PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA

TRABAJO DE INTEGRACIÓN CURRICULAR PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE ABOGADO

Conflictos Jurídicos en la Gestión de Datos Fiscales en Ecuador:

Caso del "Estado Tributario”

GUILLERMO ALEJANDRO MALDONADO CARBO

DIRECTOR: Ab. ROBERTO SILVA LEGARDA, LL.M.

Quito, D.M., 2023

Resumen:

El Estado Tributario, es de las herramientas más utilizadas por todos los sujetos pasivos ecuatorianos; sin embargo, desconocemos de sus alcances. Se trata de un instrumento vital del gobierno electrónico, que podría permitirnos desarrollar nuestras actividades económicas con normalidad, o causarnos un perjuicio inmenso en varios aspectos de eficiencia administrativa y económica, si este no se mantiene actualizado. En este trabajo de investigación, se desarrollará la temática del Estado Tributario, partiendo desde sus antecedentes, y posteriormente, realizando el análisis de la innovación que se ha producido dentro del sistema tributario ecuatoriano, cuyo fin es hacerla accesible a cualquier usuario, partiendo de la modalidad en línea. Por otro lado, expondré la normativa que lo rige, junto con el conflicto fáctico y jurídico, en el que se puede caer cuando existe oscuridad en la norma en cuánto a plazos y términos para el manejo y tratamiento continuo de la información. Esto ocurre especialmente cuando se trata de datos fiscales, debido a que, en el desarrollo de actividades económicas, estos pueden convertirse en habilitantes para ejecutarlas. De esta manera, se formulará la solución a la falta de un sistema interinstitucional de información, que permita que estos datos se tornen vitales, y el desarrollo económico del país se mantenga al día; conectando, viabilizando, otorgando celeridad y no permitiendo que la población económicamente activa deje de producir.

Palabras Claves: Estado Tributario, sujeto pasivo, perjuicio, actividades económicas, gobierno electrónico, interinstitucional.

Abstract:

The Tax Status is one of the most used tools by all Ecuadorian taxpayers, however, we are unaware of its scope. It is a vital instrument of electronic government, which could allow us to develop our economic activities normally or cause us immense damage in various aspects of administrative and economic efficiency, if it is not kept up to date. In this research work, the subject of the Tax State will be developed, starting from its antecedents, and later, making the analysis of the innovation that has been produced within the Ecuadorian system, whose purpose is to make it accessible to any user, starting from the online modality. On the other hand, I will expose the rules that govern it, together with the factual and legal conflict, which may arise when there is obscurity in the rules regarding deadlines and terms for the handling and continuous treatment of information. This is especially the case when dealing with tax data, since in the development of economic activities they may become enabling to execute them. In this way, the solution to the lack of an inter-institutional information system will be strategically formulated, which can allow this data to become vital, and the economic development of the country to be kept up to date; connecting, making viable, granting speed, and not allowing the economically active population to stop producing.

Keywords: Tax State, taxpayer, tax loss carryforward, economic activities, e-government, interinstitutional.

ÍNDICE:

1. Introducción 5

2. Sección 1: Lista Blanca y establecimiento del Estado Tributario 7

2.1. Antecedentes Históricos: La Lista Blanca 7

2.2. Identificación del Estado Tributario en el ejercicio de potestad del Servicio de Rentas Internas 10

2.3. Modernización de la figura "Lista Blanca" dentro del sistema tributario ecuatoriano 11

3. Gestión de datos fiscales a través de la potestad de aplicación del Estado Tributario por el Servicio de Rentas Internas 16

3.1. Funcionalidad Operativa 16

3.2. Aplicación de Principios Normativos y Posible Vulneración de Derechos 22

3.3. Manejo en Legislaciones Sudamericanas 29

4. Conclusiones y Recomendaciones 32

5. Referencias Bibliográfica 34

1. Introducción

En el presente trabajo de disertación será analizado el actual y muy curioso rol que tiene la figura de control fiscal denominada como “Estado Tributario”, siendo esta una de las estrategias y elementos fundamentales para la recaudación de tributos aplicable en la actualidad hacia los contribuyentes ecuatorianos. De modo que, esta herramienta surge como una ayuda, para aproximar al contribuyente hacia el Estado y a una mejor cultura tributaria; por lo tanto, este registro forma una base de datos en la cual se faculta a ambas partes a llevar un control sobre sus obligaciones.

El Estado Tributario, no es el primer sistema de este tipo que se ha desarrollado en Ecuador con el fin de mantener a los contribuyentes motivados a alcanzar una moralidad tributaria. Este ha sido un objetivo que ha surgido desde la misma creación del Servicio de Rentas Internas, el cual como una institución gubernamental técnica y autónoma, persigue estos fines recaudatorios, para ayudar al país a causar un impacto positivo dentro de los fines fiscales y la política económica del gobierno de turno.

Siendo así que, a través del tiempo el Servicio de Rentas Internas ha buscado obtener en cada uno de sus procesos, y en estricto apego a la normativa ecuatoriana, gozar de legitimidad e impulsar un desarrollo económico importante para el presupuesto del Estado, tal y como dictan los fines de su creación, consagrados en la Ley. Por lo tanto, se concretan a través de la extensiva gama de herramientas que le ha sido dotada desde la norma suprema hasta los actos normativos de administración pública que se le ha facultado a emitir.

Para lo cual, nos remontaremos en la historia, tanto de la institución como de las figuras relevantes que han sido establecidas y utilizadas a lo largo de su vida institucional. Esto con el fin de cumplir tanto con sus obligaciones como institución, así como las de sus sujetos pasivos, ya que en esta línea de control previamente se han establecido figuras como la “Lista Blanca” y la “Lista Negra”, que se postulan como predecesores directos del Estado Tributario.

Predecesores que, tenían estas mismas funciones pero que desde su establecimiento, tras la creación del Servicio de Rentas Internas, han tenido una constante evolución, de la mano de la tecnología y del mundo globalizado en el que vivimos hoy en día, en el que

se nos exige cada vez más excelencia, para posicionar las gestiones encomendadas en el mejor standard de cumplimiento de manera local, regional e incluso mundial.

De modo que, en todo momento el actual Estado Tributario debería encontrarse dentro del margen regulatorio tributario de nuestra legislación, y que su accionar sea identificable dentro del ejercicio de las potestades desconcentradas y delegadas al ámbito de administración fiscal concedido al Servicio de Rentas Internas.

A pesar de que el funcionamiento operativo del Estado Tributario sea un misterio para el contribuyente, debido al carácter de reservada que la información sobre control tributario tiene a favor de la administración, por su establecimiento en la Ley, se debe considerar que la condición de contribuyente, que tiene cualquier sujeto pasivo, debería habilitarlo para poder mejorar el control que este realiza sobre las obligaciones y no pueda degenerar en su facultad sancionatoria sus límites de acción hasta vulnerar derechos de los contribuyentes.

Como será analizado, existen ciertos supuestos que son de gran preocupación para los contribuyentes ecuatorianos, ya que los mismos se han presentado de manera reiterativa en función del control fiscal que realiza el Servicio de Rentas Internas y han logrado coartar garantías y derechos que han sido establecidos por Ley a favor del contribuyente. Siendo así que, la administración tendría que inmiscuirse de una forma más material en estos asuntos, debido a que su mala gestión puede terminar perjudicando al contribuyente, así como también a los objetivos y principios con los que esta institución ha sido establecida, y través de los cuales el SRI se ha encontrado en una constante búsqueda y formación de legitimidad en sus procesos.

En este sentido, también será posible, realizar un análisis a los métodos de observación que tienen países vecinos, dentro de nuestra región. Que de ser aplicable y adaptable algunas de sus figuras a la realidad socioeconómica de nuestro país, a través de las normas, puedan ayudar a continuar en la generación de una cultura tributaria en el contribuyente ecuatoriano, y de esta manera cumplir con los objetivos propuestos por la institución fiscal desde el establecimiento de sus principios y objetivos.

Por otro lado, el proyecto de titulación se desarrollará mediante propuestas críticas, que no contraríen el ordenamiento jurídico actual, sino que más bien, a partir de sus derechos y principios, permitan una evolución constante en pro de continuar con una mejora continua en la atención al contribuyente. Además, se analizará la resolución de

los inconvenientes que se pueda presentar con respecto a su estado jurídico o de cualquier obligación o planteamiento que se haya propuesto para su cumplimiento, a través de cualquier medio, siendo que cualquier mecanismo para lograrlo pueda tener completa formalidad tanto en su establecimiento como en la cotidianidad de su futura y constante práctica.

En conclusión, el presente texto se organiza de la siguiente manera: la primera sección explicará la Lista Blanca y el establecimiento del Estado Tributario, iniciando por los antecedentes históricos, así como la creación y potestades del Servicio de Rentas Internas (SRI) y la modernización del sistema tributario ecuatoriano. En segundo lugar, la siguiente sección abarca la gestión de datos ficales, su funcionalidad operativa, la aplicación de los principios normativos y el manejo internacional de la figura tributaria. Posteriormente, se hará una discusión sobre las conclusiones obtenidas, la normativa y la teoría existente, con la finalidad de generar recomendaciones a partir de los resultados obtenidos.

2. Sección 1: Lista Blanca y establecimiento del Estado Tributario

2.1. Antecedentes Históricos: La Lista Blanca

El Servicio de Rentas Internas fue creado como una institución autónoma y técnica de derecho público, con personería jurídica y fondos propios, el 2 de diciembre de 1997, a través de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, la cual fue publicada en el Registro Oficial No. 206 del 2 de diciembre de 1997. El fin principal de esta nueva entidad, desde entonces, es reducir la evasión fiscal e incrementar la recaudación en el Ecuador. Así mismo, lo que se buscaba a través de la creación del SRI fue modernizar la administración de rentas internas, y consigo, alcanzar una progresividad en el cobro de tributos, dejando atrás las brechas en las que las bajas clases sociales pagaban más impuestos que las personas adineradas (Dávila T. P., 2007).

Quedando facultada y obligada, en lo principal, de acuerdo con el Artículo 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas a:

> "**Art. 2.- FACULTADES. -** El Servicio de Rentas Internas (SRI) tendrá las siguientes facultades, atribuciones y obligaciones:
>
> (…) **2.** Efectuar la determinación, recaudación y control de los tributos internos del Estado y de aquellos cuya administración no esté expresamente

> asignada por Ley a otra autoridad; (…)" (Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, 1997).

Esta evolución en la administración tributaria ecuatoriana tuvo como una de sus primeras herramientas para desarrollar las facultades y obligaciones de control y gestión, a un antecesor, precedente del Estado Tributario, denominado "Lista Blanca". Dicha herramienta, contemplaba la misma naturaleza que está prescrita para su ente rector (Servicio de Rentas Internas).

Por lo tanto, este instrumento de administración, se encontraba sujeto a todas las leyes y reglamentos aplicables a las materias administrativa, financiera y operativa. Lo cual permitía que se rija a los principios determinados en el artículo 5 del Código Tributario, siendo estos los de: *"generalidad, progresividad, eficiencia, confianza legítima, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria"* (Código Tributario, 2005). De esta manera, se conforma la "Lista Blanca", a través de la construcción de una nueva vía para gestionar de mejor manera las obligaciones de los contribuyentes enmarcados en los principios tributarios mencionados.

Mediante el antecesor del Estado Tributario, se entiende que la herramienta entró en vigor de la mano de la creación del Servicio de Rentas Internas y sus facultades de control sobre los tributos. De igual manera, su desarrollo ocurría de acuerdo con la tecnología utilizada al momento, es decir, por medio de una combinación de herramientas manuales y tecnológicas, como la revisión de documentos y registros contables, inspecciones fiscales, y bases de datos electrónicas de monitoreo. De este modo, se permitía que la autoridad fiscal verifique el cumplimiento tributario de los contribuyentes.

Por lo que, la Lista Blanca se ha podido determinar cómo: *"un proceso de control desarrollado por el Servicio de Rentas Internas de Ecuador, mediante el cual se establece un listado de contribuyentes que cumplen con determinados deberes formales y que pueden obtener autorización del Sistema de Facturación para emitir comprobantes de venta en sus transacciones económicas"* (Avilés, 2007, pág. 73).

Lo cual nos permite inferir que lo más importante es la aplicación de los principios administrativo-tributarios enlistados en párrafos precedentes, y a partir de ellos se establecieron requisitos para acceder y constar dentro de la Lista Blanca, como lo fueron:

a) Estar al día con las obligaciones tributarias, incluyendo el pago de impuestos y la presentación de declaraciones.
b) No tener juicios tributarios en proceso.
c) No encontrarse dentro de la Lista Negra del SRI, la cual incluía a contribuyentes que poseían deudas tributarias o que hayan cometido infracciones graves en el pasado.

La inclusión de los contribuyentes en la "Lista Blanca" era beneficiosa para la gestión del Estado, a través de la autoridad tributaria, al contemplar desde entonces un crecimiento en el índice de recaudación, así como para con los mismos contribuyentes. Esto ocurría ya que funcionaba como una especie de "referencia" y "certificación", que era otorgada por la administración tributaria a las personas naturales o jurídicas sobre el cumplimiento, y de ser el caso, el estado de sus obligaciones (Solórzano, 2017). De igual modo, los contribuyentes que se encontraban en la misma podían acceder a una variedad de beneficios fiscales otorgados por el Servicio de Rentas Internas, tales como certificación de cumplimiento tributario, prioridad en el trámite de devolución de impuestos, reducción de sanciones (en caso de recaer en sanciones tributarias) y acceso a créditos (Aguirre, 2023).

A través de este mecanismo, se optimizaba la reputación e impulsaba el renombre que las personas pudieran tener en el mercado, generando consigo un ambiente de confianza para clientes y proveedores entre sí. Mientras que, a gran escala, ayudaba como impulso a la economía nacional, al mantener una base de datos en la que constaban los contribuyentes que se encontraba en correcto cumplimiento de sus obligaciones, y otra en la que constaba quienes tenían obligaciones por cumplir; permitiendo que la información contenida en ellas sea pública y de conocimiento general (Servicio de Rentas Internas, 2018).

Lastimosamente, de la misma forma en que era una herramienta innovadora y beneficiosa, se convirtió para varios contribuyentes en lo contrario. Se generaron trabas para quienes no se encontraban dentro de este listado por motivos ajenos a un posible incumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias, pues no existía instrumento alguno en el que se regule específicamente el plazo o término de gestión que tenía la autoridad para actualizar el mismo (Troya Jaramillo & Simone Lasso, 2014).

Del mismo modo, tampoco existía norma tributaria específica alguna que prescriba el mecanismo a través del cual un contribuyente pudiese solicitar a la autoridad fiscal (Servicio de Rentas Internas), volver a formar parte de la "Lista Blanca". Sin embargo, siempre se podía presentar una solicitud al amparo del Derecho Constitucional de petición, junto con los requisitos del caso, de conformidad con el Código Tributario. Sin embargo, esta herramienta se mantuvo vigente por varios años, hasta que finalmente en el año 2017 pasamos a la actual herramienta de control y gestión de obligaciones tributarias denominada "Estado Tributario".

2.2. Identificación del Estado Tributario en el ejercicio de potestad del Servicio de Rentas Internas

Tras haber definido el antecedente histórico que ha desarrollado la gestión de control fiscal en años pasados, se determina que el "Estado Tributario", en su versión más amplia, puede ser identificado como un registro o base de datos electrónica integral del Servicio de Rentas Internas.

La misma, alberga el listado de contribuyentes que mantienen su Registro Único de Contribuyentes con un estado tanto activo como suspendido. Determinando sobre los activos, cuáles son las obligaciones que el contribuyente tiene prescrito cumplir, de acuerdo con su actividad económica e ingresos, a través de su declaración y posterior pago.

En este sentido, el sistema lleva aún un registro de los contribuyentes que mantienen al día su estado tributario y los diferencia de los que se encuentran en incumplimiento. Esta potestad la ejerce el Servicio de Rentas Internas a partir del principio de supremacía de la norma constitucional, que se ha establecido desde la creación del SRI en 1997, a través de la Constitución Política de la República del Ecuador, vigente en ese momento y la actual Constitución de la República del Ecuador (2008).

El texto normativo mantiene este principio mediante su artículo 424, a partir del cual, en sentido estricto, expone lo fundamental de la formación de la cadena normativa, regulando la relación Estado-ciudadanía, en todas sus ramas:

> "**Art. 424.-** La Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico. Las normas y los actos del poder público deberán mantener conformidad con las disposiciones constitucionales; en caso contrario carecerán de eficacia jurídica.

> La Constitución y los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por el Estado que reconozcan derechos más favorables a los contenidos en la Constitución, prevalecerán sobre cualquier otra norma jurídica o acto del poder público."

Por lo tanto, el instrumento utilizado para crear el SRI fue una ley aprobada por el poder legislativo y sancionada por el poder ejecutivo. Es importante señalar que la creación del SRI fue parte de una reforma tributaria integral llevada a cabo por el gobierno ecuatoriano en ese momento, con el objetivo de modernizar y mejorar el sistema tributario del país. Además, esto ocurre a través de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas y su Reglamento (1997), mediante los principios y facultades establecidas en el Código Tributario, como es definido en el artículo 7 de este cuerpo normativo de la siguiente manera:

> "**Art. 7.-** Facultad reglamentaria.- Sólo al Presidente de la República, corresponde dictar los reglamentos para la aplicación de las leyes tributarias. El Director General del Servicio de Rentas Internas y el Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en sus respectivos ámbitos, dictarán circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración (…)" (Código Tributario, 2005).

De esta manera, podemos inferir en esta función de control lo siguiente: "*el control de la Administración Tributaria es una función inherente a ella, pues es la herramienta útil para cumplir sus objetivos de recaudar y vigilar el cumplimiento de las normas tributarias por parte de los administrados, impedir el fraude fiscal y el empleo de prácticas ilícitas en desmedro de las arcas fiscales."* (Dávila T. P., 2007, pág. 27). Esto expresa de manera explícita la gran importancia que tienen los sistemas de control para llevar a cabo los correctos procedimientos y alcanzar las metas y objetivos que tiene planeado la administración tributaria ecuatoriana.

2.3. Modernización de la figura "Lista Blanca" dentro del sistema tributario ecuatoriano

Debido a que el sistema tributario ecuatoriano se encuentra en constante evolución, y al poder indicar que, en un inicio, y tras establecerse como un registro de cumplimiento de obligaciones, la Lista Blanca se trataba de una combinación de herramientas manuales

y tecnológicas, como la revisión de documentos y registros contables, inspecciones fiscales, y bases de datos electrónicas de monitoreo (Dávila T. P., 2007).

Estos hechos, con el paso del tiempo y el increíble avance de la tecnología en el mundo globalizado, han generado que los contribuyentes dispongan de nuevas exigencias en el marco del cumplimiento de sus obligaciones para con la Administración Fiscal Nacional.

Una de las principales disposiciones de cambio, fue que el Servicio de Rentas Internas pudiese ser más accesible a los contribuyentes a través de una nueva e innovadora herramienta, para su tiempo, el internet. Siendo de esta manera que, el SRI, elaboró un sistema a favor de sus contribuyentes, mediante el cual se formalizó una herramienta que se convirtió en un medio primordial para el progreso del comercio, la educación y la cultura (Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, 1997).

A raíz de estos acontecimientos, inicia el desarrollo de los medios electrónicos en su sistema externo al que pueden acceder los contribuyentes, tras lo cual se emitió la Resolución de carácter general No. 1065 de 20 de diciembre de 2002, en la se expiden las normas para la declaración y pago de las obligaciones tributarias a través del internet. Siendo esta una primera forma del sistema completo que conocemos hoy en día y que hemos definido en párrafos precedentes.

En el nuevo sistema expedido en dicho acto administrativo se evidencia un gran avance. Entre ellas se encuentra las validaciones por parte del SRI, siendo estas de tipo lógicas y aritméticas, permitiendo que la autoridad tributaria tenga la potestad de rechazar solicitudes y declaraciones disponibles para presentar a través de esta modalidad virtual.

Posteriormente, a través de la Resolución de carácter general No. NAC-0010 de 14 de enero de 2003, se permite formalizar y viabilizar este sistema como un servicio a favor del contribuyente. Además, se establece una mejor compresión y desarrollo del sistema de declaración, pago de obligaciones y cumplimiento de otros deberes formales.

En conjunto con este acontecimiento, se establecen las condiciones generales de responsabilidad y uso de medios electrónicos, para la declaración y pago de las obligaciones tributarias a través de internet (Servicio de Rentas Internas, 2003), entre las que se menciona la existencia de un sistema conexo que posee la finalidad de verificar el cumplimiento de obligaciones, y define en su totalidad al sistema tecnológico como:

> "**Art. 3.- Medio Tecnológico:** (…) un sistema de información desarrollado por el Servicio de Rentas Internas para facilitar al sujeto pasivo la presentación de declaraciones tributarias y cumplir otros deberes formales por medio de la Internet. Este sistema está compuesto por elementos que permiten al declarante visualizar un formato de formulario que le permita generar los archivos de la información a ser enviada a través de la Internet, el mismo que debe ser llenado y enviado por la misma vía (…)" (Servicio de Rentas Internas, 2003, pág. 2).

En el año 2007 se planteó un nuevo plan de fortalecimiento y modernización del Servicio de Rentas Internas y los servicios que ofrecía a los contribuyentes. Por lo cual, a través de la Resolución No. NAC-DGER2008-0442 del 9 de abril de 2008, se resolvió que dentro de la Administración Nacional se cree de manera temporal el "Departamento de Proyectos Tecnológicos Especiales" (Servicio de Rentas Internas, 2008). Siendo esta entidad dependiente a su vez de la "Dirección Nacional de Desarrollo Tecnológico", la cual tendría la función de:

a) "Evaluar, coordinar y monitorear el diseño, desarrollo e implementación de los proyectos tecnológicos (…);
b) Coordinar interna y externamente la valoración y asesoría en las soluciones tecnológicas necesarias para la mejor implementación de los proyectos especiales, y colaborar en la definición de los lineamientos arquitectónicos para la construcción de soluciones informáticas;
c) Monitorear y gestionar los Acuerdos de Servicio tanto con los procesos internos como con los proveedores, en virtud de la realización de los proyectos especiales de IT; (…)"

Otorgándole de esta manera, más formalidad a los procesos de control informáticos y su progreso. Al mismo tiempo, establece un departamento encargado de desarrollar los procedimientos, para que tenga responsabilidad directa a la Dirección Nacional del SRI, siendo así, posteriormente emitida la Resolución No. NAC-DGER2008-0443 del 9 de abril de 2008 (Servicio de Rentas Internas, 2008). En dicha resolución, se resuelve cuál será la estructura orgánica de la denominada "Dirección Nacional de Desarrollo Tecnológico", misma que tendrá a su cargo funciones de vital importancia para el desarrollo las actividades económicas del país a través de los contribuyentes, tales como las que se detalla a continuación:

a) "(…) Garantizar la disponibilidad de la plataforma de tecnología y los niveles de servicio acordados con los usuarios para el procesamiento de la información del SRI;
b) Asegurar el correcto funcionamiento de los recursos informáticos de la institución;
c) Mantener actualizada la plataforma de tecnológica de acuerdo con las tendencias avances y las necesidades de la institución;
d) Garantizar el funcionamiento y disponibilidad de las aplicaciones de negocio que provee a los usuarios la Dirección de Desarrollo Tecnológico;
e) Mantener los niveles de servicio de las aplicaciones según los requerimientos de los usuarios;
f) Instalar los nuevos sistemas de información y servicios requeridos por el negocio y garantizar su operación; (…)" (Servicio de Rentas Internas, 2008).

Tras varias discusiones sobre la denominación y funcionamiento de la "Lista Blanca" y la "Lista Negra", el Servicio de Rentas Internas, en el año 2017, en conmemoración de sus 20 años de vida institucional, presentó nuevos canales digitales de asistencia a la ciudadanía. En donde a su vez se realizó la transición hacia la denominación del actual "Estado Tributario", con el cual se inauguraron alrededor de noventa nuevos servicios de asistencia al contribuyente, dentro del sistema digital en línea del SRI, mismo que continúa en vigencia hasta hoy en día.

En este sentido, podemos destacar que a partir de las innovaciones realizadas, la autoridad tributaria continuó reportando avances, tal como el transmitido por la entonces Directora General del SRI, Marisol Andrade, en el año 2018 en el evento "Innovación Digital en las Finanzas Públicas", en el que destacó lo siguiente *"(…) la Administración Tributaria ecuatoriana investiga continuamente el uso de nuevas tecnologías que permitan optimizar los procesos de control, desarrollando así modelos de gestión de riesgos basados en técnicas de minería de datos y machine learning."* (Servicio de Rentas Internas, 2018). Con lo cual trató de entregar certezas sobre el avance y la automatización de los procesos de control tributario desarrollados en el país.

Tras el paso de varios gobernantes del país, así como de otros tantos Directores Generales del SRI, aún podemos ver ese espíritu de eficiencia y optimización aflorar en

pro de los contribuyentes. En concordancia con los principios establecidos en la normativa nacional, cabe destacar el último anuncio realizado por la institución el 17 de febrero de 2023, en el que indica que a través de un crédito concedido por el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), implementará junto con el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE) un Programa de Mejora de la Administración Tributaria y Aduanera denominado "In-Tax". El programa, se enmarca como un proyecto de transformación digital, siendo así que se ha planteado en lo principal, el desarrollo de los siguientes objetivos denominados "estratégicos":

a) "Incrementar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias en la ciudadanía y reducir la evasión tributaria.
b) Incrementar los conocimientos y el desarrollo de capacidades en la ciudadanía, a través de la ejecución de estrategias que permitan incorporar mecanismos agiles y eficaces en los canales de atención, modelos de servicios y focalización de segmentos.
c) Incrementar la efectividad de los procesos de operación institucional y control tributario, mediante su simplificación, interoperabilidad y trazabilidad.
d) Fortalecer las capacidades institucionales, principalmente el fortalecimiento de las capacidades de los equipos y personas, alineando la estructura y los procesos a la estrategia, e implementando un sistema integrado de gestión tributaria apalancado en una renovación tecnológica." (Servicio de Rentas Internas, 2023).

Programa el cual, de desarrollarse efectivamente y de acuerdo con lo descrito por el SRI, realizaría un verdadero avance, con respecto a las acciones pasadas que se han tratado de desarrollar insatisfactoriamente, como por ejemplo la falta de optimización dentro de la plataforma del SRI, así como la falta de entendimiento sobre la preferencia del usuario para una mejor experiencia dentro de su manejo digital. Estos hechos, han generado el estancamiento de los procesos, y no han permitido que la administración tributaria avance a la par de los objetivos con los que fue creada desde un inicio.

En este sentido, el SRI tiene una oportunidad para lograr un desarrollo real e íntegro, amparado en la normativa nacional, permitiendo que el objetivo estratégico "c", (el cual tiene como finalidad fortalecer procesos de gestión documental y de información, como los que se enmarcan dentro del Estado Tributario) corrija y prevenga posibles vulneraciones de derechos, como las que se analizarán a profundidad más adelante. Con la finalidad, de que pueda alcanzar un nivel de innovación regional y que permita una

mayor comunicación entre la administración y el contribuyente, cambiando situaciones que suceden en el día a día, y que pueden llegar a vulnerar los derechos de los contribuyentes.

A partir de lo mencionado anteriormente en este texto, en el siguiente capítulo se analizará la operatividad que esta herramienta tiene en la actualidad a partir de los diferentes planes de modernización y actualización que ha mantenido y logrado consolidar el instrumento de control que conocemos hoy en día como "Estado Tributario". Así mismo, se estudiarán las falencias que en la cotidianidad pueden llegar a representar vulneraciones a los derechos más básicos de las personas naturales como jurídicas, así como perjuicios de tipo económicos, comerciales, entre otros.

3. Gestión de datos fiscales a través de la potestad de aplicación del Estado Tributario por el Servicio de Rentas Internas

3.1. Funcionalidad Operativa

El acceso a la información correspondiente a la funcionalidad operativa del Estado Tributario se ve muy limitada y reducida, debido al carácter de reserva otorgado por la Ley para sus propios fines. Al catalogarse como un sistema de Control Tributario, la Constitución de la República del Ecuador (2008), en su artículo 18 numeral 2, establece:

> **"Art. 18.-** Todas las personas, en forma individual o colectiva, tienen derecho a: (...)
>
> **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 (…)"

Por su parte, la Ley de Régimen Tributario Interno (2004), en el quinto inciso de su artículo 101, establece de manera expresa el carácter de reserva que posee la información correspondiente a planes y programas de control tributario:

> **"Art. 101.- Responsabilidad por la declaración:** (…) Las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionadas con las obligaciones tributarias, así como los planes y programas de control que efectúe la Administración Tributaria son de carácter reservado y serán utilizadas para los fines propios de la administración tributaria. (…)"

En concordancia con los artículos precedentes, la Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública (2004), indica el procedimiento que el Servicio de Rentas Internas debe realizar para que la información pueda catalogarse como reservada a pesar de ser pública:

> **"Art. 17.- Clasificación de la información:** Todos los sujetos obligados por esta Ley que consideren necesario realizar la clasificación de información pública como reservada seguirán obligatoriamente el siguiente procedimiento:
>
> **1.** Elaborar y conservar en el archivo institucional una resolución de clasificación de la información reservada en la que se establezca motivadamente la razón o razones que justifican la realización de la reserva (…)"

Es por esto que el Director General del Servicio de Rentas Internas, dictó y firmó la Resolución No. NACDGERCGC1000694 el 18 de noviembre de 2010, publicada posteriormente en el Registro Oficial 332 de 1 de diciembre de 2010, en la que establece de forma expresa todos los tipos de documentos relacionados al control tributario que ostentarán el carácter de "reservado" (2010), y de esta manera, expresa:

> **"Art. 1.-** En aplicación de lo previsto por la Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública, su reglamento y la Ley de Régimen Tributario Interno, listar como información reservada la siguiente:
>
> **a)** Bases de datos institucionales y las que fueren entregadas a la Institución, ¡que contengan información o declaraciones de contribuyentes, responsables o terceros; o que tengan relación con planes y programas de control tributario, cobro de obligaciones tributarias pendientes o estrategias de defensa dentro de los procesos judiciales en los que el Servicio de Rentas Internas sea parte; (…)
>
> **c)** Estrategias, normas, políticas, manuales, procedimientos internos y documentos relacionados, no publicados en la página web del SRI y que se refieran a planes y programas de control tributario, cobro de obligaciones tributarias pendientes o estrategias de defensa dentro de los procesos judiciales en los que el Servicio de Rentas Internas sea parte; (…)

> **e)** Expedientes de estudios y proyectos relacionados con planes y programas de control, cobro de obligaciones tributarias pendientes o estrategias de defensa dentro de los procesos judiciales en los que el Servicio de Rentas Internas sea parte; (…)
>
> **g)** Procedimientos, proyectos y planes de control tributario, cobro de obligaciones tributarias pendientes o estrategias de defensa dentro de los procesos judiciales en los que el Servicio de Rentas Internas sea parte;
>
> **h)** Información para procesos de control tributario, cobro de obligaciones tributarias pendientes o estrategias de defensa dentro de los procesos judiciales en los que el Servicio de Rentas Internas sea parte; (…)"

Los artículos mencionados se encargan de reforzar y blindar todo acceso a la información correspondiente a mecanismos y parametrización dentro del control tributario ejercido por el Servicio de Rentas Internas. Inclusive haciendo extensiva esta restricción para el análisis y crítica por parte de la academia, en el empeño de continuar con el desarrollo de esta importante facultad de la administración tributaria, como lo es el control.

La Facultad Tributaria de la administración propicia tener un mayor estudio y desarrollo, ya que principalmente contribuye dentro de sus objetivos a la recaudación y a la ejecución de los diversos proyectos de interés social en la agenda gubernamental. Por lo que, así miso, debería ser la facultad de la administración tributaria que mejor se maneje, siendo llevada con mucha fidelidad y orden (Pineda & Arístides, 1976).

De acuerdo con la identificación que previamente fue establecida para el Estado Tributario, siendo este un registro o base de datos electrónica integral de la administración tributaria, debe agrupar un listado de contribuyentes, consolidando las obligaciones que deben cumplir, junto con las que en efecto se han cumplido y, así mismo, con las no se han cumplido. Sin embargo, queda el siguiente cuestionamiento: ¿Por qué este registro puede cambiar el estado o la condición jurídica de los contribuyentes?

En primer lugar, vale la pena mencionar que, en su sentido más amplio, el estado o condición jurídica en el que se encuentre una persona natural o jurídica en derecho, relacionadas a determinadas obligaciones o relaciones jurídicas, puede fácilmente cambiar con sujeción al comportamiento de esta persona frente a tales compromisos.

Dicho esto, y una vez entendido el estado jurídico de un sujeto, podemos analizar que dentro de las muchas atribuciones que le otorga la Ley a la administración tributaria, no encontramos entre ellas la potestad para que, a través de un registro, la administración cambie el estado jurídico de una persona. Esto ocurre, ya que, si bien posee una facultad de control sobre los tributos y obligaciones de los contribuyentes, no posee instrumento público o Ley que le permita cambiar el estado jurídico de una persona a través de un registro como lo es el Estado Tributario (Servicio de Rentas Internas, 2023). No está demás mencionar que, al ser las normas tributarias parte del Derecho Público, sólo se puede llevar a cabo, por parte del SRI, aquello que le está expresamente permitido.

Siendo así y dado que el Estado Tributario, al ser una herramienta de registro virtual que beneficia tanto al usuario como a la administración, debería ser utilizada únicamente para fines informativos, a partir de los cuales se puedan llevar procesos de control en ejercicio de las facultades que el Código Tributario prevé para las administraciones como el SRI, entre las que podemos mencionar a las facultades determinadora y a la sancionadora. Sin embargo, debe ocurrir sin que el simple aviso de obligaciones por cumplir, atrasadas o vencidas por parte del Estado Tributario, signifique la vulneración de derechos de los administrados, incluso cuando esto se extienda a obligaciones que el sujeto pasivo considera injustas y las impugna a través de las vías administrativa o judicial.

La impugnación a través de las referidas vías, debería implicar que el contribuyente tenga total certeza de que las obligaciones derivadas de aquella, no modifique su estado jurídico con respecto al desarrollo de sus operaciones y actividades económicas.

Incluso, no debería implicar el pago de ningún tipo de garantía a favor de la administración tributaria (para asegurar el posterior cumplimiento de la obligación tributaria). Ya que, si bien la administración puede ejercer el cobro de valores determinados, a través de sus actos administrativos, la sola impugnación de los mismos tanto en sede administrativa como judicial, de conformidad con el artículo 173 de la Constitución y su concordancia con el artículo 217 de Código Orgánico Administrativo (2017), en el que se indican las reglas para la impugnación de actos administrativos y con el artículo 220 del Código Tributario, en el que se establecen los actos administrativos impugnables en sede judicial, tras lo cual debería suspender los efectos del acto impugnado (Código Tributario, 2005).

Así, mismo, es importante poner énfasis en el artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), ya que el mismo establece como requisito en materia tributaria, suspender los efectos de un acto administrativo, para lo cual el contribuyente debe rendir caución del 10% de la obligación expresada en el acto administrativo (2015), y en su inciso final, establece de manera ineficaz el cumplimiento de las obligaciones del contribuyente, tal como se encuentra a continuación:

> **"Art. 324.-** Suspensión del acto impugnado: Cuando el acto administrativo en materia tributaria impugnado imponga al administrado una obligación de dar, este puede solicitar en su demanda la suspensión de los efectos de dicho acto. Para que se haga efectiva la suspensión, el tribunal ordenará al actor rendir caución del 10% de la obligación; en caso de no hacerlo, se continuará con la ejecución del acto impugnado. (…)
>
> La o el juzgador calificará la demanda y dispondrá se rinda la caución en el término de veinticinco días, y en caso de no hacerlo, los efectos del acto impugnado no se suspenderán y continuará la tramitación de la causa."

Siendo de esta manera, además de la impugnación, y de tener que asegurar el futuro cumplimiento de la obligación con un 10% del monto total de la misma, se debe esperar que en el curso del proceso el juzgador califique la demanda y disponga que esta garantía sea rendida, con el fin de suspender los efectos del acto administrativo, lo cual implica que durante este periodo de tiempo el SRI en uso de sus facultades pueda mantener el bloqueo del Estado Tributario y exigir el cumplimiento de esta obligación.

Por otro lado, la administración tributaria ecuatoriana, a través de sus instituciones, tiene la capacidad de sancionar al contribuyente en caso de incurrir en el incumplimiento de sus obligaciones, esto a través de la facultad otorgada por Ley Orgánica (2015), como se prescribe en el Código Tributario:

> **"Art. 70.- Facultad sancionadora. -** En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la ley."

Las sanciones que el contribuyente reciba no tendrían que enfocarse en la suspensión de sus actividades, como indica el artículo enumerado posterior al artículo 329 del Código Tributario (2015), ya que esto atenta a varios derechos (que serán tratados

más adelante) del contribuyente y así mismo, le impide continuar con la obtención de recursos para cumplir con sus obligaciones:

> **"Art. (...). - Suspensión de actividades. -** En los casos en los que, por la naturaleza de las actividades económicas de los infractores, no pueda aplicarse la sanción de clausura, la administración tributaria dispondrá la suspensión de las actividades económicas del infractor. Para los efectos legales pertinentes, notificará en cada caso, a las autoridades correspondientes, a los colegios profesionales y a otras entidades relacionadas con el ejercicio de la actividad suspendida, para que impidan su ejercicio."

En este sentido, también cabe mencionar que la "suspensión de actividades" impuesta por el Servicio de Rentas Internas, va de la mano con una especie de "bloqueo" para realizar trámites dentro de todas las instituciones públicas en general, no únicamente a las ligadas al sector tributario. Respecto de lo cual la Corte Nacional de Justicia se pronunció a través de la sentencia dictada dentro del proceso de Casación número 17751-2020-00001 (Corte Nacional de Justicia del Ecuador, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, 4 de noviembre de 2020).

La Corte Nacional de Justicia del Ecuador dentro del proceso seguido por la Cámara de Comercio de Guayaquil contra el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (en adelante, SENAE). Tras analizar lo actuado por las partes, dictaminó que SENAE impidió que los contribuyentes puedan realizar acciones, tales como Declaraciones Aduaneras de Importación (en adelante, DAI), en el desarrollo de sus actividades económicas, al ser Operadores de Comercio Exterior (en adelante, OCE).

Así, la Resolución No. SENAE-SENAE-2019-0049-RE, imposibilita realizar declaraciones de tributos aduaneros a través del sistema del Servicio Nacionales de Aduanas del Ecuador como "ECUAPASS", cuando el contribuyente tenga obligaciones pendientes tanto con el SENAE como con el SRI (Estado Tributario).

La parte actora, representada por el procurador de la Cámara de Comercio de Guayaquil, argumentó varias realidades cotidianas del Estado Tributario, como pueden ser los supuestos en los que existen "deudas prescritas o deudas que se encuentran debatidas judicialmente y declaradas sin lugar por las autoridades competentes, de las que se pueden mantener un registro en el sistema del Servicio de Rentas Internas como deudas impagas o firmes, bloqueando y restringiendo de esta manera al contribuyente, ejercer

actividades de comercio, que a su vez significan recaudación a favor del Estado". (Corte Nacional de Justicia del Ecuador, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, 4 de noviembre de 2020).

Toda vez que, las acciones que la administración tributaria bloquea con la suspensión de actividades mediante el uso de sanciones, entre ellas el no autorizar la emisión de facturas, comprobantes de retención y demás documentos que posibilitan el desarrollo de actividades económicas para los contribuyentes, existe una imposibilidad para estos últimos de ejercer sus derechos, por lo que el SRI vulneraría los mismos.

De modo que, deja expuesto el razonamiento de la Corte Nacional de Justicia a través de esta sentencia, ya que la suspensión de actividades dictada por la administración, afecta los deberes de los contribuyentes establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios, por un bloqueo del ejercicio de un derecho (que es a su vez una obligación de carácter formal-tributario) como es el realizar ventas en las cuales se debe emitir el comprobante de venta, bloqueo no contemplado en la Ley, que condiciona una obligación al cumplimiento de otra pendiente.

Esto con el fin de forzar el cumplimiento de una obligación formal (como puede ser la presentación de una declaración o de un anexo informativo) o el de una obligación material (como puede ser el pago de una obligación determinada por el sujeto activo o el sujeto pasivo), sin que esta medida sea necesariamente proporcional al deber incumplido.

Como ejemplo de esto, podemos mencionar que un contribuyente podría estar imposibilitado de emitir una factura por US $10.000,00 por estar en mora en el pago de una obligación de US $10,00 o imposibilitado de hacer una importación de US $10,000 por el no pago de tributos por la suma de US $100.000,00.

3.2.Aplicación de Principios Normativos y Posible Vulneración de Derechos

En cuanto a la vulneración de derechos que puede darse a partir del mal manejo o gestión del Estado Tributario por parte de la administración fiscal, debemos remontarnos a párrafos precedentes en los que se enunció diversos supuestos a través de los que se expresan las preocupaciones de los contribuyentes ecuatorianos.

Esto en cuánto al desarrollo de sus actividades económicas, lo cual a su vez deriva en la vulneración de muchos otros derechos establecidos en la normativa nacional. Un ejemplo son el derecho al trabajo, derecho a la igualdad, a la seguridad jurídica, al debido

proceso, a la defensa, a la rectificación y al recurso efectivo, entre otros, que serán analizados a continuación.

Fundamentalmente, se debe considerar lo establecido dentro de la sentencia emitida por la Corte Nacional de Justicia, en el proceso No. 17751-2020-00001, donde se expresa con gran preocupación la existencia de: "*deudas prescritas o deudas debatidas judicialmente y declaradas sin lugar por las autoridades competentes, las que pueden mantener un registro en el sistema como deudas impagas*". (Corte Nacional de Justicia del Ecuador, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, 4 de noviembre de 2020)

Por lo tanto, se lo determina como uno de los supuestos que generan bloqueos en el Estado Tributario, lo cual a su vez genera la vulneración de derechos del contribuyente, pues esta acción impide el accionar del contribuyente, para el normal desarrollo de sus actividades económicas como lo son la emisión de facturas, comprobantes de retención y demás documentos establecidos en la normativa como obligaciones expresas.

En este sentido, podemos inferir que la garantía a la defensa del contribuyente, se vería vulnerada, lo cual es una violación del derecho al debido proceso que tenemos todos los ciudadanos, y que se encuentra consagrado en nuestra Constitución (2008):

> "**Art. 76.-** En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (...)
>
> **7.** El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:
>
> **a)** Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento.
>
> **b)** Contar con el tiempo y con los medios adecuados para la preparación de su defensa. (…)"

Por lo tanto, este supuesto no es concordante con el funcionamiento del Estado Tributario, pues no existe posibilidad de presentar oposición alguna en forma previa a la ejecución del bloqueo, ante la información que conste en el registro. La misma genera tales bloqueos, y tras la mala gestión de la información en el Estado Tributario por parte de la administración fiscal, el sistema no prevé acciones similares, únicamente conduce al cumplimiento forzoso de una obligación listada en el registro como "pendiente", a pesar de que esta puede ya no tener el carácter de exigible.

Así, y de acuerdo con la Constitución de la República del Ecuador en su artículo 227 (2008), se establecen los principios sobre los cuales tiene que regirse la administración pública, en la que claramente está incluida la administración fiscal:

> "**Art. 227.-** 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."

Este artículo debería evitar la vulneración de un principio, que, aplicado de manera apropiada, sería fundamental para evitar la reproducción cotidiana de supuestos como el que analizamos. Dicho principio, se denomina "interoperabilidad en la información", y manejan las diferentes instituciones del Estado. Este encuentra establecido en la Ley para la Optimización y Eficiencia de Trámites Administrativos (2018), en su artículo 2, y menciona que su ámbito de aplicación comprende:

> "**Art. 2.- Ámbito. -** Las disposiciones de esta Ley son aplicables a todos los trámites administrativos que se gestionen en:
>
> **1.** Los organismos y dependencias de las funciones Ejecutiva, Legislativa, Judicial, Electoral, Transparencia y Control Social, en la Procuraduría General del Estado y la Corte Constitucional; (…)
>
> Asimismo, el contenido de la presente Ley es aplicable a las relaciones que se generen a partir de la gestión de trámites administrativos entre el Estado y las y los administrados; entre las entidades que conforman el sector público; y entre éstas y las y los servidores públicos. (…)"

En esta misma Ley, se enlistan de manera taxativa, los principios que regirán dentro de las relaciones establecidas entre la administración, los administrados y las diferentes entidades públicas, entre los cuales se encuentra la "interoperabilidad", que se define como:

> "**Art. 3.- Principios. -** Además de los principios establecidos en los artículos 227 y 314 de la Constitución de la República, los trámites administrativos estarán sujetos a los siguientes: (…)

> **7. Interoperabilidad:** Las entidades reguladas por esta Ley deberán intercambiar información mediante el uso de medios electrónicos y automatizados, para la adecuada gestión de los trámites administrativos. (…)"

Tomando en cuenta el ámbito de aplicación de la Ley para la Optimización y Eficiencia de Trámites Administrativos y los principios establecidos para su correcto desarrollo, se deduce que, con una buena aplicación de los mismos, esta automatización y comunicación permitirían que no haga falta realizar reclamos u oposiciones sobre la información que maneja una institución, con respecto de información que reposa en los archivos de otra (Registro Oficial Suplemento 353 , 2018).

Sin embargo, esto en la cotidianidad, entre las deudas en firme y las debatidas en sede judicial que han sido declaradas sin lugar, no se cumple con el principio de interoperabilidad establecido en la Ley que debería surgir entre la administración fiscal y el poder judicial.

Estos hechos conducen al contribuyente, sin importar que este sea una persona jurídica o natural (con un nivel patrimonial superior o inferior), a seguir otro tipo de vías ordinarias para conseguir una actualización de esta información. Esto ocurre a través del ingreso de una solicitud de actualización de obligaciones tributarias, en la que requiere reunir todos los documentos que demuestren que no existe tal "incumplimiento", lo cual podría tomar hasta 120 días hábiles en ser atendido (al menos en la esfera del SRI).

Dicha vía, a su vez conlleva a que el contribuyente continúe con la sanción impuesta o el bloqueo activado, ante lo cual se encuentra impedido de desarrollar sus actividades económicas conforme lo dictamina el Código Tributario (2005). Sin embargo, esto requiere la espera de al menos treinta días término, que podría llegar a extenderse hasta 120 días hábiles para que opere el silencio administrativo, para que la administración tributaria otorgue resolución alguna, sobre una gestión de información que debería ser inmediata y cumplir con los principios establecidos tanto en el artículo 300 de la Constitución, como en el artículo 5 del Código Tributario, respectivamente:

> "**Art. 300.-** El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

> La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables."
>
> "**Art. 5.- Principios tributarios. -** El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, confianza legítima, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos."

Otro aspecto, en el que podemos determinar que existe una vulneración a los derechos de protección que tienen los contribuyentes, es en la proporcionalidad que debería existir (como lo consagra la Constitución), entre la sanción y la infracción cometida por el contribuyente, de la cual se expresa:

> "**Art. 76.-** En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (…)
>
> 6. La ley establecerá la debida proporcionalidad entre las infracciones y las sanciones penales, administrativas o de otra naturaleza. (…)

Lo cual, en el supuesto objeto de este análisis, no cabe de ninguna manera, ya que las obligaciones que se tratan de imputar, por la mala gestión de información otorgada por la administración fiscal, ya no tienen esa misma ejecutabilidad ni exigibilidad. Eso hace que de la misma se desprendan otras vulneraciones a derechos como el de efectuar actividades comerciales y el derecho al trabajo en sí mismo.

Siendo así, la administración fiscal vulnera una vez más, un principio establecido en la normativa tributaria ecuatoriana, como lo es la progresividad, que pudimos observar previamente en los artículos 300 de la Constitución de la República del Ecuador (2008) y 5 del Código Tributario (2015); ya que, además, no permitir el libre desarrollo de las actividades de un contribuyente al suspenderlas, puede cobrar multas, ante lo cual surge la siguiente duda: ¿Cómo es posible que la administración tributaria considere cobrar una multa sobre un contribuyente cuyas actividades que le producen ingresos, están suspendidas?

Dicha interrogante, nos permite catalogar a tales multas con un carácter de regresivas, ya que estas son las que: "*exigen un mayor esfuerzo contributivo a quienes*

menos capacidad tributaria tienen" (Bajaña Aguilar & Sares Tenecela, 2017), por lo que, las multas deberían ser reconsideradas en relación con la base imponible del impuesto causado. Sin embargo, en la actualidad podemos observar ejemplos en los que las multas al presentar una declaración tardía en US $0,00; ascienden a la cantidad de US $60,00; mientras que en otras ocasiones al declarar de manera tardía un ingreso de US $100,00; el pago de la multa corresponde a US $1,00.

En general, debemos tener claro que se debe trabajar a fin de proteger el derecho a la Seguridad Jurídica consagrada en el Constitución de la República del Ecuador (2008), específicamente en su artículo 82, el cual indica la fundamentación que posee para ser reconocido:

> "**Art. 82.-** El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes."

Siendo que, este derecho se extiende hasta el tratamiento y resolución de trámites administrativos, donde se aclara que, dentro de la materia tributaria esta figura indica los requisitos de cualquier tipo de proceso , sin limitarse únicamente al administrativo o al judicial. Debiendo dar cumplimiento, para caber dentro de esta figura, de la manera en la que se detalla en el artículo 3 numeral 8 de la Ley para la Optimización y Eficiencia de Trámites Administrativos (2018), como podemos observar a continuación.:

> "**8. Seguridad jurídica. –** En la gestión de trámites administrativos, las entidades reguladas por esta Ley únicamente podrán exigir el cumplimiento de los requisitos que estén establecidos en una norma jurídica previa, clara y pública."

Derecho que también debe ser asegurado, abstrayendo figuras existentes en otras instituciones, tanto públicas como privadas, pertenecientes al sistema financiero, por orden de su ente regulador, como lo son los denominados, en el ámbito bancario, como "Defensores del Cliente". Estos funcionarios son quienes comúnmente se encuentran dispuestos en las entidades bancarias con el propósito de alcanzar acuerdos entre las partes y solucionar cualquier tipo de conflictos o reclamos, así como guiar a los clientes en el goce de sus facultades y derechos con respecto de las entidades bancarias.

Lo cual podría ser incluido y utilizado dentro de la administración tributaria, dado que esta especie de "defensores tributarios de los administrados", podrían funcionar en base de las atribuciones del Director General del Servicio de Rentas Internas, de conformidad con la Ley de Creación del SRI (2018), como a los derechos de los sujetos pasivos establecidos en el Código Tributario, entre los que se encuentran respectivamente:

> "**Art. 7.- Funciones del Director General. -** El Director General del Servicio de Rentas Internas tendrá las siguientes funciones, atribuciones y deberes: (…)
>
> **3.** Dirigir, organizar, coordinar y controlar la gestión del Servicio de Rentas Internas y cuidar de la estricta aplicación de las leyes y reglamentos tributarios; (…)
>
> **6.** Delegar sus atribuciones a los funcionarios que se determinen en el Reglamento Orgánico Funcional; (…)
>
> **8.** Nombrar y remover al personal del Servicio de Rentas Internas, de acuerdo con la Ley y el Estatuto Especial de Personal; (…)
>
> **19.** Velar por la ágil atención a los contribuyentes."
>
> "**Art. 30.1.- Derechos de los sujetos pasivos. -** Constituyen derechos de los sujetos pasivos, a más de los establecidos en otros cuerpos normativos, los siguientes: (…)
>
> **2.** A ser informado y asistido de manera correcta y veraz por la administración tributaria en el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; (…)"

Siendo así que, en base a estas atribuciones comprendidas en el artículo 8 de la misma Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas (2004), se le otorga al Director General del Servicio de Rentas Internas la obligación de expedir resoluciones de aplicación general, para que la aplicación de las normas de carácter administrativo tributario tenga armonía con el ordenamiento jurídico de jerarquía superior y la administración goce de eficiencia, de la siguiente manera:

> "**Art. 8.- Resoluciones de Aplicación General. -** El Director del Servicio de Rentas Internas expedirá, mediante resoluciones, circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio, necesarias para la aplicación de las normas legales y reglamentarias y para la armonía y eficiencia de su administración. Para la vigencia de tales circulares o disposiciones, deberán ser publicadas en el Registro Oficial y no podrán contrariar las leyes ni reglamentos. Esta facultad, es indelegable."

3.3. Manejo y optimización de recursos tecnológicos en la República de Colombia

Siempre resulta interesante revisar lo que realizan los diferentes Estados, con respecto al manejo de sus políticas fiscales. Sobre todo, al momento de ejercer un control tributario sobre los contribuyentes, ya que existen diversos registros de obligaciones y de su estado de cumplimiento, en los que se trata de cumplir con los principios establecidos en la normativa, entre los cuales tenemos el ejemplo de la República de Colombia.

En Colombia, la entidad encargada del control tributario es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), que frecuentemente se encuentra en constante evolución con respecto a "*los cambios que exige el mundo y con su transformación tecnológica, la DIAN trabaja para ser cada día más ágil, cercana y eficiente*." (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2023).

Se visibiliza que el denominado "Gobierno Electrónico" ha tomado espacio dentro de las administraciones tributarias alrededor del mundo, y en nuestra región se han realizado diversos estudios. Al respecto, arrojan que los países se encuentran completamente comprometidos en alcanzar mejores vías, para una gobernabilidad administrativa en línea y ampliar la gestión de todos los servicios públicos.

Ante lo cual, Colombia se ha destacado con diversos planteamientos que ayudan en la operatividad y gestión de sus procesos administrativos. En cuanto a lo tributario, podemos destacar sus canales y procesos de autogestión, la figura de la declaración sugerida y las declaraciones en cero que no son de obligatoria presentación; todo esto en estricto apego de su Constitución y Estatuto Tributario.

Con respecto a sus aplicaciones, canales y procesos de autogestión, podemos destacar que estos no se limitan de la manera en la que lo hacen los procesos ecuatorianos. Puesto que los mismos incluyen funciones que, para nuestra administración, requieren de

presencialidad. Así mismo, se pueden destacar la atención a través de Video Atención y su Chat Bot que facilitan la atención al contribuyente y el despejo de dudas sin que deban asistir presencialmente a las oficinas de la administración (Estatuto Tributario Nacional, 2010).

Ahora bien, la declaración sugerida es presentada al contribuyente colombiano como una herramienta completamente virtual, que tiene conexión con su facturación electrónica y que actualmente es aplicable únicamente a las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado. Esta herramienta permite que el contribuyente acceda al aplicativo donde se despliega de manera automática, basado en su facturación, los valores a declarar. Permitiendo que, si el sujeto pasivo no está de acuerdo, realice su declaración de forma manual.

En esta línea, lo más destacable es la óptima y oportuna declaración en cero que, por su condición, no es necesaria presentar, dado que desde el año 2010 se reformó su Estatuto Tributario. Dentro de las mismas, se establecen exenciones a la obligación que tienen los contribuyentes de presentar sus declaraciones de impuestos, en el supuesto de que no se haya generado operación alguna, dentro de estas exenciones se encuentran las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado y de retenciones en la fuente (Art. 606, 2010).

La reforma con este tipo de exenciones para las declaraciones de ciertos impuestos fue tomada en cuenta con el propósito de generar una mejor cultura tributaria, en la que se realicen solo las acciones necesarias, en aplicación de a los principios tributarios, liberando de estas obligaciones al contribuyente (Actualicese, 2017).

De esta manera, la administración tributaria tiene certeza de que un sujeto pasivo cumpla con sus obligaciones, cuando este no ha podido generar operaciones comerciales. Por lo que, al no tener la obligación de realizar esta declaración, puede invertir ese tiempo en actividades tanto personales como a favor de su negocio.

Por lo tanto, esto podría ser aplicable en Ecuador dado que este tipo de exenciones terminan por ser coincidentes con los principios tributarios expuestos previamente, y que se encuentran en el artículo 5 del Código Tributario (2005). Además, tienen concordancia con principios administrativos que constan en el Código Orgánico Administrativo y la Ley para la Optimización y Eficiencia de Trámites Administrativos, respectivamente, que

aseguran esa certeza, a través de los Principios de Buena Fe y simplicidad, sobre los cuales la Ley dicta:

> "**Art. 17.- Principio de buena fe.** Se presume que los servidores públicos y las personas mantienen un comportamiento legal y adecuado en el ejercicio de sus competencias, derechos y deberes." (COA)
>
> "**Art. 3.- Principios. -** Además de los principios establecidos en los artículos 227 y 314 de la Constitución de la República, los trámites administrativos estarán sujetos a los siguientes: (…)
>
> **11.** Simplicidad. - Los trámites serán claros, sencillos, ágiles, racionales, pertinentes, útiles y de fácil entendimiento para los ciudadanos. Debe eliminarse toda complejidad innecesaria. (…)"

Esto nos permitiría, en primer lugar, aplicar de una manera óptima todos los principios que hemos analizado, a través de supuestos y propuestas, para tener un mejor sistema tributario que permita un manejo eficiente de los índices e indicadores internacionales, entre ellos, el que maneja y tiene su última actualización en el año 2019, por parte del Grupo Banco Mundial (2020).

El Banco Mundial, ha recopilado dentro de su proyecto denominado "Doing Business" la información correspondiente al tiempo en el que debe incurrir una persona para preparar y pagar impuestos. Con el mismo, busca determinar qué tan amigable es la administración de cada país del mundo con los emprendedores y empresas en el desarrollo de sus actividades, de lo cual podemos enfatizar, de manera preocupante, que Ecuador se encuentra entre los últimos puestos de este índice, encontrándose en el sexto puesto entre los países que más horas necesitan para preparar y pagar impuestos, con un promedio de 664 horas anuales y una tendencia al crecimiento (Banco Mundial, 2020).

Sobre nuestro país, se encuentran otros países de la región en vías de desarrollo como lo es Brasil, con un promedio de 1.501 horas, segundo Bolivia con un promedio de 1.025 horas y tercero Venezuela con un promedio de 920 horas. Mientras que, del otro lado del índice, se encuentran Bahréin con un promedio de 23 horas; segundo, Hong Kong con un promedio de 35 horas y en tercero Qatar con un promedio de 41 horas. Por lo cual, se vuelve muy importante evolucionar y cumplir con nuestra normativa, que puede

ayudarnos a crecer y optimizar nuestro sistema tributario (Proyecto Doing Business, 2019).

4. Conclusiones y Recomendaciones

A manera de conclusión, podemos observar y entender la manera en la que en la práctica ha operado el Estado Tributario, incluso antes de denominarse de esa forma, y mantener sus gestiones de control como la Lista Blanca y la Lista Negra. Determinando consigo que esta figura de control es un registro, en el que se enlistan de manera global las obligaciones con las que cada contribuyente debe cumplir.

Así mismo, a lo largo de esta investigación se ha podido evidenciar que la figura ha sido sujeta, a lo largo de su vida institucional, a diversos cambios y actualizaciones que han intentado, en ocasiones fallidamente, continuar con el avance de los objetivos del Servicio de Rentas Internas. Y a su vez, crear en los sujetos pasivos una cultura tributaria, la cual se irá consiguiendo con el paso del tiempo y el buen accionar por parte de la administración.

De tal manera, el Servicio de Rentas Internas siempre ha justificado el funcionamiento del Estado Tributario dentro de su interpretación normativa constitucional, administrativa y tributaria, en una suerte de ayuda en la gestión tributaria, tanto para el contribuyente como para el Estado, a través de la cual cada actor de la relación jurídica, conoce cuál es el estado de sus obligaciones.

Lamentablemente, al ser este un mecanismo de control, la información disponible sobre esta figura se ve revestida de un carácter de reserva y confidencialidad establecida en nuestro ordenamiento jurídico. Esto conlleva a que la instrucción de la temática tributaria no haga conocer especificidades, para tratar de mejorar la eficiencia y gestión de la misma, sobre todo en cuanto a la información que se maneja dentro del Estado Tributario.

Con respecto a la información que se maneja en el Estado Tributario, existen varios supuestos que se han presentado y sobre los cuales los contribuyentes ecuatorianos pudiesen llegar a presentar más dudas e inconvenientes, ya que los mismos pueden acarrear diversas sanciones. El que se analizó más a profundidad fue el que se consideró como es el más riesgoso, el cuál versa sobre "*deudas prescritas o deudas debatidas judicialmente y declaradas sin lugar por las autoridades competentes, las que pueden*

mantener un registro en el sistema como deudas impagas" (Corte Nacional de Justicia del Ecuador, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, 4 de noviembre de 2020).

Este supuesto conllevaría a que el bloqueo por una supuesta obligación pendiente se mantenga, y que el mismo sistema del Estado Tributario no permita que se generen documentos obligatorios para el desarrollo de las actividades económicas de cualquier contribuyente, tales como facturas, comprobantes de retención y demás. En consecuencia, aparece la posibilidad de acarrear aún más multas que obligan al pago forzoso de una obligación pasada, así como la vulneración de diversos derechos y principios normativos como al trabajo, el debido proceso, la defensa, la proporcionalidad, la interoperabilidad y en general, la seguridad jurídica.

Siendo así, se puede observar tanto el manejo que se le da a los sistemas de control en otros países de nuestra región, cómo los diferentes indicadores internaciones sobre la efectividad del trabajo que la administración fiscal realiza, para partir de un punto crítico que nos ayude a evolucionar y tener una mejora continua que nos permita crecer y alcanzar una cultura tributaria legítima, que logre mantenerse mediante las costumbres de los ecuatorianos.

Por otro lado, a manera de recomendación, considero que el Servicio de Rentas Internas puede observar lo que países como la República de Colombia han ido realizando. Ya que, como se ha expuesto en este trabajo de disertación, es importante traer al Ecuador algunas de sus figuras. Una de ella es la denominada exención sobre la obligación de presentar declaraciones cuando el contribuyente no haya generado operación alguna, dado que esto le otorga a la administración la certeza sobre su recaudación y el accionar del contribuyente, sin que nadie le quite la potestad de una revisión posterior.

Por lo cual, posibilita liberar a los contribuyentes de este tipo de obligaciones, que operativamente solo obstaculizan el desarrollo de una cultura tributaria adecuada. Además, la operatividad de la administración, ya que se aliviará en cuanto a los procesos que la institución debe cumplir, para equívocamente perseguir a aquellos contribuyentes mediante sanciones desproporcionales o regresivas, solamente por no haber generado operaciones en su negocio. De este modo, mejora también las estadísticas actuales que existe dentro de estudios como el "Doing Business" del Banco Mundial, generando un amplio desarrollo dentro de las relaciones comerciales internacionales.

En definitiva, la operatividad de nuestra administración deja mucho que desear con relación a otros países del mundo con respecto al tiempo de declaración, y pago de impuestos para el desarrollo de actividades de empresas y compañías. Sin embargo, es posible conseguir una correcta administración tributaria, si como país nos apoyamos en las nuevas tecnologías, así como en el crecimiento de una cultura fiscal efectiva, con aras a fortalecer la economía tanto de los ciudadanos como del Ecuador en general.

5. Referencias Bibliográficas

Actualícese. (19 de mayo de 2017). Obtenido de https://actualicese.com/declaraciones-en-ceros-que-no-es-obligatorio-presentar/

Aguirre, P. (2023). El principio constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI. Quito: Ecuador: Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

Armas, M. E., & Colmenares de Elizaga, M. (2007). Las nuevas tecnologías en las administraciones tributarias. Maracaibo: Venezuela.

Avilés, J. M. (2007). Implantación de un modelo de sistema simplificado para Ecuador; características del modelo y plan de implementación. Fiscalidad, Primera Edición, 60-80.

Báez, D. R. (2017). Análisis de regresividad del IVA en el Ecuador. Quito: Ecuador: Centro de Estudios Fiscales SRI.

Bajaña Aguilar, K. P., & Sares Tenecela, E. P. (2017). Regresividad del sistema tributario ecuatoriano período 2010-2015 y su incidencia en el poder adquisitivo de los contribuyentes. Guayaquil: Ecuador.

Banco Mundial. (2019). Proyecto Doing Business. Obtenido de Grupo Banco Mundial: https://datos.bancomundial.org/indicator/IC.TAX.DURS?end=2019&name_desc=false&start=2019&view=map

Banco Mundial. (2020). Tiempo para preparar y pagar impuestos (horas). Proyecto Doing Business.

Burbano, F. (2013). Derecho a la defensa del contribuyente en procesos sancionatorios con valoración de la prueba. Quito: Ecuador.

Castro, P. A. (2013). El principio constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI. Quito: Ecuador.

Código Tributario. (2005). Registro Oficial Suplemento 38. Quito: Ecuador.

Concha, T., Ramírez, J. C., & Acosta, O. L. (2017). Tributación en Colombia: reformas, evasión y equidad. Bogotá: Colombia: CEPAL Naciones Unidas.

Congreso Nacional del Ecuador. (1997). Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas. Quito: Ecuador.

Congreso Nacional del Ecuador. (2005). Código Tributario. Quito: Ecuador.

Constitución de la República del Ecuador. (2008). Quito: Ecuador.

Corte Nacional de Justicia del Ecuador, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario. (4 de noviembre de 2020). Sentencia del Proceso No. 17751-2020-00001. [MP Gustavo Durango Vela].

Cuellar Gutiérrez, R. M., & Ricárdez Jiménez, J. (2015). La política fiscal y e-gobierno. Ciudad de México, Estados Unidos Mexicanos.

Dávila, T. P. (2007). La institucionalización del Servicio de Rentas Internas: Proyecciones y perspectivas. Fiscalidad, 11-37.

Dávila, T. P. (2007). LA INSTITUCIONALIZACIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS: PROYECCIONES Y PERSPECTIVAS. Quito: Ecuador: Servicio de Rentas Internas.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (2023). Obtenido de Abecé Canales Autogestión DIAN: https://www.dian.gov.co/Prensa/Aprendelo-en-un-DIAN-X3/Paginas/Abece-Canales-Autogestion.aspx

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (s.f.). Abecé - Declaración sugerida impuesto sobre las ventas - IVA. Obtenido de Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN): https://www.dian.gov.co/Prensa/Aprendelo-en-un-DIAN-X3/Paginas/Abece-Declaracion-Sugerida-IVA.aspx

Dirección Nacional Jurídica. (1997). Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas. Quito: Ecuador: Congreso Nacional.

Estatuto Tributario Nacional. (2010). Art. 606. Bogotá: Colombia.

Holmes, S., & Sunstein, C. R. (2011). El Costo de los Derechos: Por qué la libertad depende de los impuestos. Buenos Aires: Argentina: Siglo Veintiuno.

Mogrovejo, J. C. (2010). Las sanciones en materia tributaria en el Ecuador. Quito: Ecuador.

Peralta, C. (2014). Tributación y derechos fundamentales los principios constitucionales como límite al poder tributario. Reflexiones a partir de los ordenamientos jurídicos de Brasil y Costa Rica. San José: Costa Rica.

Pineda, C., & Arístides, J. (1976). Elementos de derecho tributario. Bogotá: Colombia: Pontificia Universidad Javeriana, Facultad de Derecho y Ciencias Socioeconómicas).

Presidencia de la República del Ecuador. (2010). Decreto Ejecutivo No. 430: Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios. Quito: Ecuador.

Registro Oficial Suplemento 337. (2004). Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública . Quito: Ecuador.

Registro Oficial Suplemento 353 . (2018). Ley para la Optimización y Eficiencia de Trámites Administrativos. Quito: Ecuador.

Registro Oficial Suplemento 463. (2004). Ley de Régimen Tributario Interno. Quito: Ecuador.

Registro Oficial Suplemento 506. (2015). Código Tributario. Quito: Ecuador.

Reyna, C. (s.f.). Relación Jurídica, Situación Jurídica e Institución Jurídica. Santa Fe: Argentina: CED y CS UNL.

Rodas, T. T. (2007). La protección de la intimidad en el derecho tributario. Quito: Ecuador: Universidad Andina Simón Bolívar.

Servicio de Rentas Internas. (2002). Resolución No. 1065 Normas para la Declaración y Pago de las Obligaciones Tributarias a través de la Internet. Quito: Ecuador.

Servicio de Rentas Internas. (2003). Resolución No. NAC-0010 Condiciones Generales de Responsabilidad y Uso de Medios Electrónicos para la Declaración y Pago de las Obligaciones Tributarias a través de la Internet. Quito: Ecuador.

Servicio de Rentas Internas. (2003). Resolución No. NAC-0010. Quito.

Servicio de Rentas Internas. (2008). Resolución No. NAC-DGER2008-0442 Creación del Departamento de Proyectos Tecnológicos Especiales bajo dependencia de la Dirección Nacional de Desarrollo Tecnológico. Quito: Ecuador.

Servicio de Rentas Internas. (2008). Resolución No. NAC-DGER2008-0443 Creación de la estructura interna de la Dirección Nacional de Desarrollo Tecnológico. Quito: Ecuador.

Servicio de Rentas Internas. (2010). RESOLUCIÓN No. NAC¬DGERCGC10¬00694. Quito: Ecuador.

Servicio de Rentas Internas. (2017). Boletín de Prensa No. NAC-COM-17-0027 SRI Presenta Nuevos Servicios en Línea en el Marco del Día de la Cultura Tributaria. Quito: Ecuador.

Servicio de Rentas Internas. (2017). Boletín de Prensa No. NAC-COM-17-0071 SRI Presenta Nuevo Canales Digitales de Asistencia al Ciudadano. Quito: Ecuador.

Servicio de Rentas Internas. (2018). Boletín de Prensa No. NAC-COM-18-046 Directora General del SRI expone en Perú sobre Innovación Digital. Quito: Ecuador.

Servicio de Rentas Internas. (2022). Servicio de Rentas Internas del Ecuador (SRI). Obtenido de Servicio de Rentas Internas del Ecuador (SRI): https://www.sri.gob.ec/de/que-es-el-sri

Servicio de Rentas Internas. (2023). Boletín de Prensa: SRI Implementa Programa de Mejora de la Administración Tributaria. Quito: Ecuador.

Servicio de Rentas Internas. (s.f.). Guía del contribuyente: Consulta del estado tributario. Quito: Ecuador.

Solórzano, S. T. (2017). La relación entre las buenas prácticas tributarias y cumplimiento de las obligaciones impositivas. Cuenca: Ecuador.

Torres, L. C. (2007). Planteos en Defensa de los Derechos del Contribuyente frente al Fisco. Buenos Aires: Argentina: Legis Argentina S.A.

Troya Jaramillo, J. V., & Simone Lasso, C. A. (2014). Manual de Derecho Tributario. Quito: Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.