechos.

#### **4. Incumplimiento de los Contribuyentes**

El obligado al pago, como sabemos, es aquella persona sobre quien recae la obligación tributaria, es decir donde se ha producido un hecho generador, debidamente justificado y tipificado en la ley y por lo tanto, a esta persona llamada contribuyente, es quien estará obligada al pago del impuesto, tasa o contribución al Estado por todas las prestaciones y beneficios que goza.

El agente fiscalizador en el Ecuador es el SRI, entidad jurídica tributaria que cobrará los créditos de todos los contribuyentes en el país, con la diferencia en que éste, puede lograr una preferencia en la prelación de créditos dentro de una coactiva y esta facultado para imponer multas por mora y valerse de algunas acciones para cumplir con el fin del cobro de los créditos tributarios, se podría

---

<sup>46</sup> GARCÍA LÓPEZ Luis; “Derechos de los Contribuyentes”, Editorial La Ley, 1ra edición, Argentina, 1999  
Pág.54.

<sup>47</sup> Registro Oficial 89 del 22 de Mayo de 2007.

incluso llegar a sanciones penales por el incumplimiento del mismo, es decir, se puede llegar hasta una penalización de los infractores en el caso de evasión de impuestos por ejemplo.

Según lo señala el *“Art. 57 del Código Orgánico Tributario.- Los créditos tributarios y sus intereses, gozan de privilegio general sobre todos los bienes del deudor y tendrán prelación sobre cualesquiera otros, a excepción de..”*

Es por esto que el pago de la obligación tributaria, debe ser el cumplimiento de la prestación del tributo debido, y por tanto efectuarse por el sujeto pasivo del tributo, pero, si por un hecho comprobado, la autoridad tributaria determina que no se ha pagado, o no se ha pagado correctamente el tributo, entraríamos en lo que es un incumplimiento por parte del contribuyente, para lo cual, la pugna de intereses es quien puede llegar a agraviar al contribuyente, conculcándose sus derechos, incluyéndole al contribuyente, un exceso en los pagos, con recargos, intereses y sanciones pecuniarias según corresponda, sin dejar de lado el sin numero de conflictos con la entidad tributaria, conocidas como infracciones tributarias.

*“La Infracción: Es la violación o incumplimiento que los contribuyentes ejercen sobre las disposiciones del código tributario y de las leyes especiales tipificadas y sancionadas por la administración tributaria. Dentro del ámbito de las infracciones están todas las faltas tributarias que son posibles de sanciones pecuniarias.”<sup>48</sup>*

## **5. Actos de las Autoridades Fiscales**

La autoridad tributaria puede por tanto, realizar actos que causen agravios a los particulares en el ejercicio de sus facultades fiscalizadoras; es decir que de una u otra manera pueden transgredir los Derechos de los Contribuyentes por medio de las resoluciones que no se ajustarían a la ley y pueden llegar a ser hasta ilegales, según *el Art. 9 del Código Orgánico Tributario:*

*“La gestión tributaria corresponde al organismo que la ley establezca y comprende las funciones de determinación y recaudación de los tributos, así como la resolución de las reclamaciones y absolución de las consultas tributarias.”*

De esto se desprende que, para el desarrollo de la actividad recaudadora las actas o contestación por parte de la Administración Tributaria, deben estar motivados, la actuación de la administración tributaria se desarrollara con simplificación celeridad y eficacia según el Art. 73 del Código Orgánico Tributario. En el Ecuador

---

<sup>48</sup> De León Arnaud Mary Ivelisse y Obando Nicolasa Roa, Derechos y obligaciones de los contribuyentes ante la Administración Tributaria, <http://www.monografias.com/trabajos25/derechos-contribuyentes/derechos-contribuyentes.shtml>

dentro de los requisitos que debe contener un escrito emitido por la autoridad fiscal tenemos según el Art 81 del Código Orgánico Tributario:

*“Forma y contenido de los actos. - Todos los actos administrativos se expedirán por escrito. Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la ley. “ (lo subrayado es mío).*

Todos estos actos y resoluciones de las autoridades tributarias contienen normas del Código Orgánico Tributario por lo que es una presunción de legalidad, que se encuentren correctamente emitidas, pero en el mismo Código se advierten una serie de situaciones que se contraponen a las diferentes actuaciones que pueden darse y por lo tanto es cuestión del contribuyente el probar lo contrario, como una forma de revertir las afirmaciones que por parte de la administración tributaria se hacen. Como nos dice Silvani:

*“La política tributaria puede estar muy bien expresada en la ley pero es ineficiente si no se la hace cumplir, por ello, aumentar la efectividad de la administración es indispensable. Por ejemplo, el incumplimiento del IVA en general es alto, salvo, el caso de algunos países europeos; sin embargo, reducir la evasión es posible si hay una voluntad política, un equipo de gente apropiada y una estrategia adecuada.”<sup>49</sup>*

Podemos darnos cuenta que, no sólo es un problema de Ecuador y su inseguridad jurídica sino, como se expresó anteriormente, es muy difícil que la legislación vaya a la par de los cambios económicos y sociales, pero eso no le quita a la administración tributaria que debe ser más eficiente y eficaz en el desempeño de sus funciones.

Dentro de algunos elementos que encuentro interesante recalcar para mejorar la administración tributaria tenemos por ejemplo:

- Dar un trato diferenciado, según la real capacidad contributiva de los contribuyentes en general.
- Mejorar el cruce de información para evitar que esta segmentación por la capacidad contributiva, pueda afectar a quienes no se debe, evitando una mala impartición de justicia tributaria equitativa.

---

<sup>49</sup> Silvani, Carlos, (Argentina), Lecciones aprendidas aprender en políticas y administración tributaria Conferencia de concertación Ecuador 29 de Agosto del 2006

- Analizar y canalizar mejor los incumplimientos tributarios por parte de los contribuyentes como son los que aun no se encuentran registrados, los omisos (registrados que no presentan su declaración), los morosos (que declaran pero no pagan) y los evasores (que declaran menos de lo que ganan o deben).
- Intensificar los trabajos de fiscalización, con un selecto personal consciente de su actividad, capacitado y honesto.
- Evitar la corrupción que hace inoperante al sistema, mediante incentivos y un aparato tributario de primer orden, rotación permanente del personal.
- Aplicar las sanciones de manera efectiva, sin conculcar los derechos de los contribuyentes.
- Agilizar los medios de defensa de los contribuyentes en lo que tiene que ver con reclamos y consultas, brindándole un mejor servicio, ágil y eficaz.
- Información directa al contribuyente de qué y cómo se estará manejando su aportación, para fomentar el pago voluntario y evitar la evasión fiscal, es decir crear una verdadera conciencia tributaria.
- Brindar seguridad jurídica al empresario y al particular.

Todo esto con el fin único de que los actos que realicen la autoridad tributaria sean transparentes y den seguridad a los contribuyentes.

## **6. Los Actos Ilícitos del Fisco**

Los actos que la autoridad tributaria realiza deben estar enmarcados dentro del margen de legalidad, ya que es un principio básico de la seguridad jurídica. ¿Pero qué pasa cuándo se viola este gran principio? Muchas veces se transgrede los Derechos de los Contribuyentes y es cuando el conflicto de intereses aparece; generalmente este se da cuando, por ejemplo: Los actos que realizan la autoridad tributaria carecen de fundamentación o no tienen ningún tipo de precepto legal aplicable al caso.

Es decir estos actos no se encuentran con la debida motivación que la ley manda, no hay un razonamiento lógico aplicable al caso que se reclama, o mucho peor cuando esta actuación se encuentra emitida por una autoridad no competente, lo que provoca que hayan vicios de legalidad afectando los derechos que tienen los contribuyentes.

Como lo señala la Ley dentro del Art. 81 del Código Orgánico Tributario mencionado anteriormente, cualquier acto que realice la administración tributaria que no concuerde con lo establecido en este Artículo, resultará ilícito, es decir cuando a éste le falte motivación, no se lo emita por la autoridad competente, tenga vicios de procedimiento, o sean consecuencia de una inexacta aplicación de la ley, estaremos dentro de lo que se señala como una mala actuación de la autoridad tributaria. Para lo cual existe medios de defensa que tiene el contribuyente en contra de estas actuaciones de la autoridad tributaria.

## 7. Excesos de la Facultad Determinadora del Estado

Empecemos por entender ¿Qué es y en qué consiste la facultad determinadora del Estado?, según el Art. 68 del Código Orgánico Tributario nos señala:

*“.. La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.*

*El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.”*

Es decir, entiende como facultad determinadora aquel conjunto de actos efectuados por la autoridad tributaria, tendientes a establecer el monto o la cantidad individualizada a pagar de un tributo que deberá ser cancelado por los contribuyentes.

Por lo tanto, esta amplia facultad que tiene la administración tributaria, tiende por lo general a perjudicar a la mayoría de contribuyentes en nuestro país, debido a la corrupción e inseguridad jurídica que estamos viviendo, nos pone en desventaja con las mañoserías que existen en la administración tributaria.

En el Art.88 del mismo Código, se señala que existen tres sistemas que la autoridad podrá utilizar para determinar la obligación tributaria como son:

- “..1. Por declaración del sujeto pasivo;*
- 2. Por actuación de la administración; o,*
- 3. De modo mixto.”<sup>50</sup>*

Como vemos la declaración hecha por el sujeto pasivo (contribuyente) es la normal, a la que todos estamos acostumbrados, es decir declarar y pagar, en esta no hay ningún problema, pero como lo señala el Art. 68 del Código Orgánico Tributario, el Estado puede determinar un tributo no solo directamente por la declaración, sino también “presuntivamente” y es aquí donde tenemos el problema, como se señala:

*“Art 92 COT Forma presuntiva.- Tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular*

---

<sup>50</sup> Ibídem, Código Orgánico Tributario

*que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva.*<sup>51</sup>

Como podemos ver, la ley da paso con esta facultad a que la Administración Tributaria muchas veces se aproveche y conculque los Derechos de los Contribuyentes, al igual que la determinación mixta señalada en

*“Art. 93 del Código Orgánico Tributario.-Determinación mixta, es la que efectúa la administración a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos.”*

Esto provoca malas actuaciones por parte de la autoridad tributaria, dando paso a un sinnúmero de atropellos por parte de la administración; dentro de estos a la presunción de inocencia, precepto básico consagrado en nuestra Constitución, puesto que las desventajas que tiene el contribuyente dentro de su defensa en contra de las glosas que muchas veces se le impone al contribuyente, evitando una verdadera justicia tributaria, este sistema puede funcionar en países de primer mundo donde los Derechos del Contribuyente se encuentra debidamente amparados y respetados, pero lastimosamente en nuestro país es un motivo para incrementar los abusos por parte de la autoridad.

## **II. Medios de Defensa que tienen los Contribuyentes**

Naturalmente, los contribuyentes tienen a su disposición medios de defensa establecidos en las leyes tributarias, con las cuales pueden impugnar los actos, procedimientos o resoluciones de la Administración Tributaria que afecten o puedan afectar sus intereses o vulnerar su situación jurídica.

A todos estos medios o mecanismo de defensa se los conoce como justicia administrativa.

### **1. Justicia Administrativa**

---

<sup>51</sup> COT = Código Orgánico Tributario, Honorable Congreso Nacional, Comisión de Legislación y Codificación, Codificación 9, Registro Oficial 38 de 14 de Junio del 2005, insertadas las reformas realizadas por la Asamblea Nacional Constituyente.



La justicia administrativa, son todos los medios de defensa que tienen los contribuyentes, para contrarrestar y defenderse de los abusos del fisco, bajo el principio de legalidad, si bien es un tema bastante controvertido dentro de lo que es el Derecho Administrativo, para entender lo que es la justicia administrativa dentro del sistema tributario, se debe entender primeramente que no importa el poder que tiene el Estado sino que sobre todas las cosas, se debe tomar en cuenta la existencia y el respeto al individuo como integrante de una sociedad, en este caso el contribuyente, debiendo dársele una consideración igualitaria y un trato justo. Es así que:

*“El termino Justicia Administrativa comprende el estudio de las garantías de la Administración para ser eficaz, justa y también las garantías que debe tener el administrado para asegurar la legalidad y moralidad administrativas y el respeto por sus derechos y sus intereses. No trata solamente el estudio de los recursos del procedimiento, formas de actuaciones, órganos con competencias especiales y el proceso posterior ante los órganos judiciales.”<sup>52</sup>*

Es por tanto que la justicia administrativa comprende un estudio sistemático y procedimental para las garantías que tiene el contribuyente y en general el administrado, para la correcta aplicación de la legalidad por la Administración Tributaria.

Por otra parte *"La justicia administrativa comprende el conjunto de principios y procedimientos que establecen recursos y garantías de que disponen los particulares para mantener sus derechos."*<sup>53</sup>

De esto se desprende lo que llamamos los recursos administrativos, que en sí no son otra cosa, que la revisión de sus propios actos, para enmendar sus errores y garantizar las relaciones jurídicas con sus administrados.

A continuación, haremos un análisis global de los medios de defensa básicos de los que está provisto el contribuyentes en el Código Orgánico Tributario Nacional para buscar la protección de sus derechos en caso de estos ser vulnerados o violentados por parte de las autoridades.

## **2. Medios de defensa en los casos de Clausura por parte del Servicio de Rentas Internas SRI**

La Determinación Tributaria, es un conjunto de actos que realizan las autoridades fiscales a los contribuyentes directamente, a los responsables de los mismos, o a los terceros con ellos relacionados, con el fin de revisar su contabilidad, bienes, mercaderías, expedición de comprobantes tributarios, etcétera.

---

<sup>52</sup> Lore T. Y Nice V. Justicia Administrativa, Web  
<http://www.monografias.com/trabajos13/jusadm/jusadm.shtml>

<sup>53</sup> Lore T. Y Nice V. Justicia Administrativa, Ibídem

Lo anterior se realiza a menudo con el objeto de verificar que los contribuyentes hayan cumplido con las disposiciones tributarias y si del incumplimiento se comprueba la comisión de delitos tributarios, se proporcionará la información a las autoridades para ejercitar las acciones legales que se crean correspondientes para cada caso, esto se ha reformado desde la promulgación de la Ley 99-24 llamada Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, publicada en el R.O. No. 181 de 30 de abril de 1999, con la cual se le confiere las facultades a los funcionario del Servicio de Rentas Internas (SRI), para poder clausurar de manera preventiva a los establecimientos que incumplen con lo que le manda la Ley, transformando así la facultad que tiene la administración para la inspección tributaria preventiva, en arbitrarios actos de represión en contra del contribuyente, sin este tener un control judicial previo como garantía del debido proceso.

El derecho a impugnar, replicar, refutar, este tipo de actuaciones es un medio de defensa consagrado dentro de los Derechos Fundamentales de la Constitución, que se les concede a sus gobernados, para demostrar su inconformidad contra las resoluciones que emitan las autoridades con motivo del ejercicio de sus funciones, sea ante la misma autoridad o ante su superior jerárquico.

La administración tributaria tiene un fin específico, pero lastimosamente es mal utilizada para incrementar desmedidamente una injusta recaudación de impuestos, mediante la determinación de impuestos con actos administrativos muchas veces totalmente ilegales, los cuales se deberían manejar dentro de los límites que preserven las garantías y derechos del administrado, es por esto que la administración amparada en la ley señala actos unilaterales con el fin único de encausar los efectos de crear, reconocer, modificar, declarar o extinguir obligaciones con el fisco, provocando que el fedatario o agentes del SRI continuamente, violen las normas constitucionales emitiendo actas de notoria nulidad. Entre los principios y Derechos Fundamentales que se encuentran constantemente violentados señalo los siguientes:

***“Art 11 Constitución Política de la República del Ecuador: El ejercicio de los derechos se regirá por los siguientes principios:***

***...3. Los derechos y garantías establecidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos serán de directa e inmediata aplicación por y ante cualquier servidora o servidor público administrativo o judicial.***

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

***5. En materia de derechos y garantías constitucionales, las servidoras y servidores públicos, administrativos o judiciales, deberán aplicar la norma y la interpretación que más favorezca su efectiva vigencia.***

**..Art. 67 Constitución Política de la República del Ecuador.-** Se reconoce y garantizará a las personas:

**..7. El derecho de toda persona agraviada por informaciones sin pruebas o inexactas, emitidas por medios de comunicación social, a la correspondiente rectificación, réplica o respuesta, en forma inmediata, obligatoria y gratuita, en el mismo espacio u horario.**

**..17. El derecho a la libertad de trabajo..**

**..19. El derecho a la protección de datos de carácter personal, que incluye el acceso y la decisión sobre información y datos de carácter personal, así como su correspondiente protección. La recolección, archivo, procesamiento, distribución o difusión de estos datos o información requerirán la autorización del titular o el mandato de la ley.**

**21. El derecho a la inviolabilidad y al secreto de la correspondencia física y virtual; ésta no podrá ser retenida, abierta ni examinada, excepto en los casos previstos en la ley, previa intervención judicial y con la obligación de guardar el secreto de los asuntos ajenos al hecho que motive su examen.**

**22. El derecho a la inviolabilidad de domicilio.** No se podrá ingresar en el domicilio de una persona, ni realizar inspecciones o registros sin su autorización o sin orden judicial, salvo delito flagrante, en los casos y forma que establezca la ley.

**23. El derecho a dirigir quejas y peticiones individuales y colectivas a las autoridades y a recibir atención o respuestas motivadas..**

**..Art. 76. Constitución Política de la República del Ecuador.- Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley.**

**Art. 77. Constitución Política de la República del Ecuador.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:**

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

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

3. **Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un acto u omisión que, al momento de cometerse, no esté tipificado en la ley como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza;** ni se le aplicará una sanción no prevista por la Constitución o la ley. **Sólo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento.**

4. **Las pruebas obtenidas o actuadas con violación de la Constitución o la ley no tendrán validez alguna y carecerán de eficacia probatoria**

5. En caso de conflicto entre dos leyes de la misma materia que contemplen **sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplicará la menos rigurosa,** aun cuando su promulgación sea posterior a la infracción. **En caso de duda sobre una norma que contenga sanciones, se la aplicará en el sentido más favorable a la persona infractora.**

6. **La ley establecerá la debida proporcionalidad entre las infracciones y las sanciones penales, administrativas o de otra naturaleza.**

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

- a. Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento.
- b. Contar con el tiempo y con los medios adecuados para la preparación de su defensa.
- c. Ser escuchado en el momento oportuno y en igualdad de condiciones.
- d. Los procedimientos serán públicos salvo las excepciones previstas por la ley. **Las partes podrán acceder a todos los documentos y actuaciones del procedimiento.**
- e. **Nadie podrá ser interrogado, ni aún con fines de investigación, por el Ministerio Público, por una autoridad policial o por cualquier otra, sin la presencia de un abogado particular o un defensor público, ni fuera de los recintos autorizados para el efecto.**
- ...h. **Presentar de forma verbal o escrita las razones o argumentos de los que se crea asistida y replicar los argumentos de las otras partes; presentar pruebas y contradecir las que se presenten en su contra.**
- i. **Nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia..**
- ...l. **Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas.** No habrá motivación si en la resolución no se

enuncian las normas o principios jurídicos en que se fundan y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. **Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos.** Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.  
m. Recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos

**Art. 83. Constitución Política de la República del Ecuador :El derecho a la seguridad jurídica, que se fundamenta en el respeto a la Constitución. En caso de sanciones o restricciones de derechos, se requerirá la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.<sup>54</sup>** Lo subrayado y resaltado es mío.

Por esto es inaceptable que se de valor jurídico a la clausura de los establecimiento por parte de la administración tributaria, porque como pudimos apreciar en las normas anteriormente citadas resulta absolutamente inconstitucional y viola no sólo el debido proceso, sino que es una sanción de carácter penal que priva el ejercicio de los derechos individuales y judiciales de los que esta dotado el contribuyente, mientras ésta es cotidianamente aplicada por parte de la administración tributaria que no tiene poder judicial alguno.

Eminentes tratadistas han discutido acerca de las clausuras y han llegado a la conclusión de que esta sanción si bien es preventiva, es una sanción grave que ni siquiera debería ser aplicada en forma preventiva y menos aún por un funcionario de la administración tributaria, ya que afecta directamente no solo a la sociedad, es abusiva y no garantiza de ninguna manera la defensa del contribuyente.

Muchas veces en uso y abuso de esta facultad los fedatarios proceden a las clausuras, por incumplimiento de requisitos meramente formales, sin incidencia en el derecho físico o la correcta percepción de los impuestos, en donde cabe recalcar que hay una evidente falta de proporcionalidad en la medida impuesta y en donde a la administración se le da la potestad de convertirse en juez y parte, corrompiendo todo principio de presunción de inocencia y buena fe, que incluso en materia penal es un principio básico que proclama la jurisprudencia.

Ahora bien entendemos que cada una de las parte tiene que cumplir con los derechos y obligaciones que la ley señala para cada caso, pero en realidad ¿Qué puede hacer el ciudadano común, el contribuyente frente a la clausura por parte del SRI?, como sabemos todos es un tema bastante nuevo, controvertido, puesto que no muchos autores en materia tributaria se han encargado de reflexionar y analizar sobre este punto que como vemos es fundamental, del cual se desprende

---

<sup>54</sup> Ibídem, Constitución Política de la República del Ecuador

un sinnúmero, por no decir toda clase de atropellos a los Derechos Fundamentales del Contribuyente.

El sistema de tributación como se lo lleva actualmente forma parte de una etapa previa a los procedimientos posteriores de la administración tributaria; si el bien el fisco esta cumpliendo con su labor, sobrepasa su medio de acción, donde por ningún motivo tiene cabida la actual prepotencia y el abuso de las exigencias desmedidas en contra de los inspeccionados. *“Si la inspección tributaria no observa un proceder de buena fe, podemos afirmar que sus funciones son abusivas y antisociales”*.<sup>55</sup>

La amplitud de estas facultades se encuentran plenamente justificadas dentro de nuestro sistema tributario, el cual esta basado en la autodeterminación de los tributos, punto que tocamos anteriormente y tiene el carácter de general dentro de lo que son la determinación de los tributos, con consecuencias que veremos a lo largo de esta Tesis, que se irán analizando objetivamente, para poder saber que hacer cuando se produce una inspección por parte de la administración.

Mientras tanto observaremos a continuación lo que se puede hacer actualmente para de una u otra manera “hacer valer nuestros derechos”, entre las formas de impugnar tenemos lo que son: Los Reclamos Administrativos (el Pago Indebido y el Pago en Exceso), El Recurso de Revisión, y las Demandas ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal y el Recurso de Casación, en ese orden.

### **3. Del Reclamo Administrativo**

El reclamo administrativo no es otra cosa, que como su nombre mismo lo señala, el mecanismo por el cual el contribuyente se encuentra en la capacidad jurídica para reclamar una vulneración a sus derechos, así se señala incluso en el Art. 115 del Código Orgánico Tributario que:

*“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..”*

Siendo y a pesar de que la ley señala en el Art. 82 del Código Orgánico Tributario *“Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y*

---

<sup>55</sup> Estudio Dahlgren & Asociados ,Derechos y Obligaciones del contribuyente ante una inspección Tributaria, Chaco Argentina, 9 de abril del 2009 Web [http://dahlgrenyasoc.com.ar/index2.php?option=com\\_content&do\\_pdf=1&id=35](http://dahlgrenyasoc.com.ar/index2.php?option=com_content&do_pdf=1&id=35)

*ejecutoriedad, están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados..”.*

Los contribuyentes por lo tanto se encuentran en la capacidad jurídica de presentar su inconformidad mediante un reclamo, antes de que los actos se encuentren firmes y ejecutoriados. Dentro de los reclamos administrativos que existen tenemos: El Pago Indebido y el Pago en Exceso

- **Pago Indebido**

Se considerará Pago Indebido el que se realice por un tributo no establecido legalmente y se haya efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, es decir cuando una persona incurre en error y paga indebidamente, podrá por tanto mediante esta acción pedir que se les restituya lo indebidamente pagado. Según María Cecilia Piñan :

*“El pago supone el cumplimiento de una obligación, y es un acto jurídico cuyos elementos son los sujetos (solvens, y accipiens), el objeto (aquello que se paga), y la causa (entendiendo por tal tanto la fuente - deuda anterior que sirve de antecedente al pago-, cuando el fin, u otro objetivo al que se orienta el solvens: la extinción de la deuda)”<sup>56</sup>*

Según Eugene Petit:

*“el pago es indebitum cuando la obligación que el pago estaba destinado a extinguir, pero no existía entre el solvens y el accipiens para el derecho civil, ni el derecho natural. En igual sentido, Joaquín Martínez Alfaro nos señala que el pago indebido consiste en la ejecución por error de una prestación, sin haber obligación entre el que la ejecuta y el que la recibe”<sup>57</sup>*

Por tanto, todo pago presupone la extinción de una deuda, pero en el caso de no existir, la entrega de la misma no tiene razón jurídica de ser y debe ser restituida.

*“Cuando por error se ejecuta una prestación sin que haya existido obligación de verificarla, se configura un pago indebido, un pago falto de equidad y, por tanto, contrario a la justicia; el cual se convierte en causa eficiente del derecho a exigir y de la obligación de restituir lo ilegítimamente pagado.”<sup>58</sup>*

---

<sup>56</sup> Piñan Indacochea María Cecilia, Pago Indebido, Web <http://www.monografias.com/trabajos61/pago-indebido/pago-indebido.shtml>

<sup>57</sup> Ibídem, Piñan Indacochea María Cecilia, Pago Indebido Monografías.com Web <http://www.monografias.com/trabajos61/pago-indebido/pago-indebido2.shtml>

<sup>58</sup> Ibídem, Piñan Indacochea María Cecilia, Pago Indebido

Para nuestra ley el pago indebido es según el Art.122 del Código Orgánico Tributario.-

*“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.”*

Para el mismo SRI el pago indebido:

*“Es aquel que se genera cuando el contribuyente no causó impuesto y mantiene un crédito tributario por retenciones en la fuente o anticipos. También se configura cuando un contribuyente causa un impuesto sin que la ley haya establecido alguno o ha pagado de forma duplicada.”<sup>59</sup>*

- **Pago en Exceso**

Se considera pago en exceso, aquel que resulte ser pagado sobre el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la base imponible.

*“Es aquel que se genera cuando el contribuyente causó impuesto y mantiene un crédito tributario por retenciones en la fuente o anticipos, que es superior al impuesto. También se configura cuando un contribuyente causa un impuesto y pagó un valor mayor al que debió efectúa”<sup>60</sup>.*

Es por tanto lo que legalmente le corresponde al contribuyente reclamar su devolución o que se lo tome como crédito tributario a su favor, como podemos ver el reclamo del mismo resulta un derecho, mas no un beneficio que tiene el contribuyente para exigir el pago de este.

Según nuestra norma, en el Art.123 del Código Orgánico Tributario dice:

*“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,*

---

<sup>59</sup> SRI.gov Impuestos Web  
<http://www.sri.gov.ec/sri/portal/main.do%3Bjsessionid=97ECD6C3681164E7F30DDE930B594994?code=144#anchor5>

<sup>60</sup> Ibídem SRI Impuestos



*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..” lo subrayado es mío.*

*“El exceso se explica porque la forma de cálculo del impuesto es escalonada, es decir: los primeros \$7,850 no pagan impuestos, la siguiente fracción del mismo valor paga 5% la otra el 10%, etc.; El valor de la devolución puede ser mayor si además incluye los gastos efectuados en el período lo que permite reducir la base imponible (gravable).”<sup>61</sup>*

Esto es un ejemplo para demostrar como realmente se puede pagar excesivamente a sabiendas o no un impuesto, ya que en el mismo intervienen muchos factores para que se configure un exceso en el pago al fisco.

- **Del Recurso de Revisión**

El Recurso de Revisión, es el medio legal con el cual cuentan los particulares para impugnar la resolución de los sujetos obligados a sus solicitudes ante la administración tributaria, este medio es el que permite refutar los actos o resoluciones firmes, en vía administrativa y siempre que incurra con una de las causales contempladas en la ley.

En materia tributaria esta potestad es facultativa y extraordinaria de realizarse por parte de las máximas autoridades tributarias, pudiéndose dar de oficio, o por insinuación de una de las partes interesadas, debidamente fundamentada, siempre que estas resoluciones adolezcan de errores tanto de hecho o de derecho, en el Art. 143 del Código Orgánico Tributario se señalan como posibles causales de errores los siguientes:

*“..1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad*

---

<sup>61</sup> Méndez Prado Mariela, Perspectivas Económicas, Devolución de Impuestos, Derecho de Todos, Centro de Investigaciones Económicas CIEC 07-2007 Web [http://74.125.47.132/search?q=cache%3AHS2cHUqXByUJ%3Awww.olade.org.ec%2Fdocumentos%2Fmapas%2520mauricio%2Fflasywfs\\_FEcuador%2520Licitaciones%2520Petroteras%2FLegislacion%2520Tributaria=es&gl=ec](http://74.125.47.132/search?q=cache%3AHS2cHUqXByUJ%3Awww.olade.org.ec%2Fdocumentos%2Fmapas%2520mauricio%2Fflasywfs_FEcuador%2520Licitaciones%2520Petroteras%2FLegislacion%2520Tributaria=es&gl=ec)

competente ordenará el archivo del trámite;

2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate;

3. Cuando los documentos que sirvieron de base fundamental para dictar tales actos o resoluciones fueren manifiestamente nulos, en los términos de los artículos 47 y 48 de la Ley Notarial, o hubieren sido declarados nulos por sentencia judicial ejecutoriada;

4. Cuando en igual caso, los documentos, sean públicos o privados, por contener error evidente, o por cualquiera de los defectos señalados en el artículo 167 del Código de Procedimiento Civil, o por pruebas posteriores, permitan presumir, grave y concordantemente, su falsedad;

5. Cuando habiéndose expedido el acto o resolución, en virtud de prueba testimonial, los testigos hubieren sido condenados en sentencia judicial ejecutoriada, por falso testimonio, precisamente por las declaraciones que sirvieron de fundamento a dicho acto o resolución; y,

6. Cuando por sentencia judicial ejecutoriada se estableciere que, para dictar el acto o resolución materia de la revisión, ha mediado delito cometido por funcionarios o empleados públicos que intervinieron en tal acto o resolución.”

No se procederá con este recurso, según el Art. 145 del Código Orgánico Tributario cuando:

“...1. Cuando el asunto hubiere sido resuelto por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda a los funcionarios y empleados de la administración;

2. Cuando desde la fecha en que se dictó el acto o resolución hubieren transcurrido tres años, en los casos de los numerales 1, 2, 3 y 4, del artículo 143;

Quando en los casos de los numerales 5 y 6 del mismo artículo, hubieren transcurrido treinta días, desde que se ejecutorió la respectiva sentencia y siempre que hasta entonces no hubieren transcurrido cinco años desde la notificación de la resolución o del acto de que se trate;

4. Cuando, habiendo sido insinuado por el afectado directo no fundamentare debidamente la existencia de cualquiera de las causales del artículo 143 en la que estos habrían incurrido; y,

*5. Cuando el asunto controvertido haya sido resuelto mediante resolución expedida por la máxima autoridad de la administración tributaria respectiva”.*

Este es el último medio por el cual los contribuyentes pueden reclamar sus derechos por vía administrativa, si no se ha podido llegar a una solución favorable por parte de la administración tributaria, se puede acudir a un procedimiento contencioso ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, mediante una demanda fundamentando jurídicamente, se la puede interponer antes de este recurso, ya sea porque no se llegó a una solución con la Administración Tributaria o se reclama el reconocimiento de un Derecho ante el Tribunal.

## **5. De las Demandas ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal**

Entonces una vez agotada la vía administrativa, el medio que le queda al contribuyente para hacer valer sus derechos, es acudir con una demanda ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, sobre todo acto o resolución firme o ejecutoriada por lo general hasta veinte días después de notificado, en donde se le hará conocer a la Jurisdicción Contenciosa Tributaria, acerca de las controversias con la administración tributaria, para que se establezcan las responsabilidades correspondientes, provenientes de la mala aplicación de las leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario, así nos los dice el Art. 217 del Código Orgánico Tributario.

Por lo tanto el Tribunal Distrital de lo Fiscal será competente para conocer y resolver las impugnaciones propuestas por los contribuyentes o interesados directos, según el Art 220 del Código Orgánico Tributario:

*“1a. De las que formulen contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes;*

*2a. De las que se propongan contra los mismos actos indicados en el ordinal anterior, sea por quien tenga interés directo, sea por la entidad representativa de actividades económicas, los colegios y asociaciones de profesionales, o por instituciones del Estado, cuando se persiga la anulación total o parcial, con efecto general, de dichos actos;*

*3a. De las que se planteen contra resoluciones de las administraciones tributarias que nieguen en todo o en parte reclamaciones de contribuyentes, responsables o terceros o las peticiones de compensación o de facilidades de pago;*

*4a. De las que se formulen contra un acto administrativo, por silencio administrativo respecto a los reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en este Código;*

*5a. De las que se propongan contra decisiones administrativas, dictadas en el recurso de revisión;*

*6a. De las que se deduzcan contra resoluciones administrativas que impongan sanciones por incumplimiento de deberes formales;*

*7a. De las que se presenten contra resoluciones definitivas de la administración tributaria, que nieguen en todo o en parte reclamos de pago indebido o del pago en exceso; y,..."*

Igualmente se podrán interponer directamente ante este Tribunal según el Art. 121 del Código Orgánico Tributario los siguientes:

*"1a. De las que se deduzcan para obtener la declaración de prescripción de los créditos tributarios, sus intereses y multas;*

*2a. De las de pago por consignación de créditos tributarios, en los casos establecidos en este Código o en leyes orgánicas y especiales;*

*3a. De las de nulidad del procedimiento coactivo por créditos tributarios que se funden en la omisión de solemnidades sustanciales u otros motivos que produzcan nulidad, según la ley cuya violación se denuncie. No habrá lugar a esta acción, después de pagado el tributo exigido o de efectuada la consignación total por el postor declarado preferente en el remate o subasta, o de satisfecho el precio en el caso de venta directa, sin perjuicio de las acciones civiles que correspondan al tercero perjudicado ante la justicia ordinaria;*

*4a. De nulidad del remate o subasta en el caso 4 del artículo 207; y,*

*5a. De las de pago indebido o del pago en exceso, cuando se ha realizado después de ejecutoriada una resolución administrativa que niegue la reclamación de un acto de liquidación o determinación de obligación tributaria.."*

Una vez que se concluya la tramitación, el Tribunal se pronunciará con la sentencia, en treinta días de notificadas las partes para el efecto, antes de los cual las partes podrán presentar informes en derecho o solicitar audiencia pública de estrados para rebatir con igual finalidad. La sentencia será obligatoriamente motivada y se decidirá sobre los puntos que se trabo la litis. Salvo se interponga el Recurso de Casación ya que es un tramite judicial normal, esta sentencia produce efecto de cosa juzgada y por tanto no podrá revocarse o alterarse su sentido por ningún motivo, aunque se puede pedir aclaración o ampliación hasta tres días de notificadas las partes.

## 6. Otros Derechos de los Contribuyentes

### • Caducidad

Cuando hablamos de caducidad, estamos hablando de la acción o efecto de caducar, perder su fuerza una ley o un derecho. Doctrinalmente se podría entender que es una sanción por falta de ejercicio oportuno del derecho, la finalidad jurídica de la caducidad es poner fin a largos y tediosos procedimientos administrativos que afectan la seguridad de los particulares, obteniendo con esto la certeza de que las autoridades tributarias y en general, no puedan ejercer sus facultades una vez que ha pasado el tiempo establecido por la ley.

Para esto, el autor Ernesto Gutiérrez y González, se refiere a la caducidad como:

*“la sanción que se pacta o impone por la ley a la persona que dentro de un plazo convencional o legal, no realiza voluntariamente y conscientemente la conducta positiva para hacer que nazca, o para que se mantenga vivo un derecho sustantivo o procesal, según sea el caso”.*<sup>62</sup>

Esto aplicado al derecho tributario, la caducidad se enfoca a la pérdida del derecho de autoridad para seguir haciendo uso de su facultad de determinación y de comprobación al contribuyente una vez concluido el término establecido por la ley.

Uno de los efectos que tiene la caducidad en materia tributaria, es extinguir ciertas facultades de la administración tributaria para exigir su cumplimiento, determinar las contribuciones omitidas e imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, por no haber sido ejercidas dentro de los plazos que prevé la ley, por lo cual el efecto claro es que es de carácter extintivo. Según nuestro Código Orgánico Tributario en el Art. 94 nos dice:

*“Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:*

- 1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89;*
- 2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y,*

---

<sup>62</sup> Gutiérrez y González, Ernesto. Derecho de las Obligaciones 5ta ed. Editorial Cajica; Puebla, México, 1978. Pág.857.

**3. En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos.”**

De esta manera se puede alegar la caducidad ante la administración tributaria, siempre y cuando no haya sido interrumpida por la notificación legal de las órdenes de verificación, emanada de autoridad competente. La caducidad también es una excepción procesal, puesto que el Tribunal competente puede declarar la caducidad del derecho por no deducirse dentro del término perentorio establecido por la ley, a petición de parte o aun cuando verifique la situación.

Así pues como lo señala el profesor Hernando Devis Echandia:

*“Cuando se alega la extinción de derecho sustancial, se trata de excepción de prescripción; cuando solo se alega la extinción de un derecho de iniciar un proceso se trata de caducidad”.*<sup>63</sup>

Entonces la caducidad es una excepción procesal tendiente a que el Tribunal ipso jure, declare la caducidad del derecho por esta no haberse deducido en el termino perentorio establecido por la ley.

### • Prescripción

Es un medio de extinción de las obligaciones y un derecho de los contribuyentes. De acuerdo con el Diccionario de la Real Academia de la lengua Española, el termino prescripción significa el *“modo de extinguirse un derecho como consecuencia de su falta de ejercicio durante el tiempo establecido por la ley”*<sup>64</sup>

En cambio para el autor Nicolás Coviello, considera a la prescripción como *“un medio por el cual a causa de la inactividad del titular del derecho prolongado por cierto tiempo, se extingue el derecho del mismo”*<sup>65</sup>. Yo concuerdo mas con el pensamiento de Gutiérrez y González, que señala mas bien, que la prescripción es:

*“la facultad o el derecho que la ley establece a favor del deudor para excepcionarse válidamente y sin responsabilidad, de cumplir con su presentación, o para que exigir a la autoridad competente la declaración de que ya no se le puede cobrar en forma coactiva la prestación, cuando ha transcurrido el plazo que otorga la ley para hacerlo efectivo su derecho”*<sup>66</sup>.

<sup>63</sup> Devis Echandía Hernando, Compendio de Derecho Procesal, Tomo III, Segunda Edición, Pág. 98

<sup>64</sup> Lex Jurídica, Diccionario Jurídico, Web <http://www.lexjuridica.com/diccionario/p.htm>

<sup>65</sup> Coiviello, Nicolás, Doctrina General del Derecho Civil, Traducción de Felipe Jesús Tena. 4ta Ed. Editorial Hispano-Americana; Mexico, 1949, Pág.491

<sup>66</sup> Gutiérrez y González, Ernesto. Derecho de las Obligaciones, 5ta ed. Editorial Cijica; Puebla, México, 1978, Pág.798

Se concuerda más con esta opinión, porque no solo es librarse de las acciones por el paso del tiempo en inactividad, sino porque se cree que la prescripción no sólo es un medio para liberarse de obligaciones, sino recordemos que también es un medio para adquirir bienes, pero centrándonos en materia tributaria la prescripción solo tiene y produce efectos liberatorios que se puede hacer valer por la vía de la acción o por vía de la excepción.

Muchas veces se confunde la prescripción con la caducidad para lo cual el autor Martínez Morales opina respecto a la caducidad lo siguiente:

*“Confundida en ocasiones con prescripción, es la pérdida de un derecho por falta de actividad dentro del lapso que fija la ley para su ejercicio. Así la caducidad opera tanto para el gobernado como para la administración. Esta manera anormal de concluir los actos administrativos obedece a la inconveniencia práctica de perpetuar la posibilidad de actuar en un determinado asunto..”<sup>67</sup>*

Entonces se podría concluir que en sí, una de la diferencia fundamentales entre ambas, es que la caducidad es de carácter objetivo, no mira y acepta nada, mientras que la prescripción se podría decir que es de carácter subjetivo; la caducidad opera ipso jure y es declarable de oficio, mientras que la prescripción debe ser alegada e invocada a su favor por quien quiere valerse de ella.

Por otro lado, los plazos dentro de una determinación, por la Caducidad, que es el período de tiempo en el cual la Administración Tributaria puede hacer uso efectivo de su facultad determinadora, quedan nulos, mientras que la Prescripción es el plazo que tiene la Administración Tributaria para recaudar los montos que por conceptos de impuestos, multas o intereses los contribuyentes tienen obligaciones con el Estado y prescribe la acción.

## **8. Derecho de los Contribuyentes Frente a una Coactiva**

La obligación que tenemos de contribuir al sostenimiento del gasto público de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad, en ningún caso deberán ser estos confiscatorios, ahora analizaremos los derechos de los cuales esta provisto todo contribuyente para hacer frente a una coactiva.

Pero ¿Qué es una Coactiva?, el mismo SRI nos explica que es una coactiva:

*“Es el cobro forzoso que efectúa la administración tributaria de los valores adeudados por un contribuyente moroso, mediante la*

---

<sup>67</sup> Martínez Morales, Rafael, I. Diccionarios Jurídicos Temáticos. Volumen 3, 2da Ed. Editorial Oxford; México, 2002 Pág. 20

*iniciación de un juicio corto que conlleva la posibilidad de ejecutar la deuda incluso con los bienes del deudor o sus representantes.”<sup>68</sup>*

Ahora bien, la función de las cobranzas coactivas que realiza la administración tributaria, es un procedimiento en contra de los deudores tributarios, para poder cobrar los créditos impagos, si bien es claro que la administración tributaria realiza una actividad fiscalizadora en relación con el cumplimiento del deber de colaboración por parte de los obligados, ésta actividad debería cumplir inevitablemente la regulación legal aplicable, rodeada de todas las garantías constitucionales posibles, lástima que muchas veces por procurar recuperar estos créditos, se atropella los derechos de los cuales esta provisto el contribuyente. Si bien es

*“..bueno advertir sobre la colaboración que deberá prestar el sujeto inspeccionado, que no resulta facultativa del contribuyente, previéndose inclusive las sanciones ante su incumplimiento a esto diversas legislaciones lo consideran que es una “resistencia pasiva a la fiscalización”..”<sup>69</sup>*

Por lo tanto para el inspeccionado es deber y obligación prestar toda la información necesaria a la administración para determinar o esclarecer la existencia o no de una infracción, o de un error.

El problema radica cuando en esa relación Fisco – Contribuyente, el derecho inalienable de defensa que les asiste a los contribuyentes y en general los principios basados en la dignidad de la persona se vulneran y no se le reconoce al sujeto de un proceso como persona rodeada de garantías, enlazándose estrechamente con el poco derecho de defensa y de presunción de inocencia que le asiste.

Dentro de nuestra legislación la ejecución coactiva comprende el cobro de los créditos tributarios, como son los intereses, multas, costas de ejecución etcétera.

Esto se encuentra expresado en el Art 157 del Código Orgánico Tributario, mediante la emisión de un título de crédito emitido legalmente, que lleva en él implícita la orden de cobro para el ejercicio de la coactiva, una vez que se ha vencido el plazo para el pago el ejecutor según el Art 161 Código Orgánico Tributario, se dictará un auto para que el contribuyente o su garante o ambos, paguen o dimitan bienes dentro de tres días contados desde la citación.

Aquí cabe recalcar, que si bien la administración tributaria esta facultada para emitir estas obligaciones de pago al contribuyente, en este caso el Juez de Coactiva viene a ser un servidor público y los actos administrativos que por ende

---

<sup>68</sup> SRI.gov, Web del SRI <http://www.sri.gov.ec/sri/portal/main.doc> Mayo del 2009

<sup>69</sup> Web [http://dahlgrenyasoc.com.ar/index2.php?option=com\\_content&do\\_pdf=1&id=35](http://dahlgrenyasoc.com.ar/index2.php?option=com_content&do_pdf=1&id=35)



éste dicte en su calidad de Juez en un proceso, no pueden convertirse en sujeto de recurso constitucional de amparo, ya que según los jueces especiales no pueden ejercer la jurisdicción coactiva, y este a su vez siendo un mero procedimiento administrativo por el cual, si bien se cobran los crédito públicos, no implica jurisdicción en su verdadero sentido, aunque con otro criterio se podría decir que éstos, en cierta forma están administrando justicia y en sí y se les da calidad de jueces, para efectuar los cobros adeudados a la administración tributaria, por tanto deberían estar contemplados dentro de la acción de amparo, aunque éstos actualmente no lo están.

Los derechos provistos para el contribuyente en el caso de una coactiva están contemplados dentro de lo que son las excepciones al procedimiento de ejecución de créditos tributarios en el Art. 212 del Código Orgánico Tributario y son:

1. *“1. Incompetencia del funcionario ejecutor;*
2. *llegitimidad de personería del coactivado o de quien hubiere sido citado como su representante;*
3. *Inexistencia de la obligación por falta de ley que establezca el tributo o por exención legal*
4. *El hecho de no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida;*
5. *Extinción total o parcial de la obligación por alguno de los modos previstos en el artículo 37 de este Código.*
6. *Encontrarse en trámite, pendiente de resolución, un reclamo o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho para su emisión;*
7. *Hallarse en trámite la petición de facilidades para el pago o no estar vencido ninguno de los plazos concedidos, ni en mora de alguno de los dividendos correspondientes;*
8. *Haberse presentado para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal demanda contencioso tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan;*
9. *Duplicación de títulos respecto de una misma obligación tributaria y de una misma persona; y,*
10. *Nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por falsificación del título de crédito; por quebrantamiento de las normas que rigen su emisión, o falta de requisitos legales que afecten la validez del título o del procedimiento.”*

## **8. Procedimiento Amistoso para la Solución de Controversias en Materia Tributaria en el Ámbito Internacional**

El procedimiento amistoso para la solución de controversias, no es otra cosa que un método alternativo de solución de conflictos conocidos como MASC, utilizados normalmente para dirimir conflictos en lo que son materias transigibles, para evitar

la justicia ordinaria, en casos puntuales y es una propuesta, el que éste se incluya dentro de las materias transigibles.

Sin duda alguna, es una idea lo bastante novedosa y original la construcción de un arbitraje en materia tributaria, debido a que últimamente, el sistema jurisdiccional doméstico se encuentra saturado y es necesario que se busque la forma de sustituir los procesos judiciales, con métodos que complementen o sustituyan al aparato judicial tradicional, ya que por más perfecto que resulte la administración de justicia, no se alcanza a canalizar mediante procesos judiciales todos los litigios.

Así, dentro de los Métodos Alternativos de Solución de Conflictos tenemos, la Conciliación, la Negociación, el Arbitraje y la Mediación, que son métodos que han ayudado a dirimir las controversias desde los tiempos primitivos.

Sin embargo, aunque todas presentan similitudes, poseen características propias que las diferencian entre sí, como en la conciliación interviene un tercero con la finalidad de aproximar las posiciones de las partes en conflicto, pero sin intervenir en la búsqueda de solución alguna, a través de la mediación por el contrario, la intervención de un tercero consiste en ayudar a buscar el acuerdo entre los litigantes mediante propuestas.

Paralelamente por otro lado, la negociación constituye una vía en la que las partes observan un protocolo negociador, sin la intervención de terceros, poniéndose en acuerdos en virtud de los cuales ambas partes asuman su cuota de pérdida o ganancia.

El arbitraje, es uno de los más importantes:

*“Doctrinalmente, se lo puede definir como una relación jurídica por medio de la cual las partes en conflicto (de contenido jurídico) voluntariamente buscan resolver extrajudicialmente una controversia, sometiéndola al arbitrio de un tercero”<sup>70</sup>.*

La aplicación de estos métodos alternativos para resolver las controversias, se encuentra consolidado principalmente en el ámbito privado, civil y mercantil, pero poco a poco, se ha ido proyectando sobre otros campos como son el Derecho Público, Familiar, Penal.

El Arbitraje en Materia Tributaria, esta dentro del arbitraje de carácter público, en contraposición al arbitraje privado. Dentro de la legislación positiva ecuatoriana no se contempla el arbitraje tributario, ni tampoco otro medio alternativo al judicial en el caso de dirimir controversias de carácter tributario, pero como bien lo faculta el Art. 4. De la Ley de Arbitraje y Mediación que dice:

---

<sup>70</sup> Lic. Bravo Fortoul Mauricio, Arbitraje en Materia Tributaria, México, Septiembre del 2005, Web <http://www.ifamexico.com.mx/docs/ArbitrajeMateriaFiscal.pdf>

*“Podrán someterse al arbitraje regulado en esta Ley las personas naturales o jurídicas que tengan capacidad para transigir, cumpliendo con los requisitos que establece la misma..Para que las diferentes entidades que conforman el sector público puedan someterse al arbitraje, además de cumplir con los requisitos que establece esta Ley, tendrán que cumplir los siguientes requisitos adicionales:*

- *Pactar un convenio arbitral, con anterioridad al surgimiento de la controversia; en caso de que se quisiera firmar el convenio una vez surgida la controversia, deberá consultarse al Procurador General del Estado, dictamen que será de obligatorio cumplimiento;*
- *La relación jurídica a la cual se refiere el convenio deberá ser de carácter contractual;*
- *En el convenio arbitral deberá incluirse la forma de selección de los árbitros; y,*
- *El convenio arbitral, por medio del cual la Institución del sector público renuncia a la jurisdicción ordinaria, deberá ser firmado por la persona autorizada para contratar a nombre de dicha institución.*
- *El incumplimiento de los requisitos señalados acarreará la nulidad del convenio arbitral.”<sup>71</sup>*

De igual manera nuestra Constitución no es un impedimento para la adopción de estos MASC como medio de resolución de controversias de carácter tributario, así lo señala el Art.199 de la Constitución Política de la República:

*“Se reconoce el arbitraje, la mediación y otros procedimientos alternativos para la solución de conflictos. Estos procedimientos se aplicarán con sujeción a la ley, en materias en las que por su naturaleza se pueda transigir...”*

Debido al constante crecimiento e importancia para la proyección futura del Derecho Internacional Tributario en nuestros días, en el ámbito internacional los procedimientos amistosos para dirimir las controversias se encuentran relativamente regulados mediante convenios internacionales sobre todo para evitar la doble imposición internacional, en donde se han fijado términos para la solución de controversias como son:

---

<sup>71</sup> Ley de Arbitraje y Mediación, Reg. Oficial No 145 , Ecuador, 4 de Septiembre de 1997.

- *“Cuando un contribuyente residente en un país considere que las medidas adoptadas por uno o ambos Estados contratantes del respectivo convenio impliquen para él una imposición que no esté conforme con las disposiciones establecidas en el documento internacional, podrá presentar ante la autoridad competente del Estado contratante (por ejemplo: la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en caso de que el contribuyente resida en México) una petición por escrito declarando los fundamentos por los cuales solicita la revisión de dicha imposición:*
- *La petición se podrá realizar independientemente de la utilización de los recursos que establezca la legislación interna de cada país, y el plazo para su presentación dependerá de los términos acordados en el convenio internacional.*
- *La autoridad competente del Estado en donde resida el contribuyente, si le parece fundamentada la solicitud y si no está en condiciones de resolverla, la someterá a una solución conjunta con la autoridad competente del otro Estado, comunicándose incluso directamente entre sí, y ambas aclararán en lo posible los conceptos que impiden una adecuada interpretación y aplicación del convenio mediante un acuerdo amistoso, con el objeto de evitar la doble tributación”.*<sup>72</sup>

Es decir nos encontramos ante la división de los procedimientos arbitrales en materia tributaria uno que tiene carácter de derecho Interno con respecto a todas las normas relativas a los conflictos de interpretación de la norma tributaria de carácter interno; y el de Derecho Internacional referente a las normas y convenios que para el efecto tomen los países con carácter internacional, ya que debido a la ausencia de una jurisdicción internacional y en vista de que se vuelve un conflicto de carácter internacional, este procedimiento amistoso (*mutual agreement procedure* ) según del Art 25 del Modelo de Convenio OCDE nos da tres posibilidades:

- *“Apreciación de un caso individual por iniciativa de un contribuyente. Dirigido a su Estado de residencia cuando considere que existe tributación no conforme con el Tratado (specific case provision)*
- *Procedimiento amigable “interpretativo”. Planteado por los Estados. Es un sistema especial de acuerdo para resolución de dudas a nivel de los Estados (interpretative provision)*

---

<sup>72</sup> García López Guerrero Luis, Derecho de los contribuyentes , Primera edición, Julio del 2000, México, Pág. 89, 90.

- *Procedimiento especial de eliminación de la tributación en casos no previstos en la convención (legislative provision).*<sup>73</sup>

El arbitraje en el Derecho Internacional en primera instancia es de carácter unilateral entre el contribuyente y el Estado en donde reside, a su vez el Estado en donde se reside dirige al otro Estado para entablar las negociaciones. Es una obligación de medios, de *pactum de contrahendo*, si bien no está obligado a dar soluciones, tiene que negociar, incluso se podría acudir ante instancias de carácter mundial como son el CIADI (Centro Internacional de Arreglo de Diferencias Relativas a las Inversiones).

El Ecuador tiene suscrito un Convenio Adoptado con motivo de la XXII Jornada Latinoamericanas de Derecho Tributario “El Arbitraje en Materia Tributaria”, en relación al Arbitraje en Materia Tributaria de Septiembre del 2004, que tuvo lugar en la ciudad de Quito, donde hacen las siguientes recomendaciones:

*“1. Se recomienda a los países miembros del ILADT la expedición de normas en las que se establezcan medios alternativos de solución de controversias en materia tributaria y particularmente el arbitraje, tanto en el orden interno, cuanto en el orden internacional.*

*2. La aceptación de los medios alternativos no concierne a la potestad tributaria normativa sino a la de aplicación de los tributos.*

*3. La obvia indisponibilidad de la potestad tributaria normativa y del crédito consiguiente no obsta a la utilización de métodos alternativos de solución de controversias y particularmente del arbitraje.*

*4. Como una propuesta de procedimiento, sin que los métodos consensuales sean forzosamente previos al arbitraje, cabe asegurar que es conveniente, acudir a ellos en forma previa y que el arbitraje debe considerarse la culminación de las gestiones realizadas por las partes para dar fin a sus discrepancias.*

*5. La denominación de arbitraje tributario debe reservarse exclusivamente para la técnica de solución de controversias en materia tributaria consistente en someter la decisión de un diferendo a un órgano no perteneciente a la jurisdicción ordinaria estatal, cuyo laudo tiene la misma fuerza que una sentencia*

*6. Mediante los acuerdos tributarios se tiene que procurar la correcta aplicación de la norma al caso concreto, disipando las incertidumbres*

---

<sup>73</sup> García Noboa Cesar, La convención Tributaria en el Ámbito Internacional, Brasil, Web [http://74.125.47.132/search?q=cache:Q\\_0XycakX-0J:www.aplegis.com/documentosoffice/derechotributario/BOGOTAROSARIONUEVASTENDENCIAS.pdf+gl=ec](http://74.125.47.132/search?q=cache:Q_0XycakX-0J:www.aplegis.com/documentosoffice/derechotributario/BOGOTAROSARIONUEVASTENDENCIAS.pdf+gl=ec)

*ciertas que plantean la ignorancia de los hechos y la indeterminación normativa.*

*7. Los acuerdos tributarios deben alcanzarse dentro de un proceso de colaboración entre la Administración y los obligados con el objeto de alcanzar la verdad de los hechos y la corrección de la interpretación jurídica.*

*8. La ley debe regular los acuerdos tributarios entre la Administración y los sujetos pasivos, que en la práctica se suelen alcanzar, precisando sus supuestos, contenido, alcance, condiciones, oportunidades de admisión y efectos.*

*9. La ley debe asegurar que los acuerdos tributarios que se celebren sean transparentes y que su documentación contenga necesariamente el fundamento de su adopción, sus antecedentes, los elementos de hecho, los motivos jurídicos y la cuantificación de la deuda tributaria.*

*10. Los acuerdos tributarios deberían prever la intervención de órganos administrativos dotados de independencia funcional respecto de aquellos agentes fiscales que han intervenido previamente en los procedimientos de verificación, fiscalización o determinación.*

*11. Es aconsejable contemplar el arbitraje para diferendos que se produzcan en materia tributaria entre entes públicos, en países de régimen federal o de régimen unitario descentralizado en donde coexisten potestades tributarias o de creación, las cuales pueden entrar en colisión.*

*12. Los Estados deben tener la posibilidad de llegar a un acuerdo amigable, dentro de un plazo razonablemente breve, antes de poder acudir al arbitraje.*

*13. El arbitraje internacional obligatorio para resolver las controversias que plantean la interpretación, aplicación y cumplimiento de tratados tributarios debe ser el método habitual para zanjar estas cuestiones por ser un mecanismo imparcial y especializado, que infunde seguridad y confianza.*

*14. Los contribuyentes deben tener el derecho de instar y coadyuvar en el procedimiento arbitral tributario.*

*15. Los laudos arbitrales deben ser obligatorios para las autoridades fiscales y para el contribuyente, con autoridad de cosa juzgada.*

*16. El arbitraje tributario internacional debe confiarse a tribunales arbitrales, integrados por personas independientes, de notoria competencia en materia tributaria.*

*17. El procedimiento arbitral debe ser flexible, y el tribunal debe tener la facultad de establecer sus reglas, respetando las del debido proceso.*

*18. Los tribunales arbitrales fallarán en derecho, fundarán sus laudos y aplicarán el Tratado en cuestión, así como los principios y disposiciones de Derecho Internacional aplicables a la materia.*

*19. Del mismo modo que sucede en el derecho interno, cuando se inste el arbitraje internacional, deberá preverse la suspensión del ingreso de la deuda tributaria respetando las debidas garantías cautelares.<sup>74</sup>*

Dichas recomendaciones fueron adoptadas por mayoría que alcanzo alrededor de los dos tercios o más votos de los países miembros del mismo, el Ecuador al ser parte de esta convención, debería inmediatamente introducir en la legislación actual este convenio puesto que se volvería muy beneficioso tanto para el Estado como para el Contribuyente, en todo lo que tiene que ver con los métodos alternativos de solución de controversias.

---

<sup>74</sup> Jornadas Latinoamericanas Web [http://www.ichdt.cl/jornadas\\_latinas.htm](http://www.ichdt.cl/jornadas_latinas.htm) Mayo del 2009

**CAPITULO III –**

**MARCO JURIDICO QUE REGULA LAS RELACIONES ENTRE EL  
FISCO Y LOS CONTRIBUYENTES EN ECUADOR**



## I. Marco Jurídico que Regula las Relaciones entre el Fisco y los Contribuyentes en Ecuador

En un Estado social de derecho, la Constitución viene a ser la norma suprema que tiene primacía sobre las demás normas, aparte que es una fuente del derecho y en tal razón Enrique Álvarez Conde expresa:

*“Hoy día aparece comúnmente pacífico que la regulación de las fuentes del derecho se sitúe en el campo de la teoría de la Constitución. En efecto, ya el propio Kelsen concebía esta desde el punto de vista materia, como la norma reguladora del proceso de creación de las normas por parte de los órganos superiores del Estado”<sup>75</sup>.*

Es decir la Constitución viene a ser no sólo fuente del derecho sino aquella que delimita a las demás, por tanto todas las actuaciones que la autoridad tributaria realiza, deben adecuarse a los preceptos básicos del derecho en general y obviamente dentro de un marco y un orden jurídicamente establecido en la ley, con el fin de evitar todo tipo de arbitrariedades y violaciones a los Derechos de los Contribuyentes y ciudadanos en general.

### 1. En el Ámbito Constitucional

Como nos dice Rubio Llorente *“la Constitución es el conjunto de normas que fundamentan la legitimidad del poder Estatal”<sup>76</sup>*, por otro lado García Pelayo nos explica que:

*“La Constitución se presenta como un complejo normativo establecido de una sola vez y en el que de una manera total, exhaustiva y sistemática, se establecen funciones fundamentales del Estado y se regulan los órganos, el ámbito de sus competencias y las relaciones entre ellos”<sup>77</sup>*

Por lo tanto en el Ecuador, país con una tradición jurídica constitucional cambiante, tiene actualmente como norma suprema la denominada Constitución Política de la República del Ecuador, en la misma se establecen los Derechos Fundamentales de los ciudadanos y el ordenamiento jurídico organizacional del Estado en general, no esta por demás señalar que a la vez este sistema jurídico,

---

<sup>75</sup> Álvarez Conde Enrique, Curso de Derecho Constitucional, vol.1,3ra ed., Madrid, Edit. Tecnos, pág.138

<sup>76</sup> F. Rubio Llorente, “Constitución”, Temas básicos del Derecho Constitucional, Editor Manuel Aragon reyes, Madrid, Editorial Civitas, 2000, Pág. 21

<sup>77</sup> García Pelayo Manuel, Escritos Políticos y sociales, Madrid, 1989, Pág. 43

es decir la Constitución, es la que rige y da fundamento a todas las leyes, las mismas que deberán ajustarse a las disposiciones que en ella se establezcan.

Por lo tanto, los Derechos Constitucionales, son aquellos que se encuentran garantizados con rango de constitucional o superior y que se consideran esenciales en el sistema político que la Constitución funda, y esta estrechamente vinculada a la dignidad humana. Aquellos derechos que dentro del ordenamiento jurídico disfrutan de un estatus especial en cuanto a garantías, enmarcándose dentro de estas también las que tienen que ver con los derechos que los asisten a los contribuyentes.

Dentro de estos los principios los más importantes que se deben considerar implícitos dentro del ámbito constitucional tenemos por ejemplo:

- La Tutela Judicial Efectiva
- Seguridad Jurídica
- Debido Proceso

### **La Tutela Judicial Efectiva**

La Tutela Judicial Efectiva es aquella que tiene que ver o esta íntimamente relacionada con la seguridad jurídica, puesto que es la tutela jurídica con la que se puede dar ataque a la indefensión, para exigir respuestas inmediatas garantizando la libertad fundamental de todos los ciudadanos.

Este derecho a una Tutela Judicial Efectiva, comprende entre lo más importante tres enfoques como son:

- a) *La libertad de acceso a la justicia eliminando los obstáculos procesales que pudieran impedirlo;*
- b) *De obtener una sentencia de fondo, es decir motivada o fundada, en un tiempo razonable, más allá del acierto de esa decisión;*
- c) *Que esa sentencia se cumpla, o sea a la ejecutoriedad del fallo.*<sup>78</sup>

En nuestra Constitución dentro del Art. 11 nos señala acerca del ejercicio de los derechos se regirá mediante los siguientes principios:

*“...No 9. El más alto deber del Estado consiste en respetar y hacer respetar los derechos garantizados en la Constitución.*

*El Estado ejercerá de forma inmediata el derecho de repetición en contra de las personas responsables del daño producido, sin perjuicio de las responsabilidades civiles, penales y administrativas.*

---

<sup>78</sup> Grillo Iríde Isabel María, Juez en lo Civil y Comercial de la Sexta Nominación, de Primera Instancia de la Primera Circunscripción, de la Provincia del Chaco-Profesora Adjunta de la Cátedra "A" de Derecho Constitucional de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales y Políticas de la U.N.N.E. Web: <http://www.elsantafesino.com/opinion/2004/10/13/2934>

*El Estado será responsable por error judicial, retardo injustificado o inadecuada administración de justicia, violación del derecho a la tutela judicial efectiva, por los actos que hayan producido una detención arbitraria y por las violaciones de los principios y reglas del debido proceso.” lo subrayado es mío.*

En donde podemos observar que se prohíbe el retardo injustificado o la inadecuada administración de justicia puesto que el mismo viene a ser una violación a este derecho por otra parte en el Art 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos, o Pacto de San José de Costa Rica, de conformidad con los Art.10 y 11 No 3 de nuestra actual Constitución, reconoce:

*“...A toda persona el derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente, imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada en contra de ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.”<sup>79</sup>*

Es por esto, que de nada vale que los derechos, en principio, sólo se reconozcan en la Constitución, puesto que esto no valdría nada de no ser que estén garantizados mediante una tutela judicial efectiva adecuada y continua, a cargo de un órgano judicial competente.

La Tutela Judicial Efectiva por tanto comprende el vínculo que tiene entre un Estado Social de Derecho y el sometimiento de todos sus gobernantes y gobernados en un sistema Constitucional estructural sin excepciones, en donde todos se encuentren en igualdad de condiciones y sin oportunidad de pisotear el derecho del otro.

### **Seguridad Jurídica**

Para hablar de seguridad jurídica primero debemos entender, que para tenerla, es necesario que todas las personas, una vez que una norma ha entrado en vigencia, la misma no sólo debe ser muy clara y susceptible de reconocerse por todos, sino que en términos jurídicos, ésta sea correctamente aplicada para todos en términos y condiciones igualitarias, puesto que de aquí nace la importancia de garantizar la efectividad de los derechos sustanciales, pero fundamentalmente las atribuciones que se les da a las instituciones públicas para evitar el atropello y el abuso de las mismas. Dentro del Art.11 de la Constitución se señala claramente que:

*“Art. 11. El ejercicio de los derechos se regirá por los siguientes principios:*

---

<sup>79</sup> Art. 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica. Noviembre de 1967

..3. Los derechos y garantías establecidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales de *derechos humanos serán de directa e inmediata aplicación por y ante cualquier servidora o servidor público administrativo o judicial, de oficio o a petición de parte...*

*..8. El contenido de los derechos se desarrollará a través de las normas, la jurisprudencia y las políticas públicas. El Estado generará y garantizará las condiciones necesarias para su pleno reconocimiento y ejercicio..” Lo subrayado es mío.*

Entonces como vemos en nuestra Constitución, el particular tiene derecho no solo a una tutela judicial sino también a acceder a una jurisdicción oportuna puesto que uno de los principales deberes del mismo es generar y garantizar los medios y condiciones necesarias para su pleno ejercicio. Permitiendo que las partes, por ejemplo, tengan acceso al juicio, sin restricciones irrazonables, a interpretar las normas necesarias para su legitimación.

Entonces se podría recalcar, que en caso de dudas se deberá optar en virtud al principio “pro homine”, que quiere decir a favor de las libertades y de la efectividad de los derechos, puesto que de este principio básico y esencial se derivan toda una clase de principios como son: *“in dubio pro reo, in dubio pro operario, in dubio pro administrado, in dubio pro legitimación, in dubio pro vida del proceso, in dubio pro prueba etc.”*<sup>80</sup>.

## **Debido Proceso**

*“Es un conjunto de derechos propios de las personas y anteriores al Estado, de carácter sustantivo y procesal, reconocidos por la Constitución, que buscan precautelar la libertad y procurar que quienes sean sometidos a juicio gocen de las garantías para ejercer su derecho de defensa y obtener de los órganos judiciales y administrativos un proceso justo, pronto y transparente.”*<sup>81</sup>

Este concepto no podría ser mas claro en señalarnos que lo principal que busca el debido proceso es, precautelar la libertad y procurar la justicia, buscando salvaguardar ciertas garantías para que este proceso sea llevado de manera inequívoca como son por ejemplo: El Principio de Tipicidad (o legalidad, no hay delito sin ley previa); Presunción de Inocencia (Se presume la inocencia de una persona cuya culpabilidad no se haya declarado mediante sentencia ejecutoriada); El Derecho a la Defensa (Todos tienen derecho a probar lo que corresponda para

---

<sup>80</sup> Iríde Grillo Isabel María, Juez en lo Civil y Comercial de la Sexta Nominación, de Primera Instancia de la Primera Circunscripción, de la Provincia del Chaco-Profesora Adjunta de la Cátedra "A" de Derecho Constitucional de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales y Políticas de la U.N.N.E Sacado de la Web: <http://www.elsantafesino.com/opinion/2004/10/13/2934>

<sup>81</sup> Corral B. Fabián, Artículo Publicado del Comercio, Jueves 09 de Noviembre del 2006, Web [http://www.ieep.org.ec/index.php?option=com\\_content&task=view&id=453&Itemid=48](http://www.ieep.org.ec/index.php?option=com_content&task=view&id=453&Itemid=48)

el bien de sus intereses); Derecho a ser Juzgado por un Juez Propio (Juzgado según un juez de la materia que corresponda); Los Actos y Resoluciones del Poder Público deben estar Motivados.

Se debe resaltar por tanto que el debido proceso como tal, no solo abarca lo que son las observancias de los jueces o tribunales de justicia en los casos que conocen, sino que tenemos dos clases de debido proceso, uno que es sustantivo y otro que es de procedimiento.

Mientras que el debido proceso sustantivo es aquel encargado o el que se refiere a la necesidad de normas claras viables, equitativas y justas, para que todos los ciudadanos puedan entender; por otro lado el debido proceso de procedimientos, se refiere al derecho que le asiste a los ciudadanos para que su caso sean atendidos por la autoridad competente, bajo un marco jurídico válido en forma oportuna, eficaz, justa y sin dilataciones, así las autoridades estarán en la obligación, de respetar los procedimientos y los derechos que al ciudadano le asisten.

## **2. En el Ámbito Reglamentario**

Dentro del ámbito reglamentario en el país se encuentran tipificadas normas dentro del Código Orgánico Tributario en donde de alguna forma se empiezan a establecer reglas más claras, aunque escuetas, acerca del derecho de los contribuyentes en lo que tiene que ver con los derechos y obligaciones que tienen los mismos y el Estado recíprocamente, como garantía de la tutela constitucional que los asiste, de manera general podríamos señalar que dentro del Título II del Código Orgánico Tributario ecuatoriano se resaltan los siguientes puntos que nos hablan de la obligación tributaria a partir del Art. 15 al 63 de éste Código:

- Que la obligación tributaria es el vínculo jurídico existente entre el Estado o las entidades que sean acreedoras de los tributos y los contribuyentes o responsables del tributo, los cuales satisfacen en dinero o especie el tributo verificable por el hecho generador que se le impone.
- La obligación tributaria nacerá cuando se realiza el presupuesto establecido o hecho generador para la configuración de un tributo.
- El Estado tiene la obligación de exigir su cumplimiento y el contribuyente de pagar a partir de y como la ley lo señala para dicho efecto.
- Las estipulaciones contractuales del sujeto pasivo con terceros no puede modificar la obligación tributaria ni el sujeto de la misma.
- Si el sujeto pasivo no paga en el tiempo que la ley establece, al sujeto activo, a favor del mismo los intereses correspondientes señalados mediante la ley hasta la completa extinción de la obligación. Así mismo en el caso de que haya un pago indebido o pago en exceso, se generará el mismo interés señalado mediante la ley para el sujeto pasivo desde la fecha en que se presentó la solicitud de devolución.

- La obligación tributaria deberá ser satisfecha a tiempo por el contribuyente o por quien haga sus veces como responsable, bajo los términos señalados por la ley y entregarlas al sujeto activo.
- Sólo se concederán exenciones de la obligación tributaria cuando por ley se señale las razones de orden público, económico o social para dicho caso.
- Dentro de los medios para extinguir una obligación tributarias tenemos:
  1. Solución en Pago: El deudor o responsable de la obligación deberá pagar a quien la ley faculta como el encargado de la recaudación, o por consignación, en efectivo o sus equivalentes y en moneda de curso legal, en los lugares establecidos para el pago de los mismos.
  2. Compensación: Se podrán compensar total o parcialmente, de oficio o petición de parte, con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente, siempre que estos no se encuentren prescritos y dichos tributos sean del mismo organismo.
  3. Confusión: Se extingue una obligación por confusión cuando el acreedor de ésta, se convierta en deudor de dicha obligación, como consecuencia de la transmisión o transferencia de los bienes o derechos que originaron el respectivo tributo.
  4. Remisión: Las deudas solo podrán condonarse o remitirse mediante ley, según ella señale, con los requisitos y características para el caso.
  5. Prescripción de la acción de cobro: Una vez pasado el plazo de cinco años contados desde la fecha en que fueron exigibles, y siete desde que debió presentarse la declaración o esta haya sido incompleta o no se hubiere presentado, la acción de cobro por parte del sujeto pasivo prescribe y se extingue la obligación tributaria.

Dentro de los deberes formales que tiene el contribuyente o responsable de un tributo tenemos desde 96 del Código Orgánico Tributario:

- Cumplir con todas las disposiciones legales que se exija según el caso para cualquier tipo de acto a realizarse con la administración tributaria.
- El contribuyente deberá cumplir cabalmente con los deberes formales para no acarrear responsabilidades pecuniarias u otras.
- El contribuyente tiene la obligación de acudir cuando la autoridad competente de la respectiva administración tributaria lo ordene, como obligada a comparecer como testigo o a proporcionar la información que crea necesaria para la determinación tributaria de otro sujeto, en los casos y como plantea la ley.
- El gobierno nacional tendrá la obligación de informar anualmente sobre los montos de ingreso tributario recaudados.
- Todos los funcionarios públicos están obligados a exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias en colaboración con la administración tributaria.

Dentro de los deberes y obligaciones formales que tiene la Administración Tributaria tenemos desde el Art. 103 del Código Orgánico Tributario:

- Ejercer su potestad con apego a las normas constitucionales y del Código Tributario aplicables.
- Expedir todo acto que sean determinativos de obligación tributaria, debidamente motivado, con respaldo en resoluciones, emitidas a su criterio favorable o desfavorable según este sea el caso.
- Recibir y tramitar todo tipo de petición o reclamo efectuado por el contribuyente en aplicación y de acuerdo a la ley.
- Recibir y tramitar e investigar las denuncias de fraude tributario que se presenten.
- Expedir las resoluciones motivadas en los términos legales que corresponda.
- Notificar todos los actos y resoluciones en los tiempos que estipula la ley para cada caso.
- Fundamentar y defender los intereses del sujeto activo ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, con los elementos de juicio necesario para establecer o esclarecer los derechos de las partes.
- Cumplir sus decisiones ejecutoriadas.
- Acatar y hacer cumplir los autos decretos y sentencias expedidas por el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

### **3. Los de Derechos de los Contribuyentes en la Ley de Equidad Tributaria: Avance o Retroceso.**

El Derecho Tributario a sufrido varios cambios y reformas a través del tiempo, el cambio más reciente es el del mandato Constituyente en donde la Asamblea Nacional asume la Función Legislativa y mediante el Registro Oficial No. 242 del 29 de Diciembre del 2007 dicta la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, con el fin de armonizar e integrar las normas dispersas que existían hasta ese entonces como cuerpos legales vigentes en el país.

Lo que se propende con esta Ley Reformatoria, es tratar de que el Estado distribuya de mejor manera la riqueza, y esto sirva para disminuir las desigualdades sociales procurando la equidad y justicia social en la imposición de los tributos, ya que como sabemos, estos a mas de brindar al Estado recursos, le permite convertirlo en estímulos de inversión y ahorro para una mejor distribución de la riqueza y evitar la evasión y elusión de los impuestos.

Dentro de los puntos más destacado en esta reforma tenemos según Francisco Rumbela Pavisic y en lo cual concuerdo, que dentro de los problemas más grandes de esta ley encontramos: El impuesto a la salida de capitales, los impuestos a las tierras; El impuesto a la renta y sus anticipos, con personas naturales, empresas y sobre las herencias; La eliminación de las pre asignaciones y donaciones; Las propuestas para reducir las evasiones; entre otras.

Se resalta como complementarias a ésta: la declaración patrimonial de las personas naturales; El excesivo arancel a los productos de importación no

considerados suntuarios, con el Art. 137 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador que sustituye al Art.82 de Ley de Régimen Tributario Interno.

Como se ha mencionado anteriormente, la ley tributaria tiene que guardar concordancia con principios generales del derecho, ahora bien, al hablar de proporcionalidad y justicia distributiva en la impartición de los tributos, dentro de lo que es esta reforma resulta un poco irónica y absurda, puesto que los impuestos que si bien nunca pueden volverse confiscatorios y por otra parte el Estado necesita tomar medidas para el correcto funcionamiento de su política tributaria, nos damos cuenta que boicotea el derecho de los ciudadanos, entonces bien cabe citar lo que dice Francisco Rumbea Pavisic, al citar a Marx:

*“una estructura de impuestos progresivos...a través del cual el proletariado impondrá su supremacía política, para pelear todo el capital de burguesía y centralizar los instrumentos de la producción en manos del Estado” (Marx y Engel, 1848) <sup>82</sup>.*

Entonces, gran parte de esta Ley se considera que va en contra de todo, y viola cualquier principio ético de proporcionalidad y justicia tributaria, tratando de imponernos un sistema casi socialista, que como sabemos, este sistema a fracasado a lo largo de la historia, en todos los países que lo han practicado o tratado de implementar.

Con esto no decimos, que nos estemos volviendo socialistas, sino mas bien, que las medidas que se está tomando actualmente el Estado, de una u otra manera, tienen un tinte de carácter socialista y ayudan a evitar el progreso de los países en subdesarrollo como el nuestro y por lo tanto, no son medidas adecuadas que se deban tomar en un país como el Ecuador, esta propuesta gubernamental es ineficiente en muchos aspectos como lo analizaremos a mas adelante.

Dentro de los aspectos interesantes de avance en la norma tributaria, aunque se podría decir también, que es un arma de doble filo, tenemos por ejemplo la severidad con que se castiga a la evasión tributaria.

Vale la pena traer a colación un criterio vertido por el Asambleísta del movimiento Red Ética y Democracia (RED) León Roldós, en el cual señala como otro aspecto positivo, *“la incorporación de la deducción al impuesto a la renta, de todos los gastos hasta el 50%”<sup>83</sup>.*

Entre otros puntos que se encuentran en esta reforma, los mas negativos, críticos y alarmantes, se encuentran lo que son los excesivos aranceles de importación a bienes que no son suntuarios, porque simplemente no se fabrican en el país y no

---

<sup>82</sup> Rumbea Pasivic, Francisco, Ley de Equidad Tributaria: Justicia y Eficiencia, web [www.desdemitrinchera.com](http://www.desdemitrinchera.com), 31 de Diciembre del 2007

<sup>83</sup> Desde mi Trinchera, [www.desdemitrinchera.com](http://www.desdemitrinchera.com), 31 de Diciembre del 2007



tienen porque considerarse productos sujetos de aranceles que muchas veces sobrepasa y duplica el doble del valor del mismo, esto lo único que fomentará será el contrabando mas no, una mayor recaudación de tributos.

Están también las normas constitucionales que pretenden la reinversión económica en el país, en síntesis nos señala el Art. 285 de la Constitución Política del Estado, que *“Se considera como objetivo de la política fiscal, la generación de incentivos para la inversión, y que es su obligación procurar la estabilidad económica del país, con los medios pertinentes”*.

Dentro de la reformativa a la ley, se habla de que las sociedades pueden obtener una reducción de diez puntos en la tarifa del impuesto a la renta sobre el monto reinvertido, el problema es ¿Cómo comprobar que efectivamente los créditos emitidos por las entidades del sistema financiero, estén dando créditos para el sector productivo con el objetivo de reinversión?, es ambiguo llegar a conocer realmente si este no se encuentre disfrazado como tal, para acceder a esta reducción y este sea mal utilizado como crédito de consumo, generando así un medio propicio para la elusión tributaria.

Dentro de los retrocesos más importantes que podemos considerar dentro de la nueva política tributaria, por ejemplo tenemos, las reformas al Código Orgánico Tributario que nos obliga a que “primero pague y reclame después” en donde se menciona según el Art 233:

*“Que todos los actos determinativos que se quieran reclamar deberán presentarse al Tribunal Distrital de lo Fiscal con una caución equivalente al 10% de la cuantía; la caución será devuelta si la demanda es aceptada totalmente y si es de forma parcialmente aceptada se devuelve una parte. En caso de que sea rechazada en su totalidad la demanda, esta será entregada al SRI”*

Como podemos observar contradice al Art 75 de la Constitución Política del Ecuador que nos señala:

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

Pedir una caución para acceder libremente a la impartición de justicia, es un absurdo legal, puesto que atropella los derechos básicos de los ciudadanos, la Ley nos señala que todos podemos acceder a la justicia, pero no nos dice que a excepción de aquellos que hayan sido glosados por el SRI, por lo tanto ¿Acaso no es contradictoria la ley?, y ¿Acaso no se atropella lo que una norma constitucional expresa nos señala como un Derecho?.

No es nueva esta idea de cobrar una caución, antes de acceder a la justicia tributaria, puesto que es un viejo precepto doctrinal llamado “*Solve et repete*”, principio del derecho tributario, según el cual, antes de recurrir hay que pagar. La tesis Autónoma de Gianni y Grizzioti nos exponen lo siguiente:

*“.. el principio solve et repete no guarda relación con el principio de ejecutoriedad del acto administrativo-oponiéndose a la tesis administrativa- sino que es una norma particular del derecho tributario que se justifica por necesidades políticas y por la presunción de legitimidad del acto administrativo de determinación. Por su parte Grizzioti afirma que constituye una institución autónoma del derecho tributario y reviste el carácter de “medida protectora de política financiera” cuya finalidad, función o motivo es proteger las finanzas públicas, erigiendo una valla protectora contra los contribuyentes de mala fe.”<sup>84</sup> (Lo subrayado es mío)*

Este principio tiene su razón y su justificación doctrinal de ser, pero es inaplicable y abusiva por parte del Estado imponerla, puesto que se esta creando un vacío y una inseguridad jurídica abismal, que viola los principios generales del derecho y las normas Constitucionales ya establecidas.

Como se menciono antes, los impuestos al excedente en las herencias es un absurdo y un tanto confiscatorio por parte del Estado, puesto que al momento de suceder, el heredero por lo general adquiere un bien de cuerpo cierto, que es de costo elevado, como es un inmuebles, y al no ser efectivo, se consideraría por tanto que la ley se vuelve hasta un poco confiscatoria, puesto que frente a la obligatoriedad de pagar un costo elevado por un legado recibido, lleva muchas veces a que el contribuyente tenga que vender el bien recibido, para pagar los impuestos por el bien va a suceder, perdiéndose todo el sentido de la herencia como tal .

La eliminación de las pre asignaciones que se hacían a las municipalidades, es un gran retroceso en lo que tiene que ver con las descentralizaciones y los buenos resultados que han dado a nivel municipal, ya que antes, el contribuyente podía ceder o donar el 25% de sus aportes tributarios para su municipalidad. Como vemos fue innecesaria la eliminación del mismo, considerándose que era la única oportunidad que tenia el ciudadano para contribuir directamente con su municipalidad.

---

<sup>84</sup> Gianni y Grizzioti, El Solve Et Repete, publicaciones de María Celeste Canales del 22 de Mayo del 2006

[http://www.jursoc.unlp.edu.ar/contenidos/Alumnos/catedras/get/bajar\\_archivo.php3?apunte=17](http://www.jursoc.unlp.edu.ar/contenidos/Alumnos/catedras/get/bajar_archivo.php3?apunte=17)

Otro absurdo de esta reforma, es la declaración Patrimonial de las personas naturales, ya que es una medida abusiva y peligrosa en contra de las personas naturales, puesto que esta reforma no tiene razón alguna de ser, dicen que una de sus justificaciones de creación es, la posibilidad de que la autoridades tributarias identifiquen a las personas que han tenido un enriquecimiento ilícito o incurrieran en delitos de esa naturaleza; hay que darnos cuenta que el Estado garantiza una serie de Derechos Personales y Constitucionales, que por ninguna medida de este estilo deberían dejar de ser respetadas.

Entre uno de los aciertos a esta reformatoria de ley, Roberto Baquerizo nos comenta que: *“La eliminación del ICE a las telecomunicaciones celulares me parece muy acertado, va en beneficio directo del usuario, dinero que le permitirá usar para atender otros menesteres..”*<sup>85</sup>

Como vemos esta reformatoria de ley tiene muchos aciertos pero también muchos desaciertos con respecto algunos temas de gran importancia nacional, por lo que se debería volver a revisar, analizar y debatir, la factibilidad de estas reformas en el cotidiano vivir de la ciudadanía, puesto que como podemos observar, hay muchas normas dictadas que carecen de una real aplicación, y promueve la elución y evasión de los tributos, convirtiéndose en una medida ilógica en muchos aspectos.

#### **4. En el Ámbito Internacional**

Para enmarcarnos en el ámbito internacional, el Derecho Tributario es muy amplio, pero los aspectos más importantes dentro de lo que son los Derechos de los Contribuyentes podemos mencionar, algunos tratados y convenios internacionales que se han firmado en materia tributaria que han ayudado a formar parte de la normativa interna actual para el tema que estamos investigando, como tenemos por ejemplo los siguientes:

- *Pacta Sunt Servanda*
- *Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Montevideo, 1956*
- *Conferencia Económica Interamericana, Buenos Aires, 1957*
- *X Conferencia Interamericana de Abogados, Buenos Aires, 1957*
- *XII Conferencia Interamericana de Abogados, Panamá, 1963*
- *III Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, San Pablo, 1962*
- *IV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Buenos Aires, 1964*
- *VI Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Punta del Este, 1970*
- *V Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios, Córdoba, 1972*

---

<sup>85</sup> Baquerizo Carbo Roberto, Proyecto de Ley para la Equidad Tributaria Parte 2, 22 de Diciembre del 2007

- *VI Jornadas-Luso-Hispano Americanas de Estudios Tributarios, Ixtapan de la Sal, 1974*
- *VII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Caracas, 1975*
- *VII Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios, Pamplona, 1976*
- *XII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Bogotá, 1985*
- *XV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Caracas, 1991*
- *XVIII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Montevideo, 1996*
- *XIX Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Lisboa, 1998*
- *XXI Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Barcelona/Génova, 2002*
- *XXII Jornadas Latinoamericanas en Derecho Tributario, Quito, 2004*

La mayoría de tratados Internacionales se han dado sobre la doble tributación con el fin de evitar o disminuir por ejemplo: el lavado de activos y determinar el verdadero patrimonio de las personas, en la mayoría de países, se han adoptado medidas, a las que se ha llegado por medio de Acuerdos y Tratados internacionales en materia tributaria

Como sabemos la simple suscripción del tratado no garantiza su implementación, tanto en Ecuador como en el mundo, el tratado no tiene efectos por sí solo, sin que éste, antes se haya ratificado en el país.

En el Ecuador existen veinte y siete Convenios bilaterales de Promoción y Protección Recíproca de Inversiones firmados con América, Europa y Asia, de estos veinte y siete Convenios suscritos, veinte están actualmente vigentes al haber cumplido con los todos los procedimientos internos y haber sido publicados en el Registro Oficial, los otros siete aún son proyectos bilaterales que el Ministerio de Relaciones Exteriores sigue en procesos de negociación y renegociación.

Así mismo existen doce Convenios bilaterales para evitar la doble Tributación con varios países de América y Europa, además de un convenio multilateral suscrito con la Comunidad Andina de Naciones, CAN, en el que se establece el Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal entre los países miembros Decisión 578 de 4 de mayo del 2004.

Sobre los Derecho de los contribuyentes se podría decir que hay muy poco o casi nada escrito o ratificado en el país, como se ha señalado anteriormente en el Capítulo II de esta tesis, dentro de los puntos mas importantes, debatidos y aprobados por el ILADT (Instituto Interamericano de Derecho Tributario) del cual el Ecuador es parte, así se señala en estas Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, realizadas en el Brasil en el año 2000, entre los puntos mas importantes dentro del ámbito internacional los siguientes:

*“(..)2. Los tratados y convenios internacionales de derechos humanos deberán tener en los ordenamientos jurídicos internos, preeminencia sobre el derecho nacional.*

*3. La norma constitucional posterior no puede derogar la norma de derecho internacional de derechos humanos previamente constitucionalizada, a menos de que la norma internacional pierda vigencia.*

*4. La protección de los derechos humanos comprende también los derechos de las personas físicas, jurídicas o ideales respecto a las obligaciones tributarias y sanciones, en su condición de sujetos pasivos, obligados tributarios o destinatarios del tributo.*

*5. Se debe adoptar formalmente un estatuto del contribuyente o código de defensa del contribuyente, dentro del código tributario o en ley especial, preferentemente con preeminencia sobre las leyes ordinarias, que proteja los derechos del sujeto pasivo u obligado tributario(..)<sup>86</sup> (lo subrayado es mío).*

Como se acotado en el Capítulo II esta resolución no se pudo aprobar, debido a que contenía normas fundamentales de los contribuyentes que previamente deberían estar contenidas en el marco constitucional de cada país. Es interesante como vemos, que ya se haya planteado como un plan internacional la creación de un estatuto o Código de Defensa al Contribuyente.

En el Ecuador, si bien no están implícitos Los Derechos de los Contribuyentes en la Constitución Política del Ecuador, estas directrices se encuentran contenidas dentro de otras normas y reglamentos de menor jerarquía como es “La Ley de Equidad Tributaria”, que mas adelante se tratará con detenimiento.

## **II. Doctrina Nacional sobre LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES**

Al ser este un tema bastante nuevo y muy poco discutido en el País, no existe doctrina especializada, dedicada a este tipo de derechos como lo hay en otros países, pero ya algunos autores han tratado de resaltar dentro de sus ensayos y críticas al actual sistema, temas que incluyen a los Derechos de los Contribuyentes, uno de los temas más discutidos debido a su apogeo en los últimos años viene a ser por ejemplo “La Clausura de Establecimientos por parte del Servicio de Rentas Internas SRI”, a su respecto encontramos en las publicaciones del Dr. José Javier Jarrín B., en donde siendo muy severo en cuanto a la clausura preventiva de establecimientos, nos dice entre otras cosas:

---

<sup>86</sup> Anales de la XX Jornadas del ILADT, Tema1: Derechos Humanos y Tributación, Salvador – Bahía Brasil, del 3 al 8 de Diciembre del 2000

*“..Podemos afirmar terminantemente que esta Ley, se utiliza como simple medio de satisfacer el capricho administrativo de incrementar la recaudación de impuestos. El SRI no puede glorificar a la institución de la clausura, ya que no puede prescindir en sus facultades y resoluciones, referidas al sistema sancionador, de conceptos que consagran el orden público en la Constitución Política del Estado, para preservar los derechos garantizados al contribuyente.*

*La Ley, no sólo que fue apresurada, sino que se la hizo sin el necesario y debido análisis constitucional por parte del legislador, sino que al fin se obtuvo una vieja aspiración de la administración tributaria, antes permanentemente descalificada, asignándole poderes que no se concilian con el Estado Social de Derecho, de los cuales, a breve plazo hemos visto sus resultados infortunados, ilegales e ilegítimos”<sup>87</sup>.*

Tiene mucha razón al decir que efectivamente esta ley se ha tomado como un medio para satisfacer el capricho administrativo de incrementar la recaudación, sin muchas veces fijarse que las personas que están aportando día a día para el desarrollo de este país, nada mas y nada menos son los contribuyentes, y por tanto, lo mínimo que se merecen como tales, es respeto y consideración en el trato, ya que no es un delincuente, sino un ente productivo de la sociedad y por otro lado los funcionarios o fedatarios antes que nada deberían estar conscientes de sus límites antes de proceder.

Este catedrático nos hace reflexionar sobre algo, que para cualquier otro lugar en el mundo, es absolutamente improbable que suceda, puesto que no es justo y nos dice:

*“..Jamás aceptaremos ni podremos adjudicar valor legal a la clausura de establecimientos por parte del administración tributaria porque resulta inconstitucional, habida cuenta de que tratándose de una sanción de carácter penal que implica una privación del ejercicio de derechos individuales, sólo puede ser aplicada por los órganos judiciales, previa garantía del debido proceso protegido en el artículo 24 de la Constitución del Estado, y, por ende, escapa a las meras funciones de los fedatarios.”<sup>88</sup> (Constitución Política de 1998)*

Siendo absolutamente cierto, puesto que es una medida de carácter penal, realmente severa, y que se la impone muchas veces tal vez por una mala emisión

---

<sup>87</sup> Jarrín Barragán José Javier, Las Clausuras de los Establecimientos por parte del Servicio de Rentas Internas, Revista Gas solina numero 2, Quito 2008

<sup>88</sup> Ibídem, Doctor José Javier Jarrín Barragán

de factura o comprobante de venta, que en varios casos no llega ni a los cinco dólares.

Esto definitivamente atropella un sinnúmero de derechos, no solo del país sino en cualquier otro lugar del mundo, es irracional que un simple funcionario público, que muchas veces no tiene ni la preparación, ni el conocimiento necesario, ni la autoridad competente, pueda tener en sus manos tal poder, aunque este se trate entre comillas decir, que únicamente es de manera preventiva. En este punto de igual manera nos señala el autor Dr. José Javier Jarrín que:

*“La jurisprudencia de altos tribunales de otros países ha reconocido “que es inconcebible que un contribuyente sufra la aplicación de una sanción sin actuación de un juez judicial que tuviera la posibilidad de realizar la aplicación de la misma”<sup>89</sup>.*

Es absolutamente ilógico como se señaló anteriormente, pero lastimosamente es una práctica cotidiana en nuestro país, y se la realiza con mucha regularidad.

Una de las tendencias de opinión más cercanas a lo que son los Derechos de los Contribuyentes, tenemos en una interesante publicación del Diario la Hora enviada por el Dr. Juan Carlos Benalcázar Guerrón, Asesor del Tribunal Constitucional del Ecuador, en la cual nos habla de los “Derechos Constitucionales del Contribuyente”, en donde se señalan algunos aspectos bastante interesantes como:

*“LOS DERECHOS FUNDAMENTALES reconocidos por la Constitución de la República constituyen un componente básico que debe sustentar un régimen tributario justo. Verdaderamente no existe en la Constitución, de manera explícita, una enunciación de unos “derechos del contribuyente”, mas, como afirma Casás, “El conjunto de derechos y garantías reconocidos al contribuyente puede estar contenido explícita o implícitamente en el plano constitucional o haber sido enunciado sistemáticamente a través de una ley dictada al efecto..”<sup>90</sup>*

Como hemos podido ver a lo largo de esta investigación, realmente no hay normas explícitas que garanticen el derecho que nos asiste a los Contribuyentes, pero hay normas establecidas que las contienen, como el mismo autor describe por ejemplo, que dentro de los “*Principios Básicos de la Tributación*” se pueden deducir varios Derechos Constitucionales del Contribuyente como son:

---

<sup>89</sup> Ibídem, Doctor José Javier Jarrín Barragán

<sup>90</sup> Benalcazar Guerrón, Juan Carlos, “Derechos Constitucionales de los Contribuyentes”, Sección de Opinión del Diario la Hora. Web

[http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com\\_content&task=view&id=2726&Itemid=426](http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com_content&task=view&id=2726&Itemid=426)

*“..Así, el principio de legalidad, cuyo origen se remonta nada menos que a la Carta Magna de 1215, tiene como fundamento proteger el derecho de propiedad de la arbitrariedad de la autoridad, de igual manera que los principios de proporcionalidad y progresividad. El principio de igualdad no es más que la aplicación al ámbito tributario del derecho constitucional reconocido en el artículo 23 numeral 3 de la Constitución de la República. Por último, el principio de generalidad, que en cuanto a los derechos protegidos se relacionaría con el de igualdad, impide la arbitrariedad y la discriminación”.*<sup>91</sup> (Art. 23 de la Constitución de 1998)

Estos puntos ya han sido tocados anteriormente en nuestro análisis, pero otro de los derechos que se puede agregar a esta pequeña lista por el mismo autor, está lo que es la *seguridad jurídica*, teniendo en cuenta que esto es la seguridad, la certeza, la confianza en el derecho y sus leyes, la única forma de generar esa tranquilidad en los ciudadanos, para que puedan creer en la correcta impartición de justicia.

Entre otros derechos del contribuyente como tal, están los de fines extratributarios, en donde vienen incluidos los derechos de segunda generación, así el Dr. Benalcázar, citando a Samuelson y Nordhaus nos indica:

*“..las funciones más importantes del Estado son mejorar la eficiencia económica, mejorar la distribución de la renta, estabilizar la economía por medio de la política económica y gestionar la política económica internacional. Sobre la primera, los autores citados indican que "Un objetivo económico fundamental del Estado es contribuir a la asignación socialmente deseable de los recursos". Sobre la segunda, afirman que "En las sociedades más pobres, es pequeño el exceso de renta que puede transferirse de los ricos a los desfavorecidos. Pero las sociedades, a medida que son más opulentas, pueden dedicar más recursos a prestar servicios a los pobres; esta actividad - la redistribución de la renta- constituye la segunda gran función del Estado". Se añade que "La renta se redistribuye por medio de la política de impuestos y de gasto, aunque la regulación también desempeña a veces un papel importante..”*<sup>92</sup>.

Este texto del Dr. Benalcázar, es un aporte más, para entender que los Derechos de los Contribuyentes son un tema nuevo para los ecuatorianos, y que con esto deberíamos preocuparnos mucho más y darle realmente la importancia que necesitan.

---

<sup>91</sup> Ibídem Web

[http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com\\_content&task=view&id=2726&Itemid=426](http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com_content&task=view&id=2726&Itemid=426)

<sup>92</sup> Documentos del Diario la Hora Web

<http://www.dlh.lahora.com.ec/paginas/judicial/PAGINAS/D.Constitucional.182.htm> Junio 2009



Hace poco tuvimos que vivir un nuevo cambio Constitucional y una nueva reforma a las normas tributarias, pero estas sin embargo, no se toman en cuenta aún, ni se les da la importancia que necesitan derechos de éste nivel.

### **III. Derechos Constitucionales de los Contribuyentes**

#### **1. Reforma Tributaria en los Últimos Años**

La Ley Tributaria siempre ha sido una de las leyes más reformadas a lo largo de la historia, debido a las distintas políticas fiscales, que entran en vigencia con cada gobierno de turno, y es por lo tanto que no existe una continuidad en la aplicación de las mismas. Para esto daremos un breve recuento sobre los puntos más importantes en las reformas tributarias que se ha venido siguiendo en los últimos años, cronológicamente hablando diríamos que desde:

- El Decreto Ley de Emergencia 10 que crea el Tribunal Distrital Fiscal en el año de 1959, fue el primer Tribunal Especializado del país en materia Tributaria.
- La Promulgación del Código Fiscal en 1963, la primera recopilación jurídica unificadora, de lo que eran los procedimientos tributarios dentro de un cuerpo legal único y obligatorio, con el tiempo se vuelve un Código poco estructurado para las exigencias del mercado sobre todo internacional.
- La Promulgación del Código Tributario, Diciembre de 1975, se expide el este Código derogando al anterior Código Fiscal, regulándose así de mejor manera, lo que tiene que ver con el procedimiento a realizarse en sede administrativa o Dirección Nacional de Rentas (en ese entonces, actual SRI) y sede judicial, lo que era competencia del Tribunal Distrital de lo Fiscal. Ya en este código se puede hablar de las primeras figuras de carácter innovador como son: el recurso de reposición, el recurso de revisión, el recurso de casación, de los existentes actualmente vigentes y que ya hemos hablado en capítulos anteriores de su función.
- A principios de los años ochenta se comienza a discutir sobre formas más rápidas y sencillas para la recaudación de tributos por parte del fisco y los contribuyentes, para que así se agilicen, es por lo cual el 22 de Diciembre de 1989 se expide en el Registro Oficial N 341 la ley de Régimen Tributario Interno, dejando derogara la entonces Ley de Impuestos a las herencias, legados y donaciones; lastimosamente esta ley es una de las que mas variaciones a sufrido durante su vida, y por tanto le han restado al pensamiento de los contribuyentes, tanto credibilidad como seguridad jurídica.
- Para el año 1998 en el país se crea el actual Servicio de Rentas Internas (SRI) en reemplazo de la Dirección General de Rentas, que desde entonces es un: *“ente autónomo con personería jurídica, de derecho público con patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y*

*sede principal en Quito ... y su autonomía concierne a los ordenes administrativo, financiero y operativo*<sup>93</sup>

- Mediante la Resolución No. 26, publicada en el Suplemento del Registro Oficial número 463 del 17 de Noviembre del 2004, se expidió la Codificación de la Ley de Régimen Tributario Interno y mediante la Resolución No. 009, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 38 del 14 de junio del 2005 se expidió la Codificación del Código Tributario, con la finalidad de armonizar e integrar todas las normas dispersas contenidas en los diferentes cuerpos legales y sus distintas reformas a lo largo de la historia.
- Para el año 2007 se promueve mediante la Asamblea Constituyente una nueva reforma a la Ley de Régimen Tributario Interno, con una serie de cambios drásticos y de cierta forma dramáticos en esta materia puesto a que como hemos visto y veremos a continuación en el siguiente capítulo es de importancia trascendental su correcto análisis y recomendación para evitar atropellos a los Derechos de los Contribuyentes.

## **2. Doctrina Internacional sobre los DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE**

En el ámbito internacional encontramos varios países con bastante auge en el desarrollo de este tema, puesto que si bien es cierto los Derechos del Contribuyente, es una temática bastante nueva, ahora encontramos muchos libros y autores de Derecho Tributario que han tomado interés en este tema puesto que es uno de los mas importantes a tratarse y protegerse en lo que tiene que ver con el desarrollo de un país democrático.

Como se ha ido comprobando a lo largo de esta Tesis, uno de los puntos fundamentales para determinar las garantías constitucionales de los contribuyentes tenemos por una parte, que estos deben estar protegidos por los principios generales del derecho.

Estos límites estarían propiamente constituidos por el principio de legalidad, equidad o justicia tributaria, igualdad o generalidad de los tributos y protección al derecho de propiedad.

Trayendo acotación lo citado por Patricio Masbernat Muñoz de Lara, para éste, los principios:

*“...de legalidad, igualdad, equidad o justicia tributaria, no afectación a la propiedad privada, proporcionalidad, generalidad, no confiscatoriedad, no discriminación arbitraria en el trato que deber dar el Estado en materia económica, protección jurisdiccional.”*<sup>94</sup>

---

<sup>93</sup> Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, Ley 41, Registro Oficial 206, 2 de diciembre de 1997

<sup>94</sup> Masbernat Muñoz Patricio, Garantías Constitucionales del Contribuyente: Crítica al enfoque de la Doctrina Nacional, Revista Praxis, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de Talca, Chile, 2008

La mayoría de autores concuerdan que estos principios son los que rigen el derecho en general, y dan las directrices para la doctrina comparada en materia tributaria.

En la Comunidad Europea por ejemplo, los Derechos Humanos en general están fomentados por la necesidad de un derecho comunitario, que obviamente coincida con los derechos nacionales de sus países miembros, para lo cual existe un Tribunal Europeo de Derechos Humanos creados por la Convención Europea de Derechos Humanos, adoptada por el Consejo de Europa en 1950 entrando en vigencia en 1953, donde el Tribunal de Derechos Humanos de Europa, es el órgano encargado de la protección de los Derechos Fundamentales en el marco de las convenciones de la Comunidad Europea.

A continuación haremos un análisis de cómo se manejan los Derechos de los Contribuyentes en los diferentes países con más auge en el desarrollo de estos temas, como para tener una visión más amplia y global de donde debería estar ubicado nuestro país de acuerdo a la realidad nacional, así encontramos los siguientes:

## **1. Del Derecho de los Contribuyentes en México**

El sistema tributario mexicano se ha caracterizado por ser un país con un gran desarrollo en materia tributaria, pero como la mayoría de países sufre también de una gran evasión fiscal, en México:

*“..el numero de personas físicas que pagan impuestos ascienden a 5.5 millones, es decir, únicamente el 16.18 % de la población económicamente activa.. y adicionalmente solo el 27.5% de las personas morales pagan los impuestos regularmente..”<sup>95</sup>*

Estas cifras tributarias son bastante bajas en México, comparándolas con otros países de similitudes poblacionales y económicas, que tienen ingresos tributarios al PIB, muy superiores al de este país, lo que más le afecta, es la economía informal, pero que a su vez, está ligada a problemas sociales mas complejos, como son: el desempleo, contrabando, robo, entre otros; siendo estos problemas sociales, que fomentan la evasión fiscal, mas no porque el sistema tributario tenga fallas, sino porque las falencias vienen desde la estructura del Estado mismo, otro problema muy grave que tiene este país en el sistema tributario es que:

*“México no se caracteriza precisamente por tener un bajo costo en la recaudación de ingresos tributarios. Existen cálculos que indican que*

---

<sup>95</sup> Problemas Estructurales del Sistema Tributario en México Web  
<http://www.cddhcu.gob.mx/bibliot/publica/inveyana/econycom/reportes/reftribu/2problem.htm> 14 de Agosto del 2009

*por cada peso recaudado se incurre en un costo administrativo adicional de aproximadamente 30 centavos, por lo que la recaudación tributaria en nuestro país se considera costosa e ineficiente”<sup>96</sup>*

En lo que tiene que ver estrictamente con la protección a los Derechos de los Contribuyentes podríamos decir, que estos derechos se encuentran dentro de la “Ley Federal de Derechos de los Contribuyentes”, puesta en vigor desde el 23 de Junio del 2005. Esta ley fue creada con el fin de agrupar, proteger y añadir derechos que no se encontraban especificados dentro de lo que es el “Código Fiscal de la Federación”, y sirve como una especie de reglamento o guía para el Servicio de Administración Tributaria o SAT (lo que viene a ser SRI en nuestro país), creada con el objeto de que la administración pueda respetar y garantizar la forma de ejercer los Derechos de los Contribuyentes dentro de un marco legal.

Entre los derechos más importantes amparados dentro del Código Fiscal de la Federación y la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes se resaltan los siguientes:

- Derecho a ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias en lo que tiene que ver con el contenido y alcance de las misma.
- Derecho a que se publique de manera actualizada, periódica y masiva, en todos los medios posibles de comunicación acerca de los textos actualizados en materia fiscal y acerca de los derechos que le asisten a los Contribuyentes.
- Derecho a la devolución de los saldos a favor del contribuyente, de todos los impuestos.
- Derecho a que al contribuyente se le guarde la debida confidencialidad y reserva de todos sus datos e información personal y con de sus terceros relacionados.
- Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en el cual el contribuyente sea parte.
- Derecho de conocer a la autoridad fiscal, bajo cuya responsabilidad se tramitan los procedimientos en los que tenga el contribuyente la condición de interesado o parte.
- Derecho a que el contribuyente sea tratado con el debido respeto y consideración, tanto por los servidores públicos como de la administración tributaria en general.
- Derecho a que ha corregir su situación fiscal cuando este se le haya practicado una auditoria (visita domiciliaria) o una revisión de su

---

<sup>96</sup> Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Problemas Estructurales del Sistema Tributario en México, Web  
<http://www.cddhcu.gob.mx/bibliot/publica/inveyana/econycom/reportes/reftribu/2problem.htm> 14 de Agosto del 2009

contabilidad y a que desde un inicio se le entregue la “*Carta de Derechos del Contribuyente Auditado*”<sup>97</sup>.

- Derecho a poder obtener la certificación y copia de todo tipo de documentos que hayan sido entregados por el contribuyente y a no aportar con documentos que ya se encuentren en poder de la autoridad fiscal.
- Derecho a exigir que las actuaciones de las autoridades fiscales que requiera la actuación del contribuyente se lleven a cabo de la manera que a este le resulten menos onerosas
- Derecho a ser oído en el trámite administrativo y a formular toda tipo de alegatos y pruebas para la defensa de sus intereses antes de la emisión de las resoluciones determinantes del crédito fiscal.
- Derecho a exigir que todas las actuaciones de la administración tributaria se realicen en los términos y plazos legalmente establecidos.
- Derecho a ser notificado en el domicilio señalado por el contribuyente tanto en fase administrativa, como durante juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- Derecho a formular reclamos y consultas, que existan oficinas en diversos lugares del país para el mejor cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- Derecho a que los actos realizados por el contribuyente y la autoridad fiscal se presuman de buena fe.

En este punto cabe resaltar siete derechos que contiene la legislación mexicana que considero y se deberían implementar en el Ecuador como son: Derecho a la devolución de saldos a favor del contribuyente de todos los impuestos; Derecho a conocer bajo que autoridad fiscal se encuentra nuestro trámite; Derecho a corregir la situación fiscal del contribuyente cuando este haya sido auditado; Derecho a exigir que las actuaciones fiscales le resulten menos onerosas al contribuyente; Derecho a emitir todo tipo de alegatos y pruebas en trámite administrativo para su defensa; Derecho a que se respeten los términos y plazos; Derecho a que los actos se presuman de buena fe.

Estos son en síntesis, los Derechos más importantes que se encuentran tipificados en las normas antes señaladas, pero la novedad que encontramos dentro del sistema tributario mexicano es el “Programa Nacional de Síndicos del Contribuyente”, que son quienes facilitan la relación entre las autoridades fiscales y los contribuyentes para el cumplimiento de las obligaciones fiscales, este le ofrece al contribuyente el apoyo necesario en los problemas que se pudieran suscitar en la realización de sus trámites, logrando con esto salvaguardar sus derechos y garantías, pero también es el medio para solucionar las quejas.

*“Desafortunadamente para los propios síndicos como para los especialistas fiscales y empresarios su función se encuentra*

---

<sup>97</sup> Sat, Derecho de los Contribuyentes Web

[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/informacion\\_fiscal/18\\_299.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informacion_fiscal/18_299.html) Mayo del 2009

*maniatada y no pueden dar soluciones a las problemáticas en trámites ante la Secretaría de Hacienda*<sup>98</sup>.

Es importante recalcar al menos, que estos se preocupan por velar los intereses del contribuyente y brindarle la ayuda para lograr canales de comunicación con la administración tributaria, aunque el problema más grande que tal vez atraviesen estos síndicos, es la agilidad con los que se resuelven los mismos y la poca cabida que le ofrece la autoridad fiscal, a esto dicen los síndicos:

*“Nosotros como contadores públicos arreglamos más que una problemática de tipo de administrativo, se busca ir más allá y ser la voz ante la autoridad...”*<sup>99</sup>, por lo que podemos recalcar que a pesar de que es una figura en perfeccionamiento, no desmerita que no sea una propuesta diferente que pueda ayudar a garantizar los intereses de los contribuyentes con la administración tributaria.

## **2. Del Derecho de los Contribuyentes en España**

España es otro de los países con gran impacto por su avance en materia tributaria, dentro de lo que tiene ver con los Derechos de los Contribuyentes, los Derechos de los Contribuyentes se expidieron en primer lugar en la Ley 1/1998, del 26 de Febrero llamada “Derechos y Garantías de los Contribuyentes”, que después es derogada, al expedirse la denominada Ley 58/2003, puesta en vigor el 17 de Diciembre, llamada “Ley General Tributaria”, con el objeto de regular de mejor manera las relaciones que tenían los contribuyentes hasta entonces con la administración, mejorando las garantías y los procedimientos tributarios,

Dentro de esta nueva ley, es muy importante recalcar los derechos que le asisten al contribuyente, y los encontramos en el Art 34 de la Ley 58/2003 Generales Tributaria y son:

- *“Derecho a ser informado y asistido por la Administración tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.*
- *Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.*
- *Derecho a conocer la identidad de las autoridades y personal al servicio de la Administración tributaria bajo cuya responsabilidad se tramitan las actuaciones y procedimientos tributarios en los que tenga la condición de interesado.*
- *Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración tributaria.*

---

<sup>98</sup> Síndico del Contribuyente una figura de Papel, Web <http://www.elsiglodetorreon.com.mx/noticia/101885.sindico-del-contribuyente-una-figura-de-papel.html>

<sup>99</sup> *Ibidem* Web <http://www.elsiglodetorreon.com.mx/noticia/101885.sindico-del-contribuyente-una-figura-de-papel.html> 19 de Agosto del 2009

- *Derecho a no aportar aquellos documentos ya presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración actuante.*
- *Derecho a que la Administración tributaria guarde absoluta reserva y confidencialidad respecto a las informaciones obtenidas para fines tributarios.*
- *Derecho a formular quejas y sugerencias en relación con el funcionamiento de la Administración tributaria.”<sup>100</sup>*

Entre los derechos procedimentales de la gestión tributaria a que tiene Derecho el Contribuyente tenemos:

- *“Derecho a obtener las devoluciones de ingresos indebidos que procedan, con abono del interés de demora.*
- *Derecho a que las actuaciones de la Administración tributaria que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que le resulte menos gravosa.*
- *Derecho a ser informado, al inicio de las actuaciones de comprobación o inspección sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que las mismas se desarrollen en los plazos previstos en la ley.*
- *Derecho al reconocimiento de los beneficios o regímenes fiscales que resulten aplicables”.<sup>101</sup>*

Tienen otros derechos que es importante recalcar que le asisten al contribuyente y son los siguientes:

- *“Derecho a ser reembolsado del coste de los avales y otras garantías aportados para suspender la ejecución de un acto o para aplazar o fraccionar el pago de una deuda.*
- *Derecho a solicitar certificación y copia de las declaraciones por él presentadas, así como derecho a obtener copia sellada de los documentos presentados ante la Administración.*
- *Derecho a formular alegaciones y a aportar documentos que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente propuesta de resolución.*
- *Derecho a ser oído en el trámite de audiencia, en los términos previstos en la ley.”<sup>102</sup>*

Lo que es importante a destacar de este país, para la defensa de los Derechos de los Contribuyentes, tenemos lo que es la creación del “Consejo de Defensa del Contribuyente” en la Secretaria de Estado y Hacienda, el cual fue creado mediante

---

<sup>100</sup> Ley 1 del 1998 de los Derechos y Garantías del Contribuyente Web

[http://www.meh.es/Documentacion/Publico/NormativaDoctrina/Tributaria/Derecho%20tributario%20General/Ley\\_1-1998.pdf](http://www.meh.es/Documentacion/Publico/NormativaDoctrina/Tributaria/Derecho%20tributario%20General/Ley_1-1998.pdf)

<sup>101</sup> Ibídem

<sup>102</sup> Ibídem

el "Real Decreto 2458/1996, del 2 de diciembre, este viene a ser un órgano asesor de la Secretaría de Estado de Hacienda y fue creada con el objeto, de brindar una mejor defensa de los Derechos y Garantías del ciudadano en sus relaciones con la Administración General del Estado, puesto que en este país, ya se toma conciencia de la necesidad básica y elemental de la defensa de los intereses del mismo:

*"El Consejo para la Defensa del Contribuyente aparece así como garante de los derechos de los ciudadanos en sus relaciones tributarias y se configura como un órgano colegiado, en el cual se pretende dar cabida a todos los sectores sociales relacionados con el ámbito tributario, con el fin de garantizar un mayor acercamiento de la Administración a los ciudadanos".*<sup>103</sup>

Su función principalmente comprende en remitir las quejas, sugerencias y reclamaciones que los contribuyentes les proporcionen sobre asuntos tributarios para la defensa de sus derechos y de sus garantías como ciudadano en sus relaciones con la Administración General del Estado, además realiza propuestas para la reforma de las mismas, dando asesoramiento a la Secretaría de Estado de Hacienda para la mejor defensa de los intereses de los obligados tributarios.

### **3. Del Derecho de los Contribuyentes en Chile**

Chile está caracterizado por tener un sistema tributario muy interesante, puesto que es uno de los sistemas tributarios más organizados y con mayor recaudación de tributos en Sudamérica, *es el séptimo país en el mundo con menor evasión fiscal de IVA (Impuesto al Valor Añadido o Agregado) apenas llega al 9% hasta el 2007, aumentando en 1 punto para el 2008 es decir tan solo 10%*<sup>104</sup>.

Chile viene a formar parte de un sistema tributario al estilo europeo, dentro del cual son las garantías de los Derechos de los Contribuyentes un tema que va tomando auge, incluso se esta tratando de implementar dentro de la Constitución, ya que se ha evaluado y discutido acerca de la importancia que tiene la relación Contribuyente - Estado, ya que es un punto básico para el desarrollo justo del derecho tributario en cualquier país.

Ahora, dentro de las normas tributarias que contienen los derechos, que amparan al contribuyente tenemos a la Constitución Política de la República de Chile, la Ley No835 Código Tributario y sobre todo en la Circular No 41 del 26 de Julio del 2006 sobre "Derechos de los Contribuyentes en sus Relaciones y Procedimientos ante el Servicio de Impuestos Internos (SII)", en donde claramente se señalan que

---

<sup>103</sup> Web <http://www.meh.es/es->

<sup>104</sup> Evasión Tributaria Aumento por primera vez en 10 Años, Web [http://www.eychile.cl/archivos/noticias/noticias\\_000165.pdf](http://www.eychile.cl/archivos/noticias/noticias_000165.pdf)



los Derechos esenciales que tienen los Contribuyentes en sus relaciones y servicios son:

- 1) *“Ser tratado en forma atenta y comedida, con el debido respeto por el personal al servicio de la Administración Tributaria.*
- 2) *Ser informado al inicio de todo acto de fiscalización sobre la naturaleza y materia a revisar y conocer en cualquier momento, el estado de tramitación de los procedimientos.*
- 3) *Que se le facilite el ejercicio de sus derechos, el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y obtener la información sobre los requisitos que el ordenamiento jurídico imponga a las actuaciones o solicitudes del contribuyente.*
- 4) *Ser informado sobre las autoridades de la Administración Tributaria bajo cuya responsabilidad se tramitan los procesos en los que tenga la condición de interesado.*
- 5) *Obtener copias, a su costa, o certificación de las actuaciones o documentos en los términos previstos en la ley. Solicitar y obtener la devolución de los documentos originales aportados una vez finalizado el procedimiento y en tanto ello no se encuentre en oposición con alguna norma legal.*
- 6) *Eximirse de aportar documentos, que no correspondan al procedimiento, requerimiento o que conste el hecho de encontrarse ya acompañados.*
- 7) *Que sus declaraciones impositivas tengan un carácter reservado y sólo puedan ser utilizadas para la efectiva aplicación de los tributos cuya fiscalización tenga encomendada el Servicio de Impuestos Internos, sin que puedan ser cedidas o comunicadas a terceros, salvo en los supuestos previstos en las leyes.*
- 8) *Que las actuaciones del Servicio de Impuestos Internos, se lleven a cabo dentro de períodos razonables, sin dilaciones, requerimientos o esperas innecesarias para el contribuyente.*
- 9) *Formular alegaciones y presentar antecedentes mientras se encuentren vigentes los plazos legales para ello y que tales antecedentes sean debidamente analizados y valorados por funcionario competente.*
- 10) *Plantear sugerencias y quejas en forma respetuosa y conveniente.*<sup>105</sup>

---

<sup>105</sup> Circular N°41 Del 26 De Julio Del 2006 Materia : Derechos de los Contribuyentes en sus relaciones y procedimientos ante el Servicio de Impuestos Internos. Web <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2006/circu41.htm>

Este país ha ido incorporando dentro de su legislación estos derechos tanto en la Constitución de Chile como en el Código Tributario. A pesar de ser es uno de los países con mayor recaudación tributaria, tiene muchas falencias en lo que son la defensa de los intereses y Derechos de los Contribuyentes, pero el paso esta dado, lo importante es que está tratando y discutiendo este tema, con el objeto de brindar un mejor servicio y seguridad al contribuyente, siendo así que la aprobación unánime en el Senado a favor de que los Derechos de los Contribuyentes se incluirá en el Código Tributario tanto así el parlamento señalo que:

*“Creo que es hora de que terminemos con este temor que los chilenos le tienen al Servicio de Impuestos Internos. Esa institución tiene que ayudar a los contribuyentes a pagar los impuestos que les corresponde pagar, ni más ni menos”.*<sup>106</sup>

Hay que reconocer al Estado Chileno su progreso e interés sobre la defensa de los Derechos de los Contribuyentes, ya que toman conciencia de que el Estado no debe ser policial sino el aliado para el desarrollo interno del país.

#### **4. Del Derecho de los Contribuyentes en Argentina**

Argentina se caracteriza por un sistema tributario, un tanto autoritario y abusivo, en lo que tiene que ver con la defensa de los Derechos de los Contribuyentes, recién en estos últimos años se ha tratado de mejorar el trato a ellos, se dice que este sistema es abusivo, porque mientras se llevaba a cabo el Seminario Internacional acerca de Derechos Humanos del Contribuyente, por ejemplo las autoridades fiscales:

*“..Si bien no se mencionó en el seminario, en los últimos días hubo un episodio en Argentina ligado a derechos humanos del contribuyente. Fue cuando el titular de Rentas de la Provincia de Buenos Aires, Santiago Montoya, propuso **irrupir en los hoteles alojamiento** para verificar si los clientes están al día con sus impuestos provinciales. El gobernador Felipe Solá, si bien respalda la acción del recaudador Montoya, debió salir a frenar esos operativos entendiendo que podían vulnerar derechos humanos”*<sup>107</sup>. (lo resaltado es mío)

Es un tanto jocosa, la contradicción que lleva este país en la práctica de su teoría, pero sin embargo no hay que desmerecer el sinnúmero de autores y tratadistas que han profundizado acerca de este tema y tampoco podemos dejar de lado su

---

<sup>106</sup> Senado de la República de Chile, Web  
[http://www.senador.cl/prontus\\_senado/antialone.html?page=http://www.senador.cl/prontus\\_senado/site/artic/20070605/pags/20070605204823.html](http://www.senador.cl/prontus_senado/antialone.html?page=http://www.senador.cl/prontus_senado/site/artic/20070605/pags/20070605204823.html) Valparaíso 05/06/2007

<sup>107</sup> Debaten sobre los Derechos Humanos del Contribuyente Web  
<http://www.clarin.com/diario/2005/09/14/elpais/p-01501.htm>

doctrina para tener otra visión, acerca de lo que debería ser la protección de estos derechos.

En este país, hablar de este tipo de Derechos y Protecciones a favor del contribuyente, no es un tema nuevo, hay muchos autores y tratadistas que han desarrollado el tema, con bases muy sólidas y teorías contundentes.

Dentro de un importante seminario sobre “Derechos Fundamentales de los Contribuyentes”, que tuvo lugar en el Congreso 59 de la IFA (Internacional Fiscal Association), que se lleva desarrollando en la ciudad de Buenos Aires Argentina, se señala básicamente lo que tiene que ver con *“la no discriminación y tratamiento igualitario a contribuyentes nacionales y extranjeros, y la garantía de que se respetará el secreto fiscal en todo lo que corresponda”*<sup>108</sup>, se discutió por ejemplo, acerca de abusos tales como nos señala el tributarias Argentino Vicente Oscar Díaz que en este país:

*“una autoridad fiscal de un país puede pedir información sobre un contribuyente a otra autoridad fiscal de otro país, pero no puede hacer nada que vulnere los derechos personalísimos de ese contribuyente. Por ejemplo, de la Argentina podrían preguntar si en Estados Unidos Juan López tiene una cuenta, pero no podrían preguntar si Juan López es casado”*<sup>109</sup>.

En este Congreso se trato también temas muy importantes como son la prohibición de declarar contra si mismo, que equivale al derecho del contribuyente a mantener el silencio en tal sentido el profesor Díaz trae acotación lo que es llamada la *“Cláusula Miranda”*<sup>110</sup>, que no es otra cosa que lo que en derecho penal se entiende, cuando se detiene a una persona se le advierte que todo lo que declare, puede ser usado en su contra y que lo mismo podría extenderse al Derecho Tributario.

En Argentina los Derechos de los Contribuyentes, van siendo un tema de continuo cambio y progreso puesto que según la Administración Federal de Ingresos Públicos:

*“la actividad de la administración tributaria no se reduce a la mera obligación de aportar al Fisco y percibir los ingresos, sino a consolidar una actividad esencial del Estado al servicio pleno desarrollo social y económico de la Nación.”*

Entre los derechos que el contribuyente puede reclamar o iniciar acciones en este país tenemos las siguientes:

---

<sup>108</sup> Web <http://www.bloqueucr.gov.ar/verContenido.php?contenidoID=281> 14/09/05

<sup>109</sup> Ibídem

<sup>110</sup> Ibídem

- “Ejercer su defensa, ser escuchados, ofrecer prueba y obtener resolución fundada.
- Negarse a realizar manifestaciones en su contra (que evidencien su responsabilidad por la comisión de delitos).
- Solicitar por escrito la ampliación del plazo otorgado (de justificarse) para cumplir un requerimiento o citación.
- Presentar quejas por la omisión de trámites o retrasos en los procedimientos en los que sean interesados.
- Reclamar ante cualquier desatención o anomalía en el funcionamiento de los servicios de la AFIP
- Responsabilizar, cuando legalmente corresponda, a todo funcionario público a cargo, en forma mediata o directa, de acciones que los afecten
- Actuar ante la AFIP personalmente, por medio de terceros autorizados o por medio de apoderados.
- Interponer reclamos y recursos contra:
  1. Resoluciones impositivas y aduaneras que impongan sanciones o determinen tributos y accesorios.
  2. La denegación de la inscripción como auxiliar de comercio y del servicio aduanero.”(lo subrayado es mío)<sup>111</sup>

Argentina ha tomado mucho el ejemplo de Francia y Estados Unidos para la creación de lo que es la Defensoría del Contribuyente, es por tanto que mediante la Resolución No 4909 del 14 de Diciembre del 2001, se crea el “Programa de Defensoría del Contribuyente y el Usuario Aduanero”, con el fin de que el contribuyente pueda exponer sus denuncias, consultas, acerca de la Dirección Provincial de Rentas.

Esta Defensoría es una unidad independiente y autónoma de la Administración Federal de Ingresos Públicos o AFIP, que tiene la facultad de elaborar proyectos de normas y propuestas para mejorar todo lo que tiene que ver con los mecanismos de recaudación dentro de la problemática nacional, además se encarga de defender al contribuyente en los casos de:

- 1) “Recepción de una intimación de pago que no corresponde.
- 2) Emisión de un título ejecutivo por deudas inexistentes.
- 3) Demora en la resolución de una solicitud de exención impositiva.
- 4) Demora en una solicitud de levantamiento de medidas cautelares.
- 5) Tardanza en la restitución de créditos fiscales a favor del contribuyente.”<sup>112</sup>

<sup>111</sup> Derechos del Contribuyente y Usuario Aduanero, Web  
<http://www.afip.gob.ar/genericos/derechosObligaciones/> 31 Julio 2009

<sup>112</sup> Defensoría del Contribuyente de la Dirección Nacional de Rentas, Web  
<http://www.observatoriodelosderechoshumanos.org/modules.php?name=noticias&file=article&sid=834>

Esta Defensoría tiene una particularidad que no trabaja ni con expedientes ni papeles para los trámites puesto que los procedimientos que esta realiza se encuentran informatizados.

Así mismo, los contribuyentes respecto del procedimiento que pueden realizar, se encuentran en la capacidad de:

- *“Identificar y conocer con absoluta claridad y sin trabas a las autoridades y personal que tramita los procedimientos que los afectan.*
- *Constatar la identidad de los inspectores. Para ello puede utilizar el sistema de consulta por Internet.. y accediendo desde ella a las credenciales virtuales donde encontrarán los datos personales y fotografías de nuestros inspectores.*
- *Conocer ante una inspección, el número de la orden de intervención, los datos del contribuyente, del supervisor, y del inspector, el período e impuesto a fiscalizar.*
- *Solicitar que se deje constancia en acta de la documentación exhibida o entregada al funcionario, y de todas las manifestaciones verbales que realizan.*
- *Exigir que le soliciten por escrito toda la documentación o papeles de trabajo que se le requieran.*
- *Rehusarse a presentar los documentos que no resulten exigibles por la normativa aplicable, y a aportar la documentación ya presentada y que se encuentra en poder de esta Administración Federal.*
- *No permitir en un allanamiento, la revisión de lugares que no estén expresamente autorizados en la orden judicial, ni que se intervenga o retire documentación que no se encuentre relacionada con la causa.”<sup>113</sup>*

Entre otros derechos frente a los cuales se les asiste a los contribuyentes tenemos:

- *“Ser atendidos con celeridad y respeto.*
- *Recibir información y asesoramiento en forma clara, homogénea, veraz y completa sobre los trámites y requisitos que deben realizar para cumplir satisfactoriamente con sus obligaciones.*
- *Exigir que los servicios a recibir estén basados en la economía de trámites, imparcialidad, simplicidad, igualdad y transparencia.”<sup>114</sup>*

Argentina ha tomado conciencia acerca de los costos tributarios de recaudación y ahora *“el 70% de recaudación tributaria proviene de pagos por Internet, y cada vez*

---

<sup>113</sup> Artículos de la Biblioteca de Roberto Fontana Rosa, Web <http://bibliotecafontanarrosa.blogspot.com/2009/07/derechos-de-los-contribuyentes.html> 31 de Julio 2009

<sup>114</sup> *Ibíd*em

*trata de formalizar acuerdos con las empresas telefónicas para reducir los costos de acceso a la Web, como incentivo al pago de impuestos* <sup>115</sup>, es una idea muy buena y hasta mas ágil y cómoda para el contribuyente y considero un gran incentivo para que los impuestos puedan ser pagados a tiempo, y reduciendo costos operacionales enormemente.

Entre otros puntos interesantes de esta legislación se resaltan por ejemplo: que por Internet se puede acceder a verificar la identidad de los funcionarios que se encuentran realizando una inspección, así como el no permitir que las autoridades fiscales revisen lugares y documentos que no se encuentren dentro de la orden judicial autorizada. Son puntos interesantes que fácilmente podrían ser adaptados a la normativa ecuatoriana.

## **5. Del Derecho de los Contribuyentes República Dominicana**

Existe un gran atraso en lo que es la Política Fiscal o Tributaria en República Dominicana, pero sin embargo tienen una lucha constante por concientizarse y elevar el nivel de educación de todos los involucrados en las obligaciones, derechos y deberes tributarios, pues la ley les otorga los medios para que el contribuyente pueda exigir a la autoridad una aplicación adecuada de la misma.

En República Dominicana existen dos Organismos Ejecutores de la Administración tributaria por un lado es la *Dirección General de Impuestos Internos o DGII*, que es el encargado de la recaudación de todos los impuestos internos tasas y contribuciones y *la Dirección General de Aduanas DGA* que en cambio es el organismo encargado de percibir los derechos e impuestos por concepto de importación.

Para este país según los informes del Banco Central de República Dominicana, *“la mayor cantidad de tributos se percibe a través de lo que es la Dirección General de Aduanas y la Secretaría de Estado de Turismo”* <sup>116</sup>.

Pero, ¿Cómo se tratan los Derechos de los Contribuyentes en este país?, para los Dominicanos los Derechos de los Contribuyentes:

*“Son las obligaciones o los deberes que debe cumplir la Administración Tributaria ante los contribuyentes en cuanto a las funciones de recaudación control y educación tributaria. Los contribuyentes tienen el pleno derecho de exigir a ésta que le informe de cómo pagar los impuestos”* <sup>117</sup>

---

<sup>115</sup> Web <http://www.clarin.com/diario/2005/09/14/elpais/p-0150.htm>

<sup>116</sup> Derechos y Obligaciones del Contribuyente ante la Administración Tributaria Web <http://www.monografias.com/trabajos25/derechos-contribuyentes/derechos-contribuyentes.shtml>

<sup>117</sup> *Ibíd*em

Entre los derechos que les corresponden a los contribuyentes exigir ante la Administración Tributaria en este país, se resumen los siguientes:

- a) *“Derecho a consultas*
- b) *Derecho a reconsideración y segunda reconsideración*
- c) *Derecho al recurso contencioso tributario.*
- d) *Derecho al recurso de retaliación*
- e) *Derecho de casación*
- f) *Derecho a recurso de amparo*
- g) *Derecho a revisión de sentencia*
- h) *Derecho de confidencia a la información en las actuaciones*
- i) *Derecho de prorrogación*
- j) *Derecho de compensación*
- k) *Derecho de consulta”* <sup>118</sup>

Para los dominicanos su sistema tributario adolece de ciertas deficiencias debido a la poca orientación y efectivo cumplimiento de los Derechos de los Contribuyentes.

La problemática en este país nace porque, los Derechos de los Contribuyentes en este país, no se encuentran amparados en un cuerpo legal específico o separado y como hemos visto en el resto de países, es muy importante contar con una para la defensa y protección de estos derechos. A pesar de esto, estos derechos antes señalados se encuentran contenidos dentro de lo que es la Ley 227-06 Código Tributario, y su Constitución Política de la República Dominicana.

Entre las diferencias que encontramos con nuestra legislación por ejemplo están “El Derecho de Reconsideración y de Segunda Reconsideración” esto significa:

*“Art 57. (Modificado por el Art.20 de la Ley 227-06) Los Contribuyentes u obligados que consideren incorrecta o injusta la estimación de oficio que se hiciera de sus rentas y del impuesto o de los ajustes que les sean practicados a sus declaraciones o que no estuvieren de acuerdo con la determinación de cualquier otro impuesto, podrán solicitar a la Administración Tributaria que reconsidere su decisión, por un máximo de dos veces durante los plazos señalados en la misma ley...”* <sup>119</sup>

En nuestro país se asemeja al recurso de revisión, mas este es otorgado por una sola vez.

---

<sup>118</sup> *Ibíd*em, Web

<http://www.monografias.com/trabajos25/derechos-contribuyentes/derechos-contribuyentes.shtml>

<sup>119</sup> Arias Torres Eunice; Unificación del Código Tributario, Leyes, Decretos, Reglamentos, Normas; Asociación Tributaria de la República Dominicana; Segunda Edición 2008, Santo Domingo, República Dominicana. Pág. 56

## 6. Del Derecho de los Contribuyentes en Estados Unidos

El sistema tributario de los Estados Unidos es uno de los más complejos y efectivos del mundo, puesto que poseen una estructura legal y operacional de primera.

Para entender un poco mejor la estructura tributaria en este país, el departamento que se encarga del cobro de los tributos en este país se encuentra dentro del United State Department of Treasury y se lo denomina Internal Revenue Service IRS o Servicio de Impuestos Internos, que es el equivalente a lo que en Ecuador es el SRI, y tiene como misión:

*“Ofrecer un servicio de máxima calidad a los contribuyentes de América, ayudándoles a comprender y cumplir sus responsabilidades tributarias y aplicando la ley del impuesto con integridad y justicia para todos.”<sup>120</sup>*

Es importante resaltar que los Estados Unidos, es uno de los países con mayor tiempo en el tratamiento de los Derechos de los Contribuyentes es así que:

*“Desde 1988 en los Estados Unidos de Norteamérica se había venido desarrollando una política de protección de los derechos fundamentales de los contribuyentes y de participación de los ciudadanos en la configuración y aplicación del sistema tributario.”<sup>121</sup>*

Tanto así que se crea el proyecto de “Ley de Derechos del Contribuyente”, que tal vez es la legislación más importante dentro de la historia de la administración tributaria en los Estados Unidos, puesto que tiene casi veinte años de elaboración, ésta se encuentra codificada dentro del Código de Rentas Internas y la Carta de los Derechos de los Contribuyentes, las mismas que han sido reformadas en Washington el 3 de Enero de 1996 en donde se enmiendan el Código de Rentas Internas de 1986 para proporcionar mayores protecciones a los contribuyentes, después con la Ley Pública 104-168, conocida como la Ley de Contribuyentes II, fue ratificada y firmada por el presidente Clinton el 30 de Julio de 1996, en donde no solo se originan las enmiendas legales, sino que se crea la oficina del Defensor del Contribuyente.

El Servicio del Defensor del Contribuyente es una organización independiente del IRS que se encuentra bajo la dirección del Defensor Nacional del Contribuyente que ayuda a todas las personas y empresas contribuyentes a resolver los problemas que tienen con el IRS. Cada uno de los cincuenta Estados de Estados Unidos de América tiene un Defensor local del Contribuyente que tiene oficina

---

<sup>120</sup> El Proceso de Cobro del IRS Web <http://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p594sp.pdf>

<sup>121</sup> El Defensor del Contribuyente un Estudio de Derecho Comparado: Italia y EEUU Web <http://www.monografias.com/trabajos25/derechos-contribuyentes/derechos-contribuyentes.shtml>



totalmente independiente del IRS y se reporta directamente con el Defensor Nacional del Contribuyente, dentro de las principales funciones de esta oficina son:

- *“Tramitar de manera inmediata e imparcial los problemas de los contribuyentes que no hayan sido resueltos por las vías normales del IRS;*
- *Ayudando a contribuyentes que enfrentan dificultades económicas;*
- *Identificando asuntos que impactan los derechos de los contribuyentes, aumentan la carga tributaria o crean problemas para los contribuyentes, y presentándolos a la administración del IRS, y*
- *Recomendando cambios administrativos y legislativos a través de él*
- *Informado Anualmente al Congreso mediante el Defensor Nacional del Contribuyente”<sup>122</sup>*

Algo muy interesante de estos defensores del contribuyente, es que a parte de que se accede a ellos de manera gratuita, estos tienen la obligación de trabajar por el contribuyente hasta que el caso quede totalmente resuelto, es una idea apenas lógica, puesto que los contribuyentes son el pilar fundamental de la economía de un país y merecen todo tipo de protección y ayuda. El trabajo del defensor no termina aquí porque:

*“El trabajo de los empleados del Defensor del Contribuyente no se acaba cuando cierran un caso en particular. Los empleados del Servicio del Defensor del Contribuyente (TAS) tienen como parte de su descripción de trabajo reglamentaria, la responsabilidad de pensar sistemáticamente sobre cada caso”<sup>123</sup>*

La responsabilidad sistemática no es otra cosa, que una especie de base de datos que van generando según los casos que se vayan presentando, con el objetivo de crear propuestas que enmienden posibles errores en la legislación tributaria, o de realizar las recomendaciones necesarias al IRS, con el único fin, de brindarle al contribuyente un mejor servicio.

Los Derechos que amparan al Contribuyente dentro de la legislación estadounidense están en la mencionada “Declaración de los Derechos del Contribuyente” y estos son:

### ***“I. Protección de sus Derechos***

---

<sup>122</sup> *Ibíd*em, Web <http://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p1546sp.pdf>

<sup>123</sup> Nina E. Olson, Defensora Nacional del Contribuyente, 30 de junio de 2002 Web <http://www.irs.gov/publications/p1544sp/ar02.html>

Los empleados del Servicio de Impuestos Internos (IRS) le explicarán y protegerán sus derechos como contribuyente en todas las gestiones que lleve a cabo con nosotros.

## **II. Privacidad y Confidencialidad**

El IRS no divulgará la información que nos provea, excepto en los casos en que estemos autorizados legalmente a hacerlo.

Usted tiene derecho a saber el porqué le pedimos esta información, cómo la usaremos y qué ocurrirá si usted no nos provee la información solicitada.

## **III. Servicio Profesional y Cortés**

Si usted cree que no ha sido tratado de una manera profesional, justa y cortés por un empleado del IRS, infórmeselo al supervisor del empleado. Si usted no está conforme con la solución dada por el supervisor, escríbale al director del IRS de su área o al centro en el cual presentó su declaración de impuestos.

## **IV. Representación**

Usted tiene derecho de representarse a sí mismo o con la debida autorización escrita, para que otra persona lo represente. Su representante deberá ser una persona que tenga permiso para representarlo ante el IRS, tal como un abogado, contador público autorizado o agente registrado. Si durante la entrevista usted necesitara consultar con tal persona, entonces no continuaremos con la entrevista y en la mayoría de los casos lo citaremos para una nueva entrevista.

Usted puede llevar a otra persona para que la misma esté presente durante la entrevista. Además, puede grabar la entrevista que tenga con un funcionario del área de revisiones, apelaciones o recaudaciones, pero para hacerlo deberá notificarnos por escrito 10 días antes de la fecha de la cita.

## **V. Solamente Pague la Cantidad de Impuestos Correcta**

Por ley, usted es responsable de pagar solamente la cantidad exacta de impuestos adeudada, ni más, ni menos. Si usted no puede pagar todo el impuesto cuando lo adeude, podría hacer arreglos para pagarlo en plazos mensuales.

## **VI. Ayuda con Problemas Tributarios sin Resolver**

El Defensor del Contribuyente le puede ayudar si usted ha tratado de resolver sin éxito algún problema con el IRS. Su Defensor del Contribuyente a nivel local le puede ofrecer ayuda especial si usted ha sido afectado de alguna manera significativa como resultado de un problema tributario.

## **VII. Revisión de la Oficina de Apelaciones y Revisiones Judiciales**

*Si usted no está de acuerdo con la cantidad de impuesto que adeuda o con ciertas acciones de recaudación que llevemos a cabo, usted tiene derecho de pedirle a la Oficina de Apelaciones que revise su caso. Usted podría también pedirle a un tribunal (corte) que revise su caso.*

## **VIII. Condonación de Ciertas Multas e Intereses**

*El IRS le condonará las multas, cuando lo permita la ley, si usted puede mostrar que actuó razonablemente y de buena fe, o si se dejó llevar por un consejo erróneo recibido de un empleado del IRS. Le condonaremos los intereses como resultado de ciertos errores o demoras causadas por un empleado del IRS.”<sup>124</sup>*

En 1998 se incluyen más Derechos de los Contribuyentes para agregar a la anterior reforma del Código del 1996 en los cuales se incluyen los siguientes derechos:

*(1) “A petición de un contribuyente, el IRS está obligado a permitir una grabación de audio de una entrevista, a expensas de los contribuyentes y con los equipos propios del mismo. El IRS también está permitido para registrar la misma entrevista.*

*(2) Antes de una entrevista inicial, el agente del IRS está obligado a proporcionar una explicación de cualquiera de la auditoría o el proceso de recogida, y los derechos del contribuyente, en virtud de dicho proceso.*

*(3) Los contribuyentes tienen garantizado el derecho a consultar con un abogado, contador público, o agente registrado, o cualquier otra persona en cualquier momento durante cualquier entrevista. Y si lo solicita el contribuyente, el IRS debe suspender la entrevista para que el contribuyente el derecho a la consulta.*

*(4) Los contribuyentes tienen derecho a ser representado por alguien debidamente autorizado, y el IRS no puede exigir a un contribuyente acompañar al representante en una entrevista, a menos que una citación administrativa así lo diga.*

*(5) El IRS está obligada a disminuir cualquier parte de cualquier sanción o adicional de impuestos, atribuible a la asistencia errónea proporcionada por escrito por el IRS.*

---

<sup>124</sup> Derechos del Contribuyente, Web <http://www.docstoc.com/docs/11247/Forma-1-SP-Derechos-del-Contribuyente>

(6) La nueva ley otorga al Defensor del Pueblo del IRS la autoridad para intervenir en una acción de cumplimiento si "el contribuyente es el que esta por sufrir una dificultad importante, como el resultado de la manera en que las leyes de Impuestos Internos se administran".

(7) El IRS está legalmente prohibida de la evaluación de los empleados sobre la base de sus registros de los resultados de la aplicación de los impuestos. Los supervisores no pueden permitir que sus empleados utilicen ningún tipo de fuerza, para hacer las incautaciones y menos con el único propósito de la recolección de estadísticas, para aumentar las cuotas de ejecución.

(8) Por primera vez en la historia del Código de Impuestos Internos, los contribuyentes se conceden la oportunidad de pagar sus impuestos en cuotas, si tal acuerdo facilitará la recogida de la responsabilidad.. Además, los colectores del IRS están obligados a honrar los acuerdos de entrega de su entrada en como si la disposición tiene la fuerza de un contrato.. Esta disposición prohíbe la terminación arbitraria de los acuerdos que han afectado a muchos contribuyentes.

(9) La ley establece la "Oficina de Servicios al Contribuyente" bajo la supervisión y dirección de un Comisionado Auxiliar de Servicios al Contribuyente. El efecto de esta disposición, es evitar que el IRS haga hincapié en el papel de los Servicios al Contribuyente de la organización.

(10) Bajo la ley anterior, un contribuyente que es un "partido predominante" en un caso de impuestos en cualquier corte federal puede otorgar las costas judiciales razonables, si la posición de los EE.UU. no fue "sustancialmente justificada".

El proyecto de ley de Derechos del Contribuyente se ha ampliado de manera importante. Ahora, cualquier persona que en cualquier procedimiento administrativo o judicial iniciado por o en contra de los EE.UU. en relación con la determinación, la recolección, o el reembolso de cualquier impuesto, interés o pena podrá ser otorgado razonable gastos administrativos ante el IRS y razonable los costos del litigio incurridos en relación con cualquier procedimiento judicial. Una limitación requiere que la parte ganadora debe primero agotar los recursos administrativos disponibles en el IRS.

El término "procedimiento administrativo", cualquier procedimiento o acción ante el IRS. Gastos administrativos razonables" incluyen

*el reembolso de los honorarios de un abogado, contador público, o agente registrado autorizado a ejercer ante el Tribunal Fiscal o ante el IRS. Probablemente uno de los derechos más importantes jamás escritas en el código tributario, esta disposición va un largo camino para proteger a los contribuyentes indefensos contra los actos arbitrarios y caprichosos de los empleados del IRS. **Los contribuyentes ya no tendrán que soportar la carga financiera de probar su inocencia.** Lejos demasiadas veces en el pasado, los contribuyentes han aceptado pagar más impuestos de lo que debían, ya que se les aconsejó que los costes de la lucha contra el IRS supera el importe del impuesto.*

*(11) Hasta la aprobación de la Ley de Derechos del Contribuyente, los contribuyentes no tienen derecho a demandar al gobierno por los daños sufridos como consecuencia de medidas razonables tomadas por un empleado del IRS. En otra disposición muy importante, los contribuyentes son ahora otorga el derecho de demandar al gobierno federal, en el Tribunal Federal de Distrito por daños y perjuicios, si en relación con la recaudación de cualquier impuesto federal, un empleado del IRS "imprudencia, temeraria o intencionadamente" hace caso omiso de cualquier disposición del Código Tributario o cualquier reglamento promulgado en virtud del código.*

*Los contribuyentes pueden recuperar "real, los daños directos económico sostenido", como resultado de la acción del IRS, más los gastos de proseguir la acción para demandar hasta \$ 100,000."<sup>125</sup> (lo subrayado es mío)*

Es realmente interesante, muchos de los Derechos que se han incluido para el contribuyente en esta última reforma, son innovadores y necesarios, como el Derecho a grabar en audio las entrevistas con la administración tributaria esto nos garantiza la transparencia de las actuaciones por parte de la Administración Tributaria; así también el Derecho a consultar con un experto acerca de lo que le están entrevistando y pedir nueva entrevista, para asesorarse de mejor manera el contribuyente, incluso puede llevar a un experto o el mismo Defensor del Contribuyente, con el propósito de que éste se encuentre completamente consciente de las actuaciones que debe tomar; algo también un derecho muy interesante es que el contribuyente tenga la facultad de renegociar los créditos vencidos con el estado; y el que se considera muy importante también es la posibilidad de demandar al estado por los daños económicos causados e incluso las costas innecesarias en las que ha incurrido en contribuyente inocente.

Como vemos el tratamiento que se le da en este país a los Derechos de los Contribuyentes, es realmente avanzado a comparación de los otros países, ya que se crea una concientización en los ciudadanos, acerca de una política tributaria diferente y efectiva, en donde cada uno tiene una idea muy clara del rol que desempeña dentro de la sociedad y participa activamente para el desarrollo del país, ya que entienden perfectamente, que todo lo que contribuya para el Estado se reinvertirá en el mismo Estado.

**CAPITULO IV –**

**ANÁLISIS DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES  
RECONOCIDOS EN LA RESOLUCIÓN No. 00304 DEL 22 DE MAYO  
DEL 2007 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

# **Análisis de los Derechos de los Contribuyentes Reconocidos en la Resolución No. NAC-DGER 2007-0304 del 22 de Mayo de 2007 Del Servicio de Rentas Internas SRI.**

A lo largo de esta Tesis, nos hemos podido dar cuenta de la importancia de los Derechos de los Contribuyentes y de su necesidad dentro de la política interna de un país, por lo tanto, se analizarán los Derechos que actualmente tenemos los Contribuyentes en el Ecuador.

Dentro de los Derechos que nos asisten como contribuyentes, se puede decir que tenemos varios dentro de la Constitución de la República del Ecuador y los Tratados Internacionales, aunque no existe legislación que respalde directamente estos Derechos Fundamentales, podemos remitirnos a la Resolución No NAC-DGER2007-0304 del Servicio de Rentas Internas SRI, publicado en el Registro Oficial No89 del 22 de Mayo del 2009 con el cual partiremos el análisis de nuestros Derechos como Contribuyentes en el Ecuador, que aunque no son los recomendables para derechos de esta magnitud, son los que actualmente tenemos:

*“Art. 1.- Sin perjuicio de los derechos y garantías establecidos en la Constitución y leyes de la República, el Servicio de Rentas Internas, reconoce como derechos de los contribuyentes, entre otros los siguientes:*

## **1. Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal de la Administración Tributaria.**

Ahora bien para entender lo que abarca este derecho debemos girar nuestra atención y saber que significa ser tratado con el debido respeto y consideración y para esto citamos lo siguiente:

*“Todos los hombres son igual dignos, merecedores de respeto y sujetos de cuantos derechos sirvan para garantizar su calidad de hombres. Dotados todos de la capacidad de entender y querer, los seres humanos son esencialmente libres, aunque el concepto de libertad está en función de los distintos sistemas culturales” Miguel Angel, Creación de Adán, frescos de la Capilla Sixtina, Vaticano”.*<sup>126</sup>

---

<sup>126</sup> Barreiro Barreiro Clara, Derechos Humanos, Temas Clave Colección Salvat, Salvat Editores S.A Barcelona, 1981, Pág. 6



*“Entre los hombre así como entre, las naciones, El respeto al derecho ajeno es la paz” por Benito Juárez <sup>127</sup>*

Se puede definir al respeto como: *“Valorar a los demás, acatar su autoridad y considerar su dignidad. El respeto se acoge siempre a la verdad; no tolera bajo ninguna circunstancia la mentira, y repugna la calumnia y el engaño. El respeto a la dignidad humana es el camino de la paz” <sup>128</sup>*

Mientras que la consideración, es tratar a las personas como se merecen, con *“urbanidad y respeto”<sup>129</sup>*.

Este Derecho, con el que se nos asiste en la resolución del SRI quiere decir, que es la capacidad que tiene el contribuyente para exigir a la administración que se le de un buen trato, que se le considere como lo que es, es decir como persona, como ser humano, con dignidad y respeto sobre todas las cosas.

Dentro de la Normativa Nacional que sustenta o apoya esto tenemos:

*“Art. 67 Constitución Política de la República del Ecuador.- Se reconoce y garantizará a las personas:*

*..3. El derecho a la integridad personal, que incluye:*

*a. La integridad física, psíquica, moral y sexual.*

*b. Una vida libre de violencia en el ámbito público y privado. El Estado adoptará las medidas necesarias para prevenir, eliminar y sancionar toda forma de violencia....*

*..4. Derecho a la igualdad formal, igualdad material y no discriminación.*

*..5. El derecho al libre desarrollo de la personalidad, sin más limitaciones que los derechos de los demás.*

*..7. El derecho de toda persona agraviada por informaciones sin pruebas o inexactas, emitidas por medios de comunicación social, a la correspondiente rectificación, réplica o respuesta, en forma inmediata, obligatoria y gratuita, en el mismo espacio u horario.*

*..25. El derecho a acceder a bienes y servicios públicos y privados de calidad, con eficiencia, eficacia y buen trato, así como a recibir información adecuada y veraz sobre su contenido y características...”*

Como podemos ver dentro del Art.67 numeral 25, encontramos lo que podría respaldar con norma constitucional este derecho, aunque es muy general para ser aplicable a los Derechos de los Contribuyentes, la ley señala que tenemos el Derecho a acceder a bienes y servicios de calidad, eficiencia y buen trato, pero

---

<sup>127</sup> El Respeto a la Dignidad Humana es el Camino de la Paz, Web

<http://www.archimadrid.es/alfayome/menu/pasados/revistas/99/feb99/num151/espana/espana1.htm>

<sup>128</sup> Web Ibídem

<sup>129</sup> Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, Web

[http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO\\_BUS=3&LEMA=consideracion](http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=consideracion)

hay que ser sinceros, en la realidad el SRI es la entidad pública que demuestra uno de los peores tratos, e irrespeto, hacia el ciudadano contribuyente, por lo que viene a ser un derecho violado constantemente.

## ***2. Derecho ha ser informado y asistido por la Administración Tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, de manera ágil, eficiente y gratuita.***

El Derecho a la Información en general, se trata dentro del Capítulo II de esta Tesis y como sabemos es un Derecho Fundamental, que ha tenido un gran desarrollo doctrinal, social, económico, académico e incluso gubernamental; ha sido un tanto polémico, no sólo a nivel ecuatoriano, sino a nivel mundial, debido a su difícil balance en lo que es el Derecho a la Privacidad por un lado y el Derecho a la Intimidad por otro.

Trata un derecho básico de los contribuyentes en general, viene exigido por el principio de seguridad jurídica reconocido en la Constitución. Para que los obligados tributarios puedan prever todo lo que vienen a ser las consecuencias tributarias de sus actos y para esto es necesario que conozcan la normativa fiscal, que por otro lado se hace cada vez más compleja y confusa para el administrado.

Hablando propiamente de los Derechos del Contribuyente, parte fundamental de esta Tesis, es necesario entender que si bien no hay sistema en el mundo que pueda generar una normativa jurídica que avance a la velocidad del desarrollo tecnológico, es muy pertinente, insistirse que por esto no deja de ser importante los Derechos de los Contribuyentes, ellos deben estar en la completa capacidad de estar asistidos adecuadamente, con la información necesaria y actual, para poder desarrollar su rol con la Administración Tributaria.

Siendo el Derecho a la Información, un Derecho Social Fundamental para el contribuyente, el cual no puede quedar limitado por la normativa, veamos en nuestra legislación, de qué manera se encuentran contemplados este tipo de derechos para poder ejercer nuestras acciones como ciudadano en caso de ser transgredidos por una autoridad de la administración tributaria.

Dentro de la sección tercera Art. 16 de la Constitución Política del Ecuador 2008 nos dice que todas las personas de manera individual y colectiva tienen derecho a:

*“...1. Una comunicación libre, intercultural, incluyente, diversa y participativa, en todos los ámbitos de la interacción social, por cualquier medio y forma, en su propia lengua y con sus propios símbolos.*

*2. El acceso universal a las tecnologías de información y comunicación..”*

Así en el Art. 18 de la misma, se señala muy claramente que igualmente todas las personas de manera individual o colectiva tienen Derecho a:

*“...1. Buscar, recibir, intercambiar, producir y difundir información veraz, verificada, oportuna, contextualizada, plural, sin censura previa acerca de los hechos, acontecimientos y procesos de interés general, y con responsabilidad ulterior;*

*2. Acceder libremente a la información generada en entidades públicas, o en las privadas que manejen fondos del Estado o realicen funciones públicas. No existirá reserva de información excepto en los casos expresamente establecidos en la ley. En caso de violación a los derechos humanos, ninguna entidad pública negará la información.*

**Art. 67 Constitución Política de la República del Ecuador.-** Se reconoce y garantizará a las personas:

*..7. El derecho de toda persona agraviada por informaciones sin pruebas o inexactas, emitidas por medios de comunicación social, a la correspondiente rectificación, réplica o respuesta, en forma inmediata, obligatoria y gratuita, en el mismo espacio u horario.*

**Art. 228.-***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.”* (lo subrayado es mío).

El Derecho a la Información compromete todo lo tiene que ver con el buscar, recibir o difundir informaciones, opiniones, ideas de manera escrita oral, impresa, artística, es decir por cualquier forma de libertad de expresión. Así nos señala el autor Alexy:

*“... al derecho a la información podemos enunciar que éste consiste en que cualquier individuo puede, en relación con el Estado, buscar, recibir o difundir o no buscar, no recibir, ni difundir informaciones, opiniones e ideas por cualquier medio, y que tal individuo frente al Estado un derecho a que éste no le impida buscar, recibir o difundir o no lo obligue a buscar, recibir o difundir informaciones, opiniones e ideas por cualquier medio.”*<sup>130</sup>

Por lo que deducimos, en base a este precepto doctrinario que los ciudadanos tenemos Derechos Subjetivos que reclamar al Estado y éste tiene la obligación de prestarnos todas las medidas necesarias para que se cumpla esta garantía, es decir que constituye un deber para la Administración Tributaria y un Derecho para

---

<sup>130</sup> Robert Alexy, Teoría de los derechos fundamentales, trad. De Ernesto Garzón Valdés, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1997 Pág. 45.

el Contribuyente, en caso de transgresión a este se puede pedir una medida de amparo para la obediencia de la misma, ya que el mismo tiene el derecho a estar bien informado para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Por otra parte este derecho comporta la facultad del contribuyente a recibir información objetiva y oportuna, de carácter general, ágil, eficiente y gratuita; por lo general estas actuaciones se instrumentan, por medio de “*publicación de textos legales vigentes, remisión de comunicaciones, notificaciones*”<sup>131</sup>

Es cierto que las leyes y reglamentos que constantemente se publican en los Registros Oficiales, ciertamente están publicados, pero hay que recalcar que esta publicidad no puede considerarse suficiente para un gran número de pequeños contribuyentes, que tienen que acudir a un asesor tributario, cuando este debería ser un servicio gratuito por excelencia.

Dentro de esta asistencia que le brindará el Estado sobre el ejercicio de estos deberes y derechos se concretará en la posibilidad de “*..formular consultas por escrito cuyas respuestas también por escrito tendrán carácter vinculante para la Administración Tributaria en los términos establecidos legalmente*”<sup>132</sup>.

Concluyendo con que este derecho, diremos que es el medio sustentable para que la Administración Tributaria informe y asista a los contribuyentes adecuadamente, y por el otro lado, que los contribuyentes encuentren la forma más idónea y legal, para hacer valer y respetar sus derechos.

### **3. Derecho a que sus peticiones y reclamos sean atendidos dentro del término que señale la ley.**

La petición o reclamo en general, se entiende por la solicitud verbal o escrita, que se presenta ante un órgano, ente, o ante un servidor público en particular, con el fin de solicitar que la Administración Tributaria intervenga y resuelva un asunto en concreto.

*“Su cualidad de derecho se remonta a la época en la cual los ciudadanos del pueblo de Inglaterra hacían súplicas al rey para obtener respuestas de éste. Esto significó el comienzo de la evolución de la petición como derecho político, fundamental y de interés público. La consagración del derecho de petición se plasmó en la Constitución Francesa de 1791. Allí fue incluida dentro de los derechos civiles y políticos y también estuvo presente en la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789”*<sup>133</sup>.

---

<sup>131</sup> Soler Osvaldo; “Derechos y Defensas del Contribuyente Frente al Fisco”, Editorial La Ley, 3ra edición, Argentina, 2001 Pág. 111.

<sup>132</sup> GARCÍA LÓPEZ Luis; “Derechos de los Contribuyentes”, Editorial La Ley, 1ra edición, Argentina, 1999.

<sup>133</sup> El Derecho de Petición, Web [http://www.uniderecho.com/leer\\_tarea\\_Derecho-Civil\\_11\\_1439.html](http://www.uniderecho.com/leer_tarea_Derecho-Civil_11_1439.html)

Es importante señalar, que no sólo es el hecho que se permita reclamar o solicitar algo, sino también el derecho a que la Administración Tributaria de manera ágil y efectiva, resuelva los mismos, proporcionándole mediante un escrito motivado, la solución a los inconvenientes del contribuyente, dentro de los tiempos señalados por la ley.

Este derecho se encuentra dentro de la Constitución Política de la República del Ecuador, como fundamental, es decir, que hace parte de los Derechos de la persona humana y que su protección judicial inmediata puede lograrse mediante el ejercicio de tutela.

*“Art. 67 Constitución Política de la República del Ecuador.- Se reconoce y garantizará a las personas:*

***No23.** El derecho a dirigir quejas y peticiones individuales y colectivas a las autoridades y a recibir atención o respuestas motivadas. No se podrá dirigir peticiones a nombre del pueblo”.*

En el Capítulo III del Código Orgánico Tributario también se habla que los contribuyentes, sujetos pasivos o interesados pueden consultar a la Administración Tributaria y las mismas mediante mandato constitucional están obligadas a responder bajo el principio de motivación.

Es un derecho muy importante para que el contribuyente pueda ejercer el derecho a su defensa o expresar su inconformidad sobre algo.

*“Art. 69.- Facultad resolutive.- Las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria.”*

Estas son las normas internas que amparan este derecho.

Cuando se habla de que estas resoluciones emitidas por la Administración Tributaria deben estar motivadas, nos referimos no sólo a que se atengan a los términos estipulados por la ley, sino también que éstos deben contener la motivación necesaria, puesto que vienen a ser vinculantes para el Contribuyente es así que según la Constitución se nos dice:

*“Art. 77. En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:*

---

**7. El derecho a la defensa incluirá las siguientes garantías: a. Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento.**

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

Las resoluciones emitidas por parte de la Administración Tributaria, tiene que estar motivadas, ya que de lo contrario, se considerarán nulas, este es un Derecho muy importante para evitar que se emitan resoluciones que directamente puedan afectar al contribuyente.

Este derecho esta ligado directamente a otros que seguiremos analizando a continuación, para entender mejor la complejidad del tema, puesto que no solo tienen que ver con el hecho que deban estar motivadas, sino también que estas deben emitirse en los plazos que manda la ley.

#### **4. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procesos en los que sea parte.**

Esta viene a ser una facultad personalísima del contribuyente para saber, o comprobar como se encuentran los procesos en los que es parte, así como la existencia de los datos y la afectación que puede pasar consigo mismo y con los terceros involucrados, en el desarrollo de las relaciones con la administración tributaria.

Dentro de la norma constitucional ecuatoriana pertinente para este punto tenemos:

**“Art. 18. Todas las personas, en forma individual o colectiva, tienen derecho a:**

**1. Buscar, recibir, intercambiar, producir y difundir información veraz, verificada, oportuna, contextualizada, plural, sin censura previa acerca de los hechos, acontecimientos y procesos de interés general, y con responsabilidad ulterior.**

**II. Acceder libremente a la información generada en entidades públicas, o en las privadas que manejen fondos del Estado o realicen funciones públicas. No existirá reserva de información excepto en los casos expresamente establecidos en la ley. En caso de violación a los derechos humanos, ninguna entidad pública negará la información**

**Art. 93.** *Toda persona, por sus propios derechos o como representante legitimado para el efecto, tendrá derecho a conocer de la existencia y a acceder a los documentos, datos genéticos, bancos o archivos de datos personales e informes que sobre si misma, o sobre sus bienes, consten en entidades públicas o privadas, sea en forma manual o electrónica.*

*Asimismo tendrá derecho a conocer el uso que se haga de ellos, su finalidad, el origen y destino de su información personal y el tiempo de vigencia del archivo o banco de datos.*

*Las personas responsables de los bancos o archivos de datos personales podrán difundir la información archivada con autorización del titular de ellos o de la ley.*

*El titular de los datos podrá solicitar el acceso al archivo al responsable, sin costo, así como la actualización de los datos, su rectificación, eliminación o anulación. En el caso de datos sensibles, cuyo archivo deberá estar autorizado por la ley o por el mismo interesado, se exigirá la adopción de las medidas de seguridad necesarias. Si no se atendiera la solicitud de la persona interesada, ésta podrá acudir al juez. El afectado podrá demandar por los perjuicios ocasionados.”*

**“Art. 1 de la Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública.-** *Principio de Publicidad de la Información Pública.- El acceso a la información pública es un derecho de las personas que garantiza el Estado.*

*Toda la información que emane o que esté en poder de las instituciones, organismos y entidades, personas jurídicas de derecho público o privado que, para el tema materia de la información tengan participación del Estado o sean concesionarios de éste, en cualquiera de sus modalidades, conforme lo dispone la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado; las organizaciones de trabajadores y servidores de las instituciones del Estado, instituciones de educación superior que perciban rentas del Estado, las denominadas organizaciones no gubernamentales (ONG's), están sometidas al principio de publicidad; por lo tanto, toda información que posean es pública, salvo las excepciones establecidas en esta Ley”.*

Este derecho es muy importante, debido a que el mismo es un medio para que el contribuyente sea capaz de defenderse ante la autoridad tributaria, y tenga certeza de los casos en los que es parte y le afectan directamente.

Como pudimos apreciar en el Capítulo anterior, en otros países este derecho es sumamente importante, se encuentra contemplada dentro de los derechos de los Contribuyentes tanto de México, España, Chile y Estados Unidos.

**5. Derecho a no aportar aquellos documentos ya presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración, siempre que el obligado tributario indique la fecha y procedimiento en el que los presentó.**

Este derecho nos da la capacidad de poder reclamar a la autoridad tributaria por los documentos que ya han sido presentados con anterioridad y por lo cual el contribuyente no se encuentra obligado de volver a presentarlos ante la autoridad.

Es sumamente importante dentro de este conjunto de derechos, puesto que ayudarán a evitar que el contribuyente caiga en incumplimientos y problemas mayores, por una negligencia de la Administración Tributaria.

Dentro de la normativa constitucional que podría respaldar este numeral tenemos:

*“..Art. 67.- Se reconoce y garantizará a las personas:*

*..19. El derecho a la protección de datos de carácter personal, que incluye el acceso y la decisión sobre información y datos de carácter personal, así como su correspondiente protección. La recolección, archivo, procesamiento, distribución o difusión de estos datos o información requerirán la autorización del titular o el mandato de la ley.” (lo subrayado es mío)*

**“Art.10 de la Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública. Custodia de la Información.-** Es responsabilidad de las instituciones públicas, personas jurídicas de derecho público y demás entes señalados en el artículo 1 de la presente Ley, crear y mantener registros públicos de manera profesional, para que el derecho a la información se pueda ejercer a plenitud, por lo que, en ningún caso se justificará la ausencia de normas técnicas en el manejo y archivo de la información y documentación para impedir u obstaculizar el ejercicio de acceso a la información pública, peor aún su destrucción.

*Quienes administren, manejen, archiven o conserven información pública, serán personalmente responsables, solidariamente con la autoridad de la dependencia a la que pertenece dicha información y/o documentación, por las consecuencias civiles, administrativas o penales a que pudiera haber lugar, por sus acciones u omisiones, en la ocultación, alteración, pérdida y/o desmembración de documentación e información pública. Los documentos originales deberán permanecer en las dependencias a las que pertenezcan,*



*hasta que sean transferidas a los archivos generales o Archivo Nacional.*

*El tiempo de conservación de los documentos públicos, lo determinará la Ley del Sistema de Archivo Nacional y las disposiciones que regulen la conservación de la información pública confidencial.*

*Los documentos de una institución que desapareciere, pasarán bajo inventario al Archivo Nacional y en caso de fusión interinstitucional, será responsable de aquello la nueva entidad”.*

Como podemos apreciar no hay norma constitucional expresa, tenemos normas que contienen en cierta forma implícito un Derecho similar, pero éste, no se encuentra propiamente tipificado, por lo que es necesario que estos Derechos de los Contribuyentes, se encuentren incluidos en la Carta Magna.

***6. Derecho a que la información personal que proporcione a la Administración Tributaria sea utilizada por esta únicamente para fines tributarios y que la misma no sea cedida a terceros sin el conocimiento y autorización del contribuyente, a menos que se trate de disposición judicial o autoridad competente.***

Este es un derecho muy importante considerado en la mayoría de legislaciones como pudimos considerar en el análisis comparativo con los otros países, porque simplemente si no se tuviera la reserva necesaria sobre los datos e información personal, proporcionada a la Administración Tributaria sería un gran atropello a los Derechos Individuales y Humanos de los Contribuyentes; respecto de esto en la Constitución Política de la República del Ecuador se señala:

*“..Art. 67.- Se reconoce y garantizará a las personas:*

*..7. El derecho de toda persona agraviada por informaciones sin pruebas o inexactas, emitidas por medios de comunicación social, a la correspondiente rectificación, réplica o respuesta, en forma inmediata, obligatoria y gratuita, en el mismo espacio u horario.*

*..19. El derecho a la protección de datos de carácter personal, que incluye el acceso y la decisión sobre información y datos de carácter personal, así como su correspondiente protección. La recolección, archivo, procesamiento, distribución o difusión de estos datos o información requerirán la autorización del titular o el mandato de la ley.*

**Art. 93.** *Toda persona, por sus propios derechos o como representante legitimado para el efecto, tendrá derecho a conocer de la existencia y a acceder a los documentos, datos genéticos, bancos o archivos de datos personales e informes que sobre si misma, o sobre sus bienes, consten en entidades públicas o privadas, sea en forma manual o electrónica.*

*Asimismo tendrá derecho a conocer el uso que se haga de ellos, su finalidad, el origen y destino de su información personal y el tiempo de vigencia del archivo o banco de datos.*

*Las personas responsables de los bancos o archivos de datos personales podrán difundir la información archivada con autorización del titular de ellos o de la ley.*

*El titular de los datos podrá solicitar el acceso al archivo al responsable, sin costo, así como la actualización de los datos, su rectificación, eliminación o anulación. En el caso de datos sensibles, cuyo archivo deberá estar autorizado por la ley o por el mismo interesado, se exigirá la adopción de las medidas de seguridad necesarias. Si no se atendiera la solicitud de la persona interesada, ésta podrá acudir al juez...”.(lo subrayado es mío)*

**“Art. 6 de la Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información** .- Información Confidencial.- Se considera información confidencial aquella información pública personal, que no está sujeta al principio de publicidad y comprende aquella derivada de sus derechos personalísimos y fundamentales, especialmente aquellos señalados en los artículos 23 y 24 de la Constitución Política de la República.

*El uso ilegal que se haga de la información personal o su divulgación, dará lugar a las acciones legales pertinentes.*

*No podrá invocarse reserva, cuando se trate de investigaciones que realicen las autoridades públicas competentes, sobre violaciones a derechos de las personas que se encuentren establecidos en la Constitución Política de la República, en las declaraciones, pactos, convenios, instrumentos internacionales y el ordenamiento jurídico interno. Se excepciona el procedimiento establecido en las indagaciones previas”.*

**“Art. 26 Ley de Modernización del Estado.- Documentos personales.-** Para el canje o renovación de documentos personales no se requerirá sino de la presentación del documento anterior.

*Tampoco se requerirá de prueba alguna, para la reexpedición de documentos personales, sean estos de personas naturales o*

*jurídicas, salvo la declaración o información jurada del interesado o su representante cuando se alegue su pérdida, deterioro o destrucción”.*

**“Art. 27 Ley de Modernización del Estado .- Pruebas de hechos.- El Estado y las entidades del sector público que conforman la administración pública se abstendrán de exigir más de una prueba con relación a un hecho; no exigirán documentos que hubieran sido presentados en el mismo órgano administrativo con anterioridad ni requerirán actualización de documentos presentados en el mismo trámite”.**

Como podemos confirmar en nuestra Constitución, si bien existen normas que se podría decir, contienen este Derecho estipulado en la Resolución, estas no son normas aplicables para garantizar los Derechos de los Contribuyentes, puesto que como vemos a diario en los medios de comunicación, este Derecho es constantemente violado; la información proporcionada al SRI se divulga, sin control alguno y sin que nadie reclame efectivamente, al no ser norma Constitucional expresa, no se la respeta en el ámbito tributario.

Para entender mejor que debería abarcar el derecho a la prohibición de divulgar la información proporcionada a la administración tributaria, primero deberíamos entender que esta debe ser utilizada únicamente con fines tributarios, entendiendo por demás, que los datos personales de una persona, entregados a la administración, se convierten en una información susceptible de revelar la identidad, gustos, preferencias, actuaciones, etcétera, y por tanto la persona es un sujeto de protección de este derecho, ya que involucra su personalidad e identidad tributaria, por esto, es un Derecho Fundamental para que dicha información se utilice únicamente con fines tributarios y no sean divulgado a terceras personas, bajo ningún concepto.

Como dice el autor Ñancahuazú Durón Chow Jovanka en su publicación “Los Ataques de la Informática y la Protección de Datos Personales en Nicaragua” que el derecho a la protección de datos:

*“Consiste en un poder de disposición y de control sobre los datos personales que faculta a la persona a decidir cuáles de esos datos proporcionar a un tercero, sea el Estado o un particular, o cuáles puede este tercero recabar, y que también permite al individuo saber quién posee esos datos personales y para qué, pudiendo oponerse a esa posesión o uso”<sup>134</sup>*

Esta protección de datos no solamente es un Derecho a la Intimidad y a la identidad de los seres humanos, sino que el irrespeto a este tipo derechos puede lograr una afectación a la reputación y el prestigio de las personas dentro de este

---

<sup>134</sup> Web <http://bibliotecavirtual.clacso.org.ar/ar/libros/nicaragua/uca/encuen71/duron.doc>

precepto Escobar Fornos (1999:277) señala: “...como cuando se les imputa un delito falso, una falsa insolvencia, una falsa adulteración de la calidad anunciada de sus productos, etcétera...”<sup>135</sup>

La clave para el desarrollo efectivo de este Derecho es el consentimiento, entendiéndose como tal, la manifestación libre y voluntaria en este caso del contribuyente, para que autorice o consienta sobre el tratamiento de sus datos personales, así como también, para que se le indique la finalidad y el uso de los mismos, ya que como podemos ver no es un derecho simple, es fundamental. Debemos señalar que éste es un Derecho Universal que incluso se encuentra respaldado por la Red Iberoamericana de Protección de Datos Personales, una de sus conclusiones en Guatemala en el año 2003 resalta entre sus conclusiones las siguientes:

*“... la consideración de la protección de datos personales como un auténtico derecho fundamental de las personas, sobre todo en orden al respeto a su intimidad y de su facultad de control y disposición sobre los mismos. El derecho a la protección de datos personales fortalece el Estado de Derecho y ayuda a reforzar la democracia en los países iberoamericanos, así como su prestigio y credibilidad en un mundo globalizado.”*<sup>136</sup>

El problema en si de este Derecho, no es sólo que se viole el Derecho a la Intimidad, o que circulen datos propios del contribuyente, lo malo es que la mala utilización de cierto tipo de información, puede convertirse en un factor de atropello a los Derechos Fundamentales, por parte de las personas que mal utilicen esta información.

## **7. Derecho al debido proceso en sus relaciones con la Administración Tributaria.**

Empecemos definiendo que se conoce como el Debido Proceso, según Fabián Corral nos dice:

*“Es un conjunto de derechos propios de las personas y anteriores al Estado, de carácter sustantivo y procesal, reconocidos por la Constitución, que buscan precautelar la libertad y procurar que quienes sean sometidos a juicio gocen de las garantías para ejercer su derecho de defensa y obtener de los órganos judiciales y administrativos un proceso justo, pronto y transparente.”*<sup>137</sup>

---

<sup>135</sup> Ibídem Web

<sup>136</sup> Ibídem Web

<sup>137</sup> Corral B. Fabián, Artículo Publicado del Comercio, Jueves 09 de Noviembre del 2006, [http://www.ieep.org.ec/index.php?option=com\\_content&task=view&id=453&Itemid=48](http://www.ieep.org.ec/index.php?option=com_content&task=view&id=453&Itemid=48)

Esto se considerado, una de las conquistas más grandes para precautelar el respeto fundamental al derecho de las personas, otra definición nos la da el jurista español Gonzalo J. Pérez: “...llamamos *debido proceso* aquel proceso que reúna las garantías ineludibles para que la tutela jurisdiccional sea efectiva, empezando por las garantías del juez natural.<sup>138</sup>

Aníbal Quiroga, señala “el *Debido Proceso Legal en el Derecho Procesal Contemporáneo es el relativo a lograr y preservar la igualdad...*”.<sup>139</sup> Las definiciones mencionadas sólo hacen alusión a un elemento del Debido Proceso, la cual es insuficiente.

Por lo tanto, podríamos sostener que el Debido Proceso viene a ser una garantía, un Derecho Fundamental de todos, que nos permite acceder a un proceso de verdadera justicia equitativa e imparcial. El cumplimiento del Debido Proceso garantiza la eficacia del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva.

Dentro de las Normas Constitucionales que protegen el Debido Proceso de las personas en general tenemos los siguientes:

**“Art. 76. Constitución Política de la República del Ecuador.- Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión...”**

**Art. 77. Constitución Política de la República del Ecuador: En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso...**

**Art. 83. Constitución Política de la República del Ecuador: El derecho a la seguridad jurídica, que se fundamenta en el respeto a la Constitución. En caso de sanciones o restricciones de derechos, se requerirá la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.”<sup>140</sup> (Lo subrayado es mío).**

El Debido Proceso es uno de los pocos Derechos Fundamentales de los Contribuyentes, que se encuentra tipificado en la Doctrina Constitucional desde el año 2008, con el fin de dar protección al ciudadano en general sobre sus garantías fundamentales dentro de un proceso.

## **8. Derecho al reconocimiento de los beneficios o regímenes fiscales que resulten aplicables.**

---

<sup>138</sup> Gonzalo Perez, Jesús. El Derecho a la Tutela Jurisdiccional. Madrid. Civitas Pág.. 123

<sup>139</sup> Quiroga León, Anibal. El Debido Proceso Legal en el Derecho Procesal Contemporáneo” Pág. 46

<sup>140</sup> Ibídem, Constitución Política de la República del Ecuador

Es lógico que, en el momento que se concedan o se dicten normas que generen beneficios tributarios, para todos o un cierto grupo de personas, la Administración Tributaria tiene inmediatamente la obligación de brindarle estos beneficios al contribuyente.

Dentro de las normas constitucionales que sustentan este Derecho tenemos:

***“Art 11 Constitución Política de la República del Ecuador: El ejercicio de los derechos se regirá por los siguientes principios:***

*..2. Todas las personas son iguales y gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades.*

*.. 5. En materia de derechos y garantías constitucionales, las servidoras y servidores públicos, administrativos o judiciales, deberán aplicar la norma y la interpretación que más favorezca su efectiva vigencia.*

***Art. 38 Constitución Política de la República del Ecuador. El Estado garantizará a las personas adultas mayores los siguientes derechos:***

*4. Rebajas en los servicios públicos y en servicios privados de transporte y espectáculos; gozarán asimismo de exenciones en el régimen tributario.*

***Art. 48 Constitución Política de la República del Ecuador. El Estado garantizará la prevención de las discapacidades y, de manera conjunta con la sociedad y la familia, procurará la equiparación de oportunidades para las personas con discapacidad y su integración social. Se reconocen a las personas con discapacidad, los derechos a:***

*2. Rebajas en los servicios públicos y en servicios privados de transporte y espectáculos; gozarán asimismo de exoneraciones en el régimen tributario*

***Art. 49 Constitución Política de la República del Ecuador. El Estado adoptará a favor de las personas con discapacidad medidas que aseguren:***

*..2. La obtención de créditos y rebajas tributarias que les permita iniciar y mantener actividades productivas, y la obtención de becas de estudio en todos los niveles de educación.”*

Como podemos ver en el Ecuador dentro de la Constitución ya encontramos normas diversas que conceden obligatoriamente beneficios a los ancianos,

discapacitados y al sector agrícola, es decir, se ha venido tratando ya este tipo de protecciones para un grupo de contribuyentes ¿Y para el resto?. No se le concede ningún tipo de beneficio y en su lugar la Administración Tributario trata de aplicar la ley que menos le convenga al contribuyente, con el fin de recaudar más tributos y glorificarse de tener un sistema tributario eficiente, haciendo caso omiso a este derecho.

## **9. Derecho a formular quejas y sugerencias en relación con el funcionamiento de la Administración Tributaria.**

Estas quejas y sugerencias como pudimos ver en el capítulo anterior es lo que en otros países se realiza, no ante la administración tributaria, sino frente a lo que se llama el Defensor del Contribuyente, quien era el encargado de tramitar y apoyar hasta el final, no solo de la solución al problema del contribuyente, sino ha generar precedente y poder recomendar las modificaciones necesarias para la elaboración de reformas a las leyes tributarias. Dentro de las normas constitucionales que se adaptan a este derecho tenemos:

Art.10 y 11 No3 de nuestra actual Constitución, reconoce:

*"...A toda persona el derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente, imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada en contra de ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter."*<sup>141</sup>

**"Art. 62 de la Constitución Política de la República del Ecuador.**  
*Las ecuatorianas y ecuatorianos gozarán de los siguientes derechos, de acuerdo con la ley:*

*..3. Presentar proyectos de iniciativa popular.*

**Art. 77 de la Constitución Política de la República del Ecuador.**  
*En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:*

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

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

**Art. 2 de la Resolución No. NAC-DGER 2007-0304 del 22 de Mayo de 2007.-** *Siempre que se refieran a procedimientos de naturaleza*

---

<sup>141</sup> Art. 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica. Noviembre de 1967

*tributaria y de competencia del Servicio de Rentas Internas, toda persona natural o jurídica podrá presentar en las ventanillas de Secretaría a nivel nacional o por los diferentes medios que la Administración implemente para el efecto, las quejas o sugerencias que estime pertinente.”*

En Ecuador se ha tratado de copiar estas figuras internacionales, con características propias, que deforman totalmente la razón de ser de un Defensor del Contribuyente, en el Ecuador mediante esta resolución en el:

**“Art. 4 de de la Resolución No. NAC-DGER 2007-0304 del 22 de Mayo de 2007 .-** *Las quejas y sugerencias serán enviadas a la Unidad de Promoción y Protección de los Derechos del Contribuyente (UPPDC), si esta Unidad la encuentra sustentada, la remitirá a la unidad correspondiente a fin de que en el término máximo de 20 días la conteste y notifique al contribuyente con copia a la Unidad de Promoción y Protección de los Derechos del Contribuyente.”*

Si bien la UPPDC trata de tener las características de un “Defensor del Contribuyente”, este no es ni remotamente parecido, porque un órgano de éste estilo no puede estar dentro de la misma administración, debe ser un órgano independiente en todo sentido, para no convertirse en juez y parte en la solución de los problemas tributarios con el contribuyente.

**“Art. 5 de de la Resolución No. NAC-DGER 2007-0304 del 22 de Mayo de 2007.-** *La Unidad de Promoción y Protección de los Derechos del Contribuyente podrá analizar el proceso operativo de la unidad que originó la queja o sugerencia y en lo pertinente, realizará las recomendaciones que permitan corregirlo y mejorar la atención al contribuyente.*

**Art. 6 de de la Resolución No. NAC-DGER 2007-0304 del 22 de Mayo de 2007.-** *Las quejas y sugerencias formuladas al amparo de esta resolución ante la Unidad de Promoción y Protección de los Derechos del Contribuyente, no tendrán en ningún caso la consideración de recurso administrativo, ni su interposición paralizará o interrumpirá los plazos establecidos en la legislación vigente para la tramitación y resolución de los correspondientes procedimientos.*

**Art. 7 de de la Resolución No. NAC-DGER 2007-0304 del 22 de Mayo de 2007.-** *Las actuaciones de la Unidad de Promoción y Protección de los Derechos del Contribuyente se encaminan a corregir y mejorar procesos de atención al contribuyente y de ninguna forma a la promoción de trámite alguno.”*

Por lo tanto se vuelve un Derecho mal tipificado, que no brinda las protecciones necesarias para que el contribuyente pueda llevar a cabo sus acciones como tal,



por otro lado vuelve a la administración tributaria más ineficiente, menos ágil, por lo tanto, se considera necesario que se agreguen las reformas correspondientes para el completo desarrollo de estos Derechos Fundamentales.

**10. Derecho a que se le confieran las certificaciones que el contribuyente requiera con respecto a sus actuaciones tributarias.**

Los contribuyentes tienen el derecho de solicitar a la administración tributaria que se le extiendan los certificados correspondientes de que han cumplido o efectuado pagos por concepto de impuestos o tasas, o que se le extiendan certificados en general, de todo lo que conforma su expediente tributario.

*“Art. 92 de la Constitución. La acción de acceso a la información pública tendrá por objeto garantizar el acceso a ella cuando ha sido denegada expresa o tácitamente, o cuando la que se ha proporcionado no sea completa o fidedigna. Podrá ser interpuesta incluso si la negativa se sustenta en el carácter secreto, reservado, confidencial o cualquiera otra clasificación de la información. El carácter reservado de la información deberá ser declarado con anterioridad a la petición, por autoridad competente y de acuerdo con la ley.”*

Esta norma es lo que constitucionalmente se llama Habeas Data, es decir el Derecho de Acceso a la Información Personal, este derecho se aplica también en el ámbito tributario, por ejemplo en la emisión de certificados de información tributaria personal, puesto que esta viene a formar parte del Derecho Propio que le asiste al Contribuyente.

*“No cabe duda que la expedición de certificados constituye manifestación de una específica potestad administrativa cuyo ejercicio está sujeto a las normas”<sup>142</sup>*

En este punto de la Resolución, se quiere decir que el Contribuyente, como tal tiene derecho a las certificaciones necesarias, que le pueda brindar la administración tributaria, siempre y únicamente, cuando previamente el contribuyente haya hecho la solicitud necesaria como interesado para acceder a los mismos.

---

<sup>142</sup> Apuntes Fiscales, Expedición por medios telemáticos de certificaciones de estar al corriente en el cumplimiento de obligaciones tributarias, [Web](#)

[http://www.injef.com/revista/apuntes/injef\\_000522.htm](http://www.injef.com/revista/apuntes/injef_000522.htm) Septiembre del 2009

**11. Derecho a acceder a los registros y documentos que formen parte de un expediente concluido a la fecha de la solicitud y que se mantengan en los archivos administrativos. Estos únicamente podrán ser solicitados por el obligado tributario que haya sido parte en el procedimiento tributario.**

En los procedimientos tributarios, es correcto que se limite este Derecho de Acceso a los archivos y registros a otras personas, porque como se explico anteriormente estos tienen el carácter de reservados y todo lo que viene a formar parte de estos informes o antecedentes obtenidos por la Administración Tributaria en el desempeño de sus funciones, sólo podrá y deberá ser utilizados, para la efectiva aplicación de los tributos o recursos, para la imposición de sanciones, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, bajo ningún concepto.

*“Los registros y Documentos que formen parte de un expediente que haya finalizado, solo pueden llevarse a cabo mediante la solicitud de acceso y que abren los archivos administrativos, únicamente puede ser solicitado por el obligado tributario que haya sido parte en el proceso tributario, sin perjuicio de la utilización que de ellos pueda hacer la Administración con autorización judicial.”<sup>143</sup>*

El Derecho de Acceso a los registros y documentos, con el tiempo no sólo se deberán permitir por medio de la visita personal a las instalaciones de la administración tributaria, sino también por sistemas electrónicos e informáticos, para facilitar el Derecho de los interesados, acceder a sus documentos y registros dándoles mayor protección a sus datos de carácter personal, ya que así este puede directamente acceder a los mismos.

En la Constitución encontramos Artículos referentes a este tema, que si bien no son precisamente los adecuados, llevan implícitos el derecho, entre estos tenemos:

**“Art. 67 de la Constitución Política de la República del Ecuador.**  
*Se reconoce y garantizará a las personas:*

*19. El derecho a la protección de datos de carácter personal, que incluye el acceso y la decisión sobre información y datos de carácter personal, así como su correspondiente protección. La recolección, archivo, procesamiento, distribución o difusión de estos datos o*

---

<sup>143</sup> Fernández-Vázquez Maeso Miguel Ángel, Peláez Martos José María, Todo Procedimiento Tributario 2007-2008, CISSGrupo Wolters Kluwer S.A., Primera Edición, España Madrid Pág.449

*información requerirán la autorización del titular o el mandato de la ley.*

*20. El derecho a la intimidad personal y familiar.*

*21. El derecho a la inviolabilidad y al secreto de la correspondencia física y virtual; ésta no podrá ser retenida, abierta ni examinada, excepto en los casos previstos en la ley, previa intervención judicial y con la obligación de guardar el secreto de los asuntos ajenos al hecho que motive su examen.*

**Art. 93 de la Constitución Política de la República del Ecuador.**  
*Toda persona, por sus propios derechos o como representante legitimado para el efecto, tendrá derecho a conocer de la existencia y a acceder a los documentos, datos genéticos, bancos o archivos de datos personales e informes que sobre si misma, o sobre sus bienes, consten en entidades públicas o privadas, sea en forma manual o electrónica.*

*Asimismo tendrá derecho a conocer el uso que se haga de ellos, su finalidad, el origen y destino de su información personal y el tiempo de vigencia del archivo o banco de datos.*

*Las personas responsables de los bancos o archivos de datos personales podrán difundir la información archivada con autorización del titular de ellos o de la ley.*

*El titular de los datos podrá solicitar el acceso al archivo al responsable, sin costo, así como la actualización de los datos, su rectificación, eliminación o anulación. En el caso de datos sensibles, cuyo archivo deberá estar autorizado por la ley o por el mismo interesado, se exigirá la adopción de las medidas de seguridad necesarias. Si no se atendiera la solicitud de la persona interesada, ésta podrá acudir al juez. El afectado podrá demandar por los perjuicios ocasionados.”*

No es un derecho nuevo, sin embargo no hay norma expresa que sustente la misma, por lo que se vuelve necesarias las reformas a las leyes nacionales para el desarrollo de éste y muchos otros Derechos de los Contribuyentes.

## **12. Derecho a participar en cursos de capacitación tributaria, organizados por la institución y dirigidos a la ciudadanía.**

Este es un derecho ligado a otros vistos anteriormente, como son el Derecho a estar bien Informados, por parte de las autoridades, para el correcto desempeño de las actividades del contribuyente. Dentro de la norma Constitucional expresa,

no hay normas que tengan dicho contenido implícito, acerca del derecho de participación en la capacitación tributaria, hay normas que se le asemejan al derecho antes mencionado como:

*“Art. 17. El Estado fomentará la pluralidad y la diversidad en la comunicación, y al efecto:*

*2. Facilitará la creación y el fortalecimiento de medios de comunicación públicos, privados y comunitarios, así como el acceso universal a las tecnologías de información y comunicación, en especial para las personas y colectividades que carezcan de dicho acceso o lo tengan de forma limitada.”*

Dentro de este Derecho del Contribuyente y en general del ciudadano común, en cuanto al acceso de cursos de capacitación en materia tributaria, es un derecho que va bien relacionado con el Derecho a la Información mencionado anteriormente.

Y por lo cual hoy por hoy, es un derecho del ciudadano en general y es un avance dentro de la normativa jurídica en el país, aún no es completa ya que le falta la condición de gratuidad, la mayoría de cursos de capacitación y participación tributaria en el país tienen un costo elevado, por lo cual no puede acceder el ciudadano común, siendo su derecho, por tanto se deberían intensificar las campañas de capacitación tributaria y necesariamente incluirse en la normativa la condición de gratuidad y periodicidad.

### ***13. Derecho a denunciar malos tratos, extorsiones o cualquier otra actuación indebida de algún funcionario o empleado de la Administración Tributaria.***

Este es un derecho garantizado tanto en normas de carácter interno como de carácter internacional. Este ha sido un tema abordado principalmente por los Derechos Humanos, en más de un centenar de resoluciones y en una treintena de convenciones de la ONU, entre estos como ya sabemos esta la Declaración Universal de los Derechos Humanos de 1948, el Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos 1966, que forman el cuerpo doctrinal más importante denominado Carta Internacional de los Derechos del Hombre, sin contar con el sinnúmero de libros y autores que han hecho referencia al derecho y deber de denunciar los malos tratos.

Pero en materia tributaria, dentro de los malos tratos a los que estamos expuestos son un poco diferentes, tienen que ver con la actitud de los empleados y funcionarios de la Administración Tributaria directamente con el contribuyente, en donde se vuelve un derecho que va íntimamente ligado al primero que se analizó de esta Resolución, que nos habla del derecho a ser tratados con la debida consideración y respeto, así como, dentro del noveno derecho de la misma

Resolución, que nos habla de formular quejas y reclamos al funcionamiento de la administración tributaria.

*“..Cuando decimos que el hombre es persona, queremos decir que el humano, además de ser un ente natural como los demás seres del Universo, es algo que, de alguna forma, sobrepasa, trasciende, cuanto de natural existe en él; es, en términos filosóficos (una sustancia individual de naturaleza racional) dotada, por consiguiente, de la capacidad de entender y querer...”<sup>144</sup>*

Dentro de la Constitución Política del Ecuador, podemos señalar las siguientes:

**“Art. 3. Son deberes primordiales del Estado:**

*...8. Garantizar a sus habitantes el derecho a una cultura de paz, a la seguridad integral y a vivir en una sociedad democrática y libre de corrupción.*

**Art. 5.** *Nadie será sometido a torturas ni a penas o tratos crueles, inhumanos o degradantes.*

**Art. 231.-** *En el ejercicio del servicio público se prohíbe, además de lo que determine la ley:*

*...3. Las acciones de discriminación de cualquier tipo.*

**Art. 392.-** *El Estado garantizará la seguridad humana a través de políticas y acciones integradas, para asegurar la convivencia pacífica de las personas, promover una cultura de paz y prevenir las formas de violencia y discriminación y la comisión de infracciones y delitos. La planificación y aplicación de estas políticas se encargará a órganos especializados en los diferentes niveles de gobierno”*

Debemos reconocer que tanto en el Ecuador como en los antecedentes jurídicos expuestos, los esfuerzos por sobrellevar la difícil etapa del maltrato casi se han superado. Por el momento se trata de perseguir y castigar estos hechos, que si bien son en menor proporción que antes, aún se siguen cometiendo y quedando en la impunidad.

---

<sup>144</sup> Barreiro Barreiro Clara, Derechos Humanos, Temas Clave Colección Salvat, Salvat Editores S.A Barcelona, 1981, Pág. 6

**CAPITULO V –  
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

# CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

## I. Determinación de la Problemática Ecuatoriana

A lo largo de esta tesis nos hemos dado cuenta de las falencias en el sistema ecuatoriano en cuanto a los Derechos de los Contribuyentes, entre las más importantes tenemos:

- A pesar de la poca legislación, doctrina y jurisprudencia, acerca de los Derechos Humanos de los Contribuyentes en el país, se torna básico ayudarnos con medios como, el Internet y visitas personales a las embajadas de los distintos países, pues como pudimos ver, tanto en el Ecuador como en otros países, este derecho ha sido ignorado por la mayoría de juristas y tratadistas. En vista de que éste es un derecho prácticamente nuevo en reconocerse, por lo que ha resultado interesante elaborar esta Tesis, procurando abarcar todos los ámbitos posibles para su pleno desarrollo, con el objetivo de proporcionar las ideas necesarias para que se establezcan los cambios a la normativa actualmente vigente y poder contribuir para el reconocimiento de estos derechos tan importantes.
- El Estado y su Constitución, procuran la defensa de los intereses de todas las personas y en todo ámbito, pero no se ha pensado y menos discutido el otorgarle a los contribuyentes, una garantía a sus Derechos Fundamentales como tal, siendo que los contribuyentes en el Ecuador aportan con aproximadamente el 33,23% del Presupuesto General del Estado y lo mínimo, que se debería hacer por ellos, es dictar las leyes necesarias para su protección.
- Si bien toda las personas tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos del país, al mismo tiempo viene a conformarse una serie de Derechos para los Ciudadanos, con el objetivo de que se respete los Derechos Fundamentales del ser humano como tal, y que por ningún motivo o falta de ley deban estar siendo atropellados por el Estado en general y menos aún por los empleados públicos.

La constitucionalización de estos se tornan de urgente inserción dentro del marco jurídico vigente, es importante que el contribuyente pueda sentirse respaldado, por normas de alto rango aplicables y con recursos válidos, que le ayuden a solventar de manera práctica y efectiva sus altercados con la administración tributaria.

- La implementación de *la Unidad de Promoción y Protección de los Derechos del Contribuyente (UPPDC)* en el Ecuador, es un avance y tiene mucha similitud con la figura que según el Derecho Comparado ha sido uno de los medios mas idóneos para la defensa de los Derechos de los Contribuyentes, la misma que en otros países es llamada: en Estados Unidos (1996, Taxpayer Advocate), en España (1996, Consejo de Defensa del Contribuyente), El Salvador (1998, Defensoría del Contribuyente), Colombia (1999, Defensoría del Contribuyente y

Usuario Aduanero), Perú (2001, Gerencia de Defensoría del Contribuyente), Argentina (2001, Defensoría del Contribuyente).

Lastimosamente, en el Ecuador es una figura un tanto distorsionada de las antes mencionadas, ya que en nuestro país solo forma parte de un departamento dentro del SRI, cuando es lógico que para su efectivo funcionamiento esta se deba encontrarse como un ente autónomo a esta Institución, mas no ser parte de ella. Esta debe contar con poder coercitivo como se desarrolla en todos los otros países que manejan esta figura.

- Las clausuras solo son un vil mecanismo para ejercer presión innecesaria sobre los contribuyentes, es claramente absurdo dentro de un Estado Social de Derecho, puesto que los más afectados no son los grandes empresarios, sino también el ciudadano común, el pequeño comerciante, que es perseguido como delincuente común, privado de su libertad de trabajo, por la contravención de no haber emitido un comprobante de venta que muchas veces apenas llega a la ínfima cantidad de 4 dólares.

Si bien esto se ha ido reformando desde la promulgación de la Ley 99-24 llamada Ley para las Reformas de las Finanzas Públicas, publicada en el R.O. No. 181 de 30 de abril de 1999, con la cual se le confiere las facultades a los funcionario del Servicio de Rentas Internas (SRI), para poder clausurar “de manera preventiva” los establecimientos que incumplen con lo que manda la Ley, alterándose así la facultad que tiene el Estado para la inspección tributaria preventiva, convirtiéndose totalmente en una casería de brujas en contra del contribuyente, sin este tener un control judicial previo como garantía del Debido Proceso, norma fundamental y mundialmente reconocida.

- A pesar de que el Derecho a la Información ha sido y es un tema constantemente tratado por el derecho y en el Ecuador, el mismo ha tenido un desarrollo poco adecuado, no se lo respeta y se lo tergiversa en las distintas formas señaladas a lo largo de esta Tesis, por tanto este derecho viene a formar parte fundamental de los derechos a insertarse en las reformas al sistema tributario.
- Una de las falencias en la normativa ecuatoriana esta, que debido a esta poca información y a la incapacidad que tiene el contribuyente de exigir a la administración tributaria, que los tramites en que éste sea parte, o cualquier tipo de actuación con el mismo le resulten de la manera menos onerosa posible para el contribuyente. En nuestro país es muy común que el contribuyente que necesite un reembolso de una mínima cantidad no la exija, debido a que el costo de asesoría tributaria para la solución del caso le cueste más, que la misma devolución de su derecho.
- No existe en el país cursos periódicos y gratuitos sobre temas de actualización Tributaria, los cual se considera indispensables para que el contribuyente pueda ejercer su derecho a estar bien informado.



- Para el pago indebido o el pago en exceso, en el Ecuador únicamente están contemplados los que son el impuesto a la renta o el IVA, cuando deberían estar contemplados la devolución de los saldos a favor del contribuyente de toda clase de impuestos.
- En una determinación tributaria no se le da la posibilidad al contribuyente de corregir la situación fiscal, cuando este debería ser un derecho del mismo pues se reconoce el principio de que todos los actos se presumen de buena fe.
- Si bien al contribuyente se le permite hacer un plan de pagos cuando se encuentra moroso, no tiene la posibilidad de proponer métodos alternativos de solución de conflictos para otras actuaciones con la administración tributaria.

## **II. Recomendaciones de Implementación en la Legislación Nacional**

El sistema tributario en el Ecuador ha sido una de las leyes tal vez con más reformas durante la historia, sin embargo el camino más adecuado para el desarrollo de un buen sistema tributario, o al menos en lo que tiene que ver con los Derechos de los Contribuyentes, debemos reestructurar la base constitucional que apoya estos derechos. De acuerdo a la determinación de la problemática nacional que se ha tratado de explicar a lo largo de esta Tesis, se propone las reformas más adecuadas de cambio, en lo que son las normas de interpretación para esta dogmática constitucional, y finalmente construyendo un nuevo sistema de garantías para el contribuyente.

Dentro de los cambios más importantes que se han visto necesarios reformar mediante esta Tesis tenemos los siguientes:

- Conviene comenzar con la Constitución de la República, puesto que a pesar de haber sido puesta en vigencia en el 2008, es únicamente meticulosa en garantizar derechos para las niñas, niños y adolescentes, personas de la tercera edad, discapacitados, mujeres embarazadas, consumidores, comunidades de pueblos indígenas y afroecuatorianos. Existen incluso leyes especiales para garantizar derechos a la juventud y se discuten aún leyes para el agua, entre otras.

Es correcto que el Estado garantice derechos a estos grupos vulnerables, ¿Pero a caso no es un grupo vulnerable y desprotegido el contribuyente, que siendo participe activo en el desarrollo del país, quien aporta con alrededor de siete mil millones de dólares al presupuesto general del Estado, no tenga ni un solo Derecho Constitucionalizado y menos aún una Ley que lo proteja en contra de las arbitrariedades del SRI, que constantemente atropella sus Derechos Fundamentales como ser humano?.

Como vimos a lo largo de esta Tesis, resulta muy importante la inmediata inserción en la normativa nacional una reforma de este estilo, no como actualmente se tiene, una escueta resolución expedida por el SRI con trece derechos, donde se protege muy poco o nada estos derechos, con los que ni siquiera se prevé un medio coercitivo para su correcta aplicación.

Viene por tanto, a formar parte de una necesidad constitucional para contribuyente, al momento de acudir a una tutela judicial efectiva ante la justicia, que con urgencia se dicten de normas explícitas, tipificadas, que le permitan la facultad de sancionar los malos tratos efectuados por el Fisco.

- Dentro de las Reformas a lo que es el Derecho a la Información se sugiere los siguientes:
  1. Principalmente en lo que tiene que ver con el acceso gratuito a la información, mediante publicaciones actualizadas periódicas y masivas en todos los medios posibles de comunicación, con textos vigentes y actualizados en materia fiscal, para el correcto desempeño del rol del contribuyente.
  2. Que la información personal proporcionada a la administración tributaria sea utilizada únicamente para fines tributarios y que la misma no sea cedida a terceras personas, ni divulgada por ningún medio incluyendo los de comunicación social, con el fin de preservar la debida confidencialidad y reserva en su información.
  3. Derecho a ser debidamente informado de sus derechos y manera de proceder como contribuyentes cuando este se encuentre auditado.
  4. Tener derecho ha acceder a la información sobre las autoridades de la Administración Tributaria bajo cuya responsabilidad se tramitan los procesos en los que tenga la condición de interesado.
  5. Ser informado al inicio de todo acto de fiscalización sobre la naturaleza y materia a revisarse dentro de una determinación tributaria y conocer en cualquier momento, el estado de tramitación de los procedimientos.
- Una interesante reforma sería que los contribuyentes que manejen pequeñas cantidades, tengan derecho a una devolución por saldos a su favor del pago de sus impuestos y puedan tener la capacidad de requerir a la Administración Tributaria, sin que esta implique un costo elevado, solicitando la devolución de estos saldos a favor del mismo, pudiendo pedirse de manera personal o mediante una reformada figura de UPPDC a Defensor del Contribuyente, para que vele por sus intereses, a manera de un Defensor Público, sin costo adicional para el contribuyente.

Según el Derecho Comparado dentro de los Derechos de los Contribuyentes más importantes a insertarse en la normativa ecuatoriana encontramos los siguientes:

- Que los saldos a favor del contribuyente en lo que la administración tributaria sea consciente, sean devueltos automáticamente y sin demora aún sin requerimiento por parte del mismo.
- Es necesario que se reemplace de manera inmediata a la Unidad de Promoción y Protección de los Derechos del Contribuyente (UPPDC), por un Defensor del Contribuyente, cuyo deber y fin sea el velar por los derechos de los sujetos pasivos u obligados tributarios frente a los hechos, actos u omisiones que hayan sido producidas por la Administración Tributaria, este debe ser un órgano independiente al SRI que tenga poder coercitivo frente a la Administración Tributaria, con autonomía económica y administrativa, puesto que es un absurdo jurídico, que una entidad así, sea solo un departamento dentro del propio SRI.
- Se le debe permitir al contribuyente acceder a medios informáticos con los cuales pueda fácilmente ingresar mediante Internet o mediante un sistema de red con el Servicio de Rentas Internas SRI, con el objeto de verificar sus pagos, actuaciones, historial, estado de los tramites, incluso para que pueda acceder a verificar la identidad de un empleado de la administración tributaria que lo esta visitando. Si bien la página del SRI, permite cierto tipo de transacciones mediante el mismo, se podría mejorar su servicio proporcionándole al contribuyente mayor transparencia, agilidad y confidencialidad, acerca de los datos que se le proporciona al mismo, ayudando así, a garantizar de mejor maneras sus derechos.
- Derecho a que se le permita al contribuyente grabar mediante audio o video o ambos las actuaciones o entrevistas que este tenga con la autoridad fiscal, en cualquier momento, siendo este un medio viable para la transparencia tanto de la Administración Tributaria, como del contribuyente, garantizándose incluso su viabilidad como medio de prueba en juicio.
- Derecho a que el contribuyente pueda exigir al agente del SRI que le proporcione una explicación del por qué se le esta haciendo una determinación tributaria, cuales son sus derechos y que pasos debe seguir a partir de ese momento. Porque es muy común que el pobre contribuyente, cuando se ve amedrentado, proporciona cualquier cantidad de información o pagos, que no debió realizar y por los cuales ni siquiera puede reclamar después, esto es un abuso de autoridad y un atropello cotidiano que se le da a los Derechos Fundamentales del Contribuyente y por lo cual se considera como un derecho necesario a implementar inmediatamente.
- Derecho a consultar con cuanto asesor, abogado o contador, quiera el contribuyente para la mejor defensa de sus intereses, durante cualquier momento en una entrevista con la autoridad tributaria, dentro de una determinación tributaria, puesto que el contribuyente debe contar con todos los elementos de convicción necesarios, para evitar errores en su proceder.

- Derecho a que los contribuyentes no tengan que soportar con la carga financiera para probar su inocencia y así evitar que los costos procesales en contra del SRI, resulten más caros que el mismo impuesto. Es apenas lógico que en el caso de error declarado por juez o autoridad competente, los valores pagados injustamente por el contribuyente inocente, le sean devueltos inmediatamente, con los debidos intereses, puesto que no tiene porque pagar para probar su inocencia.

Entre otros Derechos Fundamentales que deberían implementarse, como propuesta viable tenemos los siguientes:

- Derecho a que el contribuyente pueda acceder a métodos alternativos de solución de conflictos con el SRI, puesto que es necesario para poder solventar controversias menos graves con la mayor agilidad, porque la saturación de dichos procesos, vuelven inoperante al sistema judicial y provocan inseguridad jurídica para la solución de estos conflictos con el Estado.

Sería interesante que dentro de esta reforma se le incluya al Defensor del Contribuyente como un mediador o un facilitador, para llegar a los acuerdos necesarios entre las partes, ya que éstos, no formarían parte de la Administración Tributaria y podrían participar como tercero imparcial especializado para dirimir o facilitar el entendimiento en conflictos de esta materia, garantizándose así una verdadera justicia y equidad tributaria.

- El legislador debe darse cuenta que permitiendo la arbitraria clausura de los establecimientos comerciales, por parte de simples agentes fedatarios, no solo esta violando los derechos a la libre empresa y trabajo, sino que esta contribuyendo a fomentar problemas más graves, que conllevan la falta de empleo, por ejemplo.

El contribuyente no debe ser tratado como un delincuente común, sino como lo que es, un ser humano que aporta día a día al desarrollo de este país y se merece toda la consideración y respeto.

Se entiende que de alguna manera debe castigarse a los evasores tributarios, pero el SRI no puede tomarse atribuciones judiciales para lograr una mayor recaudación estatal, este debería ser un mecanismo declarado judicialmente por la autoridad competente, en contra de los verdaderos evasores tributarios y en caso de reincidencia comprobada, mas no como simple medida preventiva.

Por lo tanto, es inaceptable que se le de valor jurídico a la clausura de los establecimientos comerciales por parte del SRI, es inconstitucional y deberían ser aplicadas únicamente como una sanción de carácter penal tributaria, mas no como se viene haciendo, con simples funcionarios administrativos, sin el conocimiento necesario y a su libre albedrío. Ya que no solo están violando el Debido Proceso,

sino que a la vez privan del ejercicio de los derechos individuales y judiciales de los que esta dotado el contribuyente.

Dentro de los más grandes errores que deberían modificarse en la Ley de Equidad Tributaria señalamos los siguientes:

- En general esta ley se considera violatoria a los principios de proporcionalidad y justicia tributaria, imponiéndonos un sistema absurdo, de tinte totalitarista, que no promueve ni el crecimiento ni desarrollo del país, elimina por decir así, casi toda presunción de inocencia hacia el contribuyente, convirtiendo a la administración tributaria en una entidad omnipotente, infalible, de decisiones inapelables, incitando un acorralamiento del contribuyente donde no le queda otra opción que resignarse y someterse a su libre voluntad. Como ejemplos claros tenemos:
  - Según la última Reforma a la Ley de Equidad Tributaria Art.2 en donde se señala que se agregue un inciso al Art. 90 del Código Orgánico Tributario que dice: *“La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.”* Que quiere decirnos con esto el legislador, que aparte de determinar el pago de un tributo cuya procedencia generalmente es arbitraria, también se le debe recargar al contribuyente con el veinte por ciento sobre el capital, es decir la ¿La Administración Tributaria cobrará el veinte por ciento más, sin contar con las multas y recargos, por cumplir con su trabajo?, esto definitivamente atropella todos los Derechos Fundamentales del Contribuyente y crea más inseguridad jurídica en el país, en vez de generar lo contrario, esta por demás señalarse, que este inciso debe suprimirse inmediatamente, por no tener razón de ser.
  - Dentro de esta Ley de Equidad Tributaria, también se señala agregar un artículo subsiguiente al Art. 233 del Código Orgánico Tributario donde se habla acerca del Afianzamiento, en donde infundadamente se señala que cualquier acto judicial que se realice ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal debe presentarse con una caución equivalente al 10% de su cuantía, con la cual se presentan tres casos, que se acepte la demanda donde se generarán intereses para el contribuyente, que se acepte parcialmente con lo que se determinará que parte se devolverá al demandante y que parte le será devuelto al contribuyente, y el rechazo de la demanda que utilizara dicha caución, como abono de la obligación tributaria a pagarse.

Esto es un absurdo jurídico, con el cual lo único que se logra es poner al contribuyente en un estado de indefensión frente a la Administración Tributaria, conculcando su derecho a la defensa, pues es un excesivo porcentaje de caución que se utiliza únicamente en materia tributaria, donde dificulta el derecho de todos los contribuyentes a acceder a una justicia imparcial.

- Así también es necesario que se vuelva a debatir el porcentaje de incrementos a los Impuestos de Consumos Especiales ICE, sobre todo con los productos que no son suntuarios, no se producen en el país, y ahora su costo es excesivamente elevado, afectando no solo al contribuyente sino a todos, en general esto solo genera un estado de necesidad caótico, que lo único que fomenta es el contrabando y la evasión fiscal.

# BIBLIOGRAFÍA

## Libros:

1. Giuliani Fonrouge, Carlos M., Derecho Financiero, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1987, Pág.309
2. De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Ediciones Porrúa, México 2001 Pág. 451
3. Quintana Valtierra, Jesús, Derecho Tributario Mexicano, Ed. Trillas, México, 1991, Pág.25
4. Flores Zavala, Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Ed. Porrúa, México, 1985, Pág. 54
5. De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano; Ed. Porrúa 2001, Pág. 319-320
6. Pérez Royo, Fernando (2007), Derecho financiero y tributario. Parte general. Pamplona: Thomson Civitas, Pág. 47
7. López Guerrero Luis García, Derechos de los Contribuyentes, Cámara de los Diputados LVIII legislatura Universidad Autónoma de México, México 2000 Primera Edición Pág.78
8. Pérez Becerril, Alonso, Presunciones Tributarias en el Derecho Mexicano, Ed. Porrúa, 2001, Pág. 113.
9. Queralt, Juan Martín, "Curso de Derecho Financiero y Tributario", Editorial Tecnos S. A., Madrid, 1999, Pág. 131 y 132..
10. Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, Ed. Harla, México, Pág.62
11. Sánchez León Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Cárdenas. Pág. 234.
12. Papacchini Ángelo, *Filosofía y derechos humanos*, pág. 44; de forma similar, Nino, Carlos S. *Ética y derechos humanos*, El concepto "bienes primarios" procede de John Rawls, Pág. 40
13. Pérez Luño, Antonio Enrique (1986). *Los derechos fundamentales*. Madrid: Tecnos. , Págs. 32 y 33
14. Alexy Robert, Teoría de los derechos fundamentales, trad. De Ernesto Garzón Valdés, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1997, Pág. 70.
15. Registro Oficial 89 del 22 de Mayo de 2007, Ecuador
16. Soler Oswaldo; "Derechos y Defensas del Contribuyente Frente al Fisco", Editorial La Ley, 3ra edición, Argentina, 2001.
17. "Código Orgánico Tributario Ecuatoriano"; Artículo 100, Ecuador.
18. García López Luis; "Derechos de los Contribuyentes", Editorial La Ley, 1ra edición, Argentina, 1999 Pág.54.
19. Registro Oficial 89 del 22 de Mayo de 2007
20. Silvani, Carlos, (Argentina), Lecciones aprendidas aprender en políticas y administración tributaria Conferencia de concertación Ecuador 29 de Agosto del 2006
21. COT = Código Orgánico Tributario, Honorable Congreso Nacional, Comisión de Legislación y Codificación, Codificación 9, Registro Oficial 38 de 14 de Junio del 2005, insertadas las reformas realizadas por la Asamblea Nacional Constituyente.
22. Gutiérrez y González, Ernesto. Derecho de las Obligaciones 5ta ed. Editorial Cajica; Puebla, México, 1978. Pág.857.
23. Devis Echandía Hernando, Compendio de Derecho Procesal, Tomo III, Segunda Edición, Pág. 98
24. Coiviello, Nicolás, Doctrina General del Derecho Civil, Traducción de Felipe Jesús Tena. 4ta Ed. Editorial Hispano-Americana; Mexico, 1949, Pág.491

25. Gutiérrez y González, Ernesto. Derecho de las Obligaciones, 5ta ed. Editorial Cijica; Puebla, México, 1978, Pág.798
26. Martínez Morales, Rafael, I. Diccionarios Jurídicos Temáticos. Volumen 3, 2da Ed. Editorial Oxford; México, 2002 Pág. 20
27. Ley de Arbitraje y Mediación, Reg. Oficial No 145 , Ecuador, 4 de Septiembre de 1997.
28. García López Guerrero Luis, Derecho de los Contribuyentes , Primera edición, Julio del 2000, México, Pág. 89, 90.
29. Álvarez Conde Enrique, Curso de Derecho Constitucional, vol.1,3ra ed., Madrid, Edit. Tecnos, pág.138
30. F. Rubio Llorente, "Constitución", Temas básicos del Derecho Constitucional, Editor Manuel Aragon reyes, Madrid, Editorial Civitas, 2000, Pág. 21
31. García Pelayo Manuel, Escritos Políticos y sociales, Madrid, 1989, Pág. 43
32. Art. 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica. Noviembre de 1967
33. Arias Torres Eunice; Unificación del Código Tributario, Leyes, Decretos, Reglamentos, Normas; Asociación Tributaria de la República Dominicana; Segunda Edición 2008, Santo Domingo, República Dominicana. Pág.56
34. Barreiro Barreiro Clara, Derechos Humanos, Temas Clave Colección Salvat, Salvat Editores S.A Barcelona, 1981, Pág. 6
35. Robert Alexy, Teoría de los derechos fundamentales, trad. De Ernesto Garzón Valdés, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1997 Pág. 45.
36. Soler Osvaldo; "Derechos y Defensas del Contribuyente Frente al Fisco", Editorial La Ley, 3ra edición, Argentina, 2001 Pág. 111.
37. García López Luis; "Derechos de los Contribuyentes", Editorial La Ley, 1ra edición, Argentina, 1999.
38. Quiroga León, Anibal. El Debido Proceso Legal en el Derecho Procesal Contemporáneo" Pág. 46
39. Fernández-Vázquez Maeso Miguel Ángel, Peláez Martos José María, Todo Procedimiento Tributario 2007-2008, CISSGrupo Wolters Kluwer S.A., Primera Edición, España Madrid Pág.449
40. Barreiro Barreiro Clara, Derechos Humanos, Temas Clave Colección Salvat, Salvat Editores S.A Barcelona, 1981, Pág. 6
41. López Guerrero Luis García, Derechos de los Contribuyentes, Cámara de los Diputados LVIII legislatura Universidad Autónoma de México, México 2000 Primera Edición
42. Convención Americana sobre los Derechos Humanos suscrita en la Conferencia Especializada Interamericana sobre los Derechos Humanos, San José, Costa Rica del 7 al 22 de Noviembre de 1969
43. Estadísticas del Servicio de Rentas Internas Ecuatoriano.
44. Baquerizo Carbo Roberto, Proyecto de Ley para la Equidad Tributaria Parte 2, 22 de Diciembre del 2007
45. Declaración Universal de los Derechos Humanos, Asamblea general de la ONU, París, 10 de Diciembre de 1948
46. Gonzalo Pérez, Jesús. El Derecho a la Tutela Jurisdiccional. Madrid. Civitas Pág. 123

### **Revista:**

47. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Diccionario Jurídico Mexicano, Ed. Porrúa, México,1997, Pág. 2614
48. Anales de la XX Jornadas del ILADT, Tema1: Derechos Humanos y Tributación, Salvador – Bahía Brasil, del 3 al 8 de Diciembre del 2000



49. Jarrín Barragán José Javier, Las Clausuras de los Establecimientos por parte del Servicio de Rentas Internas, Revista Gas solina numero 2, Quito 2008
50. Masbernat Muñoz Patricio, Garantías Constitucionales del Contribuyente: Crítica al enfoque de la Doctrina Nacional, Revista Praxis, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de Talca , Chile, 2008
51. Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, Ley 41, Registro Oficial 206, 2 de diciembre de 1997

### **Artículo de Periódico:**

52. Apuntes Académicos Dr. José Javier Jarrín Barragán 2007
53. Benalcazar Guerrón, Juan Carlos, "Derechos Constitucionales de los Contribuyentes", Sección de Opinión del Diario la Hora. Web [http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com\\_content&task=view&id=2726&Itemid=426](http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com_content&task=view&id=2726&Itemid=426)
54. Artículos de la Biblioteca de Roberto Fontana Rosa, Web <http://bibliotecafontanarrosa.blogspot.com/2009/07/derechos-de-los-contribuyentes.html> 31 de Julio 2009
55. Evasión Tributaria Aumento por primera vez en 10 Años, Web [http://www.eychile.cl/archivos/noticias/noticias\\_000165.pdf](http://www.eychile.cl/archivos/noticias/noticias_000165.pdf)
56. Evasión Tributaria Aumento por primera vez en 10 Años, Web [http://www.eychile.cl/archivos/noticias/noticias\\_000165.pdf](http://www.eychile.cl/archivos/noticias/noticias_000165.pdf)
57. Documentos del Diario la Hora Web <http://www.dlh.lahora.com.ec/paginas/judicial/PAGINAS/D.Constitucional.182.htm> Junio 2009

### **Documentos de Internet:**

58. Web Terceroc.blogspot.es Temas Derecho
59. [http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho\\_tributario](http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho_tributario)
60. Mail \*Mail.com Gestión Tributaria Municipal Web <http://www.mailxmail.com/curso-gestion-tributaria-municipal/tasas-impuestos>
61. Publicado por CRUZYGALAM Web <http://observandosalamanca.blogspot.com/2007/11/que-vienen-las-tasas.html>
62. Artículos 9.III y 11.I del Código Tributario Boliviano Web <http://es.wikipedia.org/wiki/Tributo> Sistema de tributación en Chile
63. López Guerrero Luis García, Derechos de los Contribuyentes, Cámara de los Diputados LVIII legislatura Universidad Autónoma de México, México 2000 Primera Edición Web <http://www.bibliojuridica.org/libros/1/57/tc.pdf>
64. Mis Respuestas.com ¿Qué es la Soberanía? Web <http://www.misrespuestas.com/que-es-la-soberania.html> 24 de Marzo del 2009
65. Teixeira Nunes, Amandino Junior, Los Principios Constitucionales y Tributarios en Brasil y en España: Un estudio Comparado, Artículos Doctrinales, Intercodex. Web <http://www.intercodex.com/ficharticulo.php?ID=15>
66. Ortiz Ma Luz, Plascencia José Francisco, Joya Roberto, Garantía de Proporcionalidad en Materia Federal Fiscal, Código Fiscal y Jurisprudencia, Facultad de Contaduría y Administración, Web [www.fca.unam.mx](http://www.fca.unam.mx)
67. Cartolín Pastor Héctor, Ensayo "La Relación Jurídico – Tributaria, Web [http://74.125.47.132/search?q=cache:sSr1o0gtoTsJ:jaguar.cgr.go.cr/content/dav/jaguar/documentos/Ingresos/Compendio/doctrina/Relacion\\_juridico.doc](http://74.125.47.132/search?q=cache:sSr1o0gtoTsJ:jaguar.cgr.go.cr/content/dav/jaguar/documentos/Ingresos/Compendio/doctrina/Relacion_juridico.doc)
68. Constructores Fiscales, Concepto de Relación Tributaria Web <http://constructoresfiscales.forumup.com.mx/about100-constructoresfiscales.html>.

69. Valdez Costa, "Instituciones de Derecho Tributario, Ed. Depalma, 1992 Web [http://www.consejo.org.ar/coltec/schne\\_kap.htm](http://www.consejo.org.ar/coltec/schne_kap.htm)
70. Dr. Pozo Chamorro Jaime, El derecho de acceso a la información, Web [http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com\\_content&task=view&id=4289&Itemid=371](http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com_content&task=view&id=4289&Itemid=371)
71. De León Arnaud Mary Ivelisse y Obando Nicolasa Roa, Derechos y obligaciones de los contribuyentes ante la Administración Tributaria, <http://www.monografias.com/trabajos25/derechos-contribuyentes/derechos-contribuyentes.shtml>
72. Lore T. Y Nice V. Jusiticia Administrativa, Web <http://www.monografias.com/trabajos13/jusadm/jusadm.shtml>
73. Estudio Dahlgren & Asociados ,Derechos y Obligaciones del contribuyente ante una inspección Tributaria, Chaco Argentina, 9 de abril del 2009 Web [http://dahlgrenyasoc.com.ar/index2.php?option=com\\_content&do\\_pdf=1&id=35](http://dahlgrenyasoc.com.ar/index2.php?option=com_content&do_pdf=1&id=35)
74. Piñan Indacochea María Cecilia, Pago Indebido, Web <http://www.monografias.com/trabajos61/pago-indebido/pago-indebido.shtml>
75. SRI.com Impuestos Web <http://www.sri.gov.ec/sri/portal/main.do%3Bjsessionid=97ECD6C3681164E7F30DDE930B594994?code=144#anchor5>
76. Código Fiscal de la Federación Mexicana, Artículo 2 Web <http://74.125.47.132/search?q=cache:Pw6-FWli0rQJ:virtual.uav.edu.mx/tmp/11941315481109.doc>
77. Méndez Prado Mariela, Perspectivas Económicas, Devolución de Impuestos, Derecho de Todos, Centro de Investigaciones Económicas CIEC 07-2007 Web [http://74.125.47.132/search?q=cache%3AHS2cHUqXByUJ%3Awww.olade.org.ec%2Fdocumentos%2Fmapas%2520mauricio%2Fflasyswfs\\_FEcuador%2520Licitaciones%2520Petroleras%2FLegislacion%2520Tributaria=es&gl=ec](http://74.125.47.132/search?q=cache%3AHS2cHUqXByUJ%3Awww.olade.org.ec%2Fdocumentos%2Fmapas%2520mauricio%2Fflasyswfs_FEcuador%2520Licitaciones%2520Petroleras%2FLegislacion%2520Tributaria=es&gl=ec)
78. Lex Jurídica, Diccionario Jurídico, Web <http://www.lexjuridica.com/diccionario/p.htm>
79. SRI.gov, Web del SRI <http://www.sri.gov.ec/sri/portal/main.doc> Mayo del 2009
80. Web [http://dahlgrenyasoc.com.ar/index2.php?option=com\\_content&do\\_pdf=1&id=35](http://dahlgrenyasoc.com.ar/index2.php?option=com_content&do_pdf=1&id=35)
81. Lic. Bravo Fortoul Mauricio, Arbitraje en Materia Tributaria, México, Septiembre del 2005, Web <http://www.ifamexico.com.mx/docs/ArbitrajeMateriaFiscal.pdf>
82. García Noboa Cesar, La convención Tributaria en el Ámbito Internacional, Brasil, Web.[http://74.125.47.132/search?q=cache:Q\\_0XycakX-0J:www.aplegis.com/documentosoffice/derechotributario/BOGOTAROSARIONUEVAS TENDENCIAS.pdf+gl=ec](http://74.125.47.132/search?q=cache:Q_0XycakX-0J:www.aplegis.com/documentosoffice/derechotributario/BOGOTAROSARIONUEVAS TENDENCIAS.pdf+gl=ec)
83. Jornadas Latinoamericanas Web [http://www.ichdt.cl/jornadas\\_latinas.htm](http://www.ichdt.cl/jornadas_latinas.htm) Mayo del 2009
84. Iride Grillo Isabel María, Juez en lo Civil y Comercial de la Sexta Nominación, de Primera Instancia de la Primera Circunscripción, de la Provincia del Chaco-Profesora Adjunta de la Cátedra "A" de Derecho Constitucional de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales y Políticas de la U.N.N.E. Web: <http://www.elsantafesino.com/opinion/2004/10/13/2934>
85. Corral B. Fabián, Artículo Publicado del Comercio, Jueves 09 de Noviembre del 2006, Web [http://www.ieep.org.ec/index.php?option=com\\_content&task=view&id=453&Itemid=48](http://www.ieep.org.ec/index.php?option=com_content&task=view&id=453&Itemid=48)
86. Rumba Pasivic, Francisco, Ley de Equidad Tributaria: Justicia y Eficiencia, Web [www.desdemitrinchera.com](http://www.desdemitrinchera.com), 31 de Diciembre del 2007
87. Desde mi Trinchera, [www.desdemitrinchera.com](http://www.desdemitrinchera.com), 31 de Diciembre del 2007
88. Gianni y Grizziotti, El Solve Et Repete, publicaciones de María Celeste Canales del 22 de Mayo del 2006

- [http://www.jursoc.unlp.edu.ar/contenidos/Alumnos/catedras/get/bajar\\_archivo.php3?apunte=1792](http://www.jursoc.unlp.edu.ar/contenidos/Alumnos/catedras/get/bajar_archivo.php3?apunte=1792)
89. Problemas Estructurales del Sistema Tributario en México Web <http://www.cddhcu.gob.mx/bibliot/publica/inveyana/econycom/reportes/reftribu/2problema.htm> 14 de Agosto del 2009
  90. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Problemas Estructurales del Sistema Tributario en México, Web <http://www.cddhcu.gob.mx/bibliot/publica/inveyana/econycom/reportes/reftribu/2problema.htm> 14 de Agosto del 2009
  91. Sat, Derecho de los Contribuyentes Web [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/informacion\\_fiscal/18\\_299.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informacion_fiscal/18_299.html) Mayo del 2009
  92. Síndico del Contribuyente una figura de Papel, Web <http://www.elsiglodetorreon.com.mx/noticia/101885.sindico-del-contribuyente-una-figura-de-papel.html>
  93. Ley 1 del 1998 de los Derechos y Garantías del Contribuyente Web [http://www.meh.es/Documentacion/Publico/NormativaDoctrina/Tributaria/Derecho%20tributario%20General/Ley\\_1-1998.pdf](http://www.meh.es/Documentacion/Publico/NormativaDoctrina/Tributaria/Derecho%20tributario%20General/Ley_1-1998.pdf)
  94. Web <http://www.meh.es/es->
  95. Circular N°41 Del 26 De Julio Del 2006 Materia : Derechos De Los Contribuyentes En Sus Relaciones Y Procedimientos Ante El Servicio De Impuestos Internos. Web <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2006/circu41.htm>
  96. Senado de la República de Chile, Web [http://www.senador.cl/prontus\\_senado/antialone.html?page=http://www.senador.cl/prontus\\_senado/site/artic/20070605/pags/20070605204823.html](http://www.senador.cl/prontus_senado/antialone.html?page=http://www.senador.cl/prontus_senado/site/artic/20070605/pags/20070605204823.html) Valparaíso 05/06/2007
  97. Debaten sobre los Derechos Humanos del Contribuyente Web <http://www.clarin.com/diario/2005/09/14/elpais/p-01501.htm>
  98. Web <http://www.bloqueucr.gov.ar/verContenido.php?contenidoID=281> 14/09/05
  99. Derechos del Contribuyente y Usuario Aduanero, Web <http://www.afip.gob.ar/genericos/derechosObligaciones/31> Julio 2009
  100. Defensoría del Contribuyente de la Dirección Nacional de Rentas, Web <http://www.observatoriodelosderechoshumanos.org/modules.php?name=noticias&file=article&sid=834>
  101. Web <http://www.clarin.com/diario/2005/09/14/elpais/p-0150.htm>
  102. Derechos y Obligaciones del Contribuyente ante la Administración Tributaria Web <http://www.monografias.com/trabajos25/derechos-contribuyentes/derechos-contribuyentes.shtml>
  103. Proceso de Cobro del IRS Web <http://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p594sp.pdf>
  104. El defensor del Contribuyente un Estudio de Derecho Comparado: Italia y EEUU Web <http://www.monografias.com/trabajos25/derechos-contribuyentes/derechos-contribuyentes.shtml>
  105. Nina E. Olson, Defensora Nacional del Contribuyente, 30 de junio de 2002 Web <http://www.irs.gov/publications/p1544sp/ar02.html>
  106. Derechos del Contribuyente, Web <http://www.docstoc.com/docs/11247/Forma-1-SP-Derechos-del-Contribuyente>
  107. Taxpayers Bill of Right Passed, Web <http://www.unclefed.com/TxprBoR/1988/Taxprborart.html>
  108. El Respeto a la Dignidad Humana es el Camino de la Paz, Web <http://www.archimadrid.es/alfayome/menu/pasados/revistas/99/feb99/num151/espana/espana1.htm>
  109. Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, Web [http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO\\_BUS=3&LEMA=consideracion](http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=consideracion)

110. El Derecho de Petición, Web [http://www.uniderecho.com/leer\\_tarea\\_Derecho-Civil\\_11\\_1439.html](http://www.uniderecho.com/leer_tarea_Derecho-Civil_11_1439.html)
111. Web  
<http://bibliotecavirtual.clacso.org.ar/ar/libros/nicaragua/uca/encuen71/duron.doc>  
Octubre del 2008
112. Corral B. Fabián, Artículo Publicado del Comercio, Jueves 09 de Noviembre del 2006,  
[http://www.ieep.org.ec/index.php?option=com\\_content&task=view&id=453&Itemid=48](http://www.ieep.org.ec/index.php?option=com_content&task=view&id=453&Itemid=48)
113. Apuntes Fiscales, Expedición por medios telemáticos de certificaciones de estar al corriente en el cumplimiento de obligaciones tributarias, Web  
[http://www.injef.com/revista/apuntes/injef\\_000522.htm](http://www.injef.com/revista/apuntes/injef_000522.htm) Septiembre del 2009