



ESCUELA DE JURISPRUDENCIA

Tema:

**OBLIGATORIEDAD DEL PAGO DE LA CAUCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA EN
RELACIÓN CON EL DERECHO A LA DEFENSA**

Proyecto de investigación previo a la obtención del título de Abogado

Línea de Investigación:

Inequidades, exclusiones, desigualdades y Derechos Humanos

Autora:

Carmen Ibeth Saquina Bautista

Director:

Ab. Eduardo Antonio Paredes Paredes

Ambato – Ecuador

Mayo 2022

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR

SEDE AMBATO

HOJA DE APROBACIÓN

Tema:

**OBLIGATORIEDAD DEL PAGO DE LA CAUCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA EN
RELACIÓN CON EL DERECHO A LA DEFENSA**

Línea de Investigación:

Inequidades, exclusiones, desigualdades y Derechos Humanos

Autor:

Carmen Ibeth Saquina Bautista

Eduardo Antonio Paredes Paredes, Ab. Mg.
CALIFICADOR

f. 

Linda de la Mercedes Amancha Chiluisa, Ab. Mg.
CALIFICADOR

f. 

Mentor Marcelo Meléndez Torres, Dr. Mg.
CALIFICADOR

f. 

Edgar Santiago Morales Morales, Ab. Mg.
DIRECTOR DE LA ESCUELA DE JURISPRUDENCIA

f. 

Hugo Rogelio Altamirano Villarroel, Dr.
SECRETARIO GENERAL PUCESA

f. 



Pontificia Universidad
Católica del Ecuador

SECRETARÍA GENERAL
PROCURADURÍA

Ambato – Ecuador

Mayo 2022



Pontificia Universidad
Católica del Ecuador

BIBLIOTECA

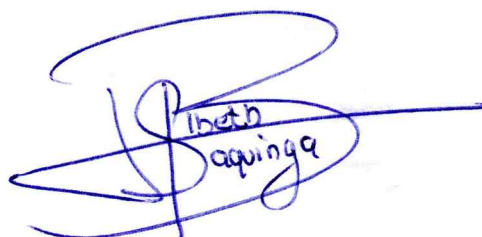
DECLARACIÓN DE AUTENCIDAD Y RESPONSABILIDAD

Yo, **CARMEN IBETH SAQUINGA BAUTISTA**, portadora de la cedula de ciudadanía y/o pasaporte No **1850285741**, autora del trabajo de graduación intitulado **"OBLIGATORIEDAD DEL PAGO DE LA CAUCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA EN RELACIÓN CON EL DERECHO A LA DEFENSA"**, previo la obtención del título de **ABOGADA**, en la escuela de **JURISPRUDENCIA**.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tiene la Pontificia Universidad Católica del Ecuador de conformidad con el artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de graduación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizar a la Pontificia Universidad Católica de Ecuador a difundir a través de su sitio web de la Biblioteca de la PUCE Ambato, el referido trabajo de graduación, respetando las políticas de propiedad intelectual de la Universidad.

Ambato, mayo 2022



Carmen Ibeth Saquina Bautista

C.C 185028574-1

DEDICATORIA

Con todo respeto y amor dedico el presente trabajo:

A Jorge y Herminia mis padres luchadores y emprendedores quienes son mi inspiración y motivo a seguir adelante, quienes con sus buenos consejos logran verme crecer, quienes me dan su mano para corregir mi caminar, quienes elogian mis pequeños logros y sobre todo por nunca dejar de confiar en su pequeña hija.

A mi hermano mayor Alex, él me enseña que en la vida hay que agradecer a Dios por las cosas que se tiene y más por las que no, por nunca dejarme atrás y confiar en mí, por siempre ponerme en sus planes, por ser un hermano inteligente, sabio y correcto.

A mi sobrino Iker quien ha sido el motivo por, el cual, seguí esta carrera que a pesar de la distancia le tengo presente en mi vida y corazón.

Ibeth.

AGRADECIMIENTO

A Dios por ser incondicional, por la vida, la salud y la familia que tengo.

A mis padres, Jorge Saquina y Herminia Bautista, quienes me han brindado su sabiduría y su amor.

A mi hermano Ing. Alex Saquina quién ha sido mi inspiración.

A la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, que me abrió sus puertas para continuar con mis estudios y ahora ser parte de esta hermosa Universidad, a sus docentes y personal administrativo, en especial a mi tutor, Mg. Eduardo Paredes, por su tiempo en el desarrollo de este proyecto de investigación.

Ibeth.

RESUMEN

La investigación se centra en la obligatoriedad del pago de la caución en materia contenciosa tributaria constituye una vulneración del derecho a la defensa; para responder esta problemática, se plantean los siguientes objetivos específicos, identificar los efectos jurídicos de la obligatoriedad del pago de la caución en materia tributaria en relación el derecho a la defensa, identificar el alcance jurídico de la Sentencia No. 92-15-IN/21 sobre el pago de la caución en los procesos contenciosos tributarios y del pago de la caución en procesos coactivos, establecer la vulneración del derecho a la defensa por la obligatoriedad del pago de la caución en materia tributaria. La metodología de la investigación parte desde un paradigma crítico propositivo, en primer lugar, se desarrolla una estricta revisión del estado actual del conocimiento en relación a la temática propuesta, esta es, la obligatoriedad del pago de la caución en materia tributaria en relación al derecho a la defensa, se analiza cuidadosamente diversos criterios jurídicos y doctrinarios acerca del derecho a la defensa.

Palabras claves: Derecho a la defensa, caución, debido proceso, derecho tributario, tutela judicial efectiva

ABSTRAC

The investigation focuses on the mandatory payment of the bond in contentious tax matters constitutes a violation of the right to defense. In order to answer this problem, the following specific objectives are proposed: to identify the legal effects of the obligatory nature of the payment of the bond in tax matters in relation to the right to defense, to identify the legal scope of Judgment No. 92-15-IN/ 21 on the payment of the bond in contentious tax processes and the payment of the bond in coercive processes, establish the violation of the right to defense due to the mandatory payment of the bond in tax matters. The research methodology starts from a proactive critical paradigm, in the first place, a strict review of the current state of knowledge is developed in relation to the proposed theme, that is, the obligation to pay the bond in tax matters in relation to the right defense, various legal and doctrinal criteria about the right to defense are carefully analyzed.

Keywords: Right to defense, surety, due process, tax law, effective judicial protection

ÍNDICE

DECLARACIÓN DE AUTENCIDAD Y RESPONSABILIDAD	iii
DEDICATORIA.....	iv
AGRADECIMIENTO.....	v
RESUMEN	vi
ABSTRAC	vii
INTRODUCCIÓN	1
CAPITULO I: ESTADO DEL ARTE Y PRÁCTICA.....	6
1.1. Las garantías del derecho al debido proceso.....	6
1.1.1. El Derecho de Defensa	10
1.2. La caución en materia Tributaria.....	12
1.2.1. Análisis jurisprudencial de la caución en materia tributaria	15
1.3. Análisis de derecho comparado de la caución tributaria	17
1.3.1. La caución en materia tributaria en Chile	17
1.3.2. La caución en materia tributaria en Argentina	19
1.3.3. La caución en materia tributaria en Colombia	20
1.3.4. La caución en materia tributaria en México	23
1.3.5. La caución en materia tributaria en España	24
1.4. Obligación tributaria.....	26
1.3.1. Elementos de la obligación tributaria.....	28
1.4. Procedimiento coactivo	29
1.4.1. Las excepciones al procedimiento coactivo	30
1.6. Proceso contencioso tributario	32
CAPÍTULO II: DISEÑO METODOLÓGICO	34
2.1. Metodología de investigación	34
2.2. Técnicas e instrumentos de recolección de la información	35
2.3. Población y muestreo	36
Capitulo III: ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	38

3.1. Presentación de resultados	38
3.2. Análisis general de resultados.....	53
CONCLUSIONES.....	55
RECOMENDACIONES	56
BIBLIOGRAFÍA	57

Índice de Tablas

Tabla 1. Lista de profesionales entrevistados	36
Tabla 2. Cuestionario dirigido a abogados expertos primer grupo	38
Tabla 3. Cuestionario dirigido a abogados expertos segundo grupo.....	47

INTRODUCCIÓN

En los últimos años, se han realizado investigaciones al respecto del solve et repete, misma que trata aspectos como: La valoración del tratamiento técnico-jurídico, que se le da a los derechos humanos en la Constitución cubana y el análisis en la normativa tributaria cubana del solve et repete o pago previo, a nivel de Latinoamérica. En el estudio realizado por Fariñas (2017), sobre el solve et repete en el Panorama Tributario Cubano, se encontró que el solve te repete implica irrumpir en temas tan sensibles como la protección jurídica del sujeto pasivo frente a los actos de la administración tributaria. Es así como esta investigación da a conocer que el pago previo violenta el derecho a la tutela judicial efectiva, el libre acceso a la administración de justicia, con observancia de un debido proceso y con la certeza de la eficacia de las sentencias. Asimismo, menoscaba la igualdad, el derecho de defensa, el patrimonio del contribuyente y la presunción de inocencia; razones que han motivado el rechazo a esta regla. Cabe señalar que la investigación analiza la protección de los derechos de los seres humanos frente al solve et repete o pago previo, que se ha visto en la necesidad de su eliminación ante las consecuencias que su exigencia genera en el ámbito de la protección de los derechos del obligado tributario.

En Ecuador, se han realizado varias investigaciones sobre Tributos, regla solve et repete y afianzamiento tributario. Es así como, Maldonado (2014) sobre tributos, regla solve et repete y afianzamiento tributario. Detracción a la decisión de la Corte Constitucional Ecuatoriana, se encontró que la caución, también, se lo conoce el afianzamiento tributario constituye una especie de garantía y un requisito para poder obtener resolución en las disputas contra el fisco. Es así como esta investigación busca demostrar indudablemente la inconstitucionalidad de que adolece la normativa contentiva del afianzamiento tributario.

Cabe señalar que la investigación menciona de los derechos, que se encuentran en juego y que sería analizados para determinar si el afianzamiento tributario contradice de algún modo a la Constitución de la República del Ecuador.

De igual modo, Santos (2010) en su trabajo sobre la Sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador sobre la constitucionalidad de la obligación del afianzamiento tributario indica que en Ecuador el acceso a la justicia forma parte medular del derecho a la tutela judicial efectiva, y que toda limitación a acceder a la justicia constituye una restricción injustificada a ese derecho. Con lo dicho, se evidencia claramente que, al exigir una caución a los ciudadanos, se recae en limitación al acceso a la justicia, por lo tanto, se ve afectado el debido proceso, derecho garantizado en la norma constitucional ecuatoriana.

Por lo tanto, esta investigación menciona que el afianzamiento ha resultado un obstáculo insalvable en situaciones en las que la determinación de la administración tributaria ha sido manifiesta y deliberadamente injusta, el contribuyente, al no contar con los medios para rendir caución, ha quedado en estado de indefensión.

Por otra parte, en el informe de investigación realizado por Montaña (2014) sobre, el régimen tributario ecuatoriano a partir de la ley reformativa para la equidad tributaria del Ecuador y el rol de la Corte Constitucional, se encontró que, la Corte Constitucional no ha emitido una jurisprudencia relevante, oportuna y vinculante, con alto contenido técnico, ni debidamente motivada, que apunte hacia la protección de los derechos de los contribuyentes.

En este documento, se analiza el derecho a la defensa como parte del macro derecho al debido proceso, el cual, está garantizado a nivel constitucional para todos los contribuidores dentro de procedimientos tributarios; y es de obligatorio cumplimiento como en cualquier otra rama del derecho. La barrera impuesta por la ley, sobre el afianzamiento o caución tributaria, se transforma en un obstáculo para los contribuyentes, que incluso llegan a ser considerado como inconstitucional.

Parte de conceptualizaciones básicas del Debido Proceso, en materia tributaria, toda decisión administrativa que involucre a un administrado o grupo de administrados debidamente individualizados obedece a una previa intervención de las partes, con garantías sustanciales y procesales en el proceso administrativo, que dé como resultado un acto administrativo apegado a la ley y a la constitución.

El artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos contempla la suspensión del acto administrativo impugnado en materia tributaria, por lo, que se encuentra condicionado a que, el administrado rinda caución del 10% de la obligación, bajo la advertencia de que, si no lo hace, se procede con la ejecución del acto, puesto que existe la vulneración al derecho constitucional a la defensa en sede judicial por actos administrativos emitidos por la administración tributaria.

La caución o afianzamiento tributario es un requisito que obliga a los contribuyentes que intentan accionar el aparataje judicial, antes de poder discutir la legalidad de la obligación impuesta, paga el porcentaje legal con base en la cuantía del proceso, que se les permita iniciar con el proceso de impugnación.

El artículo 324, numeral 2 del COGEP establece: “En la consignación del valor en la cuenta de la institución pública demandada o en una hipoteca, prenda o fianza bancaria, o cualquier otra forma de aval permitida por la ley”. (COGEP, 2015). Esta condición exige contar con recursos económicos para ejercer el derecho a la defensa por parte de los contribuyentes; entonces, la disyuntiva está, en si la mera calificación a la demanda constituyente una garantía del derecho a la defensa o si el archivo por falta de pago de la caución constituye una violación a esta garantía constitucional. Frente a esto, la Constitución de la República garantiza el derecho a la defensa en el artículo 76 numeral 7, constitucionaliza garantías y principios universales, que se emplean como guía para la correcta tramitación de una causa.

Maldonado (2011) menciona que,

El afianzamiento tributario violenta el derecho al debido proceso, de modo general, porque no sólo que impide obtener resolución, como ya

dejamos sentado, sino que impide discutir la legalidad del tributo, porque limita el proceso al acceso a que la demanda sea calificada, en los términos de la interpretación de la Corte Constitucional, y no considera que el derecho al debido proceso incluye el derecho a la defensa en su más amplio sentido, incluidas las garantías de las, que se supone imbuido, entre otras, el derecho a presentar pruebas y a contradecirlas. (p.53)

De lo mencionado en el acápite anterior, se entiende que, el objetivo general que guía la presente investigación es analizar la obligatoriedad del pago de la caución en el contencioso tributario en relación con el derecho a la defensa.

La hipótesis de la investigación es la obligatoriedad del pago de la caución en materia contenciosa tributaria constituye una vulneración del derecho a la defensa; para responder esta hipótesis, se plantean los siguientes objetivos específicos:

1. Identificar los efectos jurídicos de la obligatoriedad del pago de la caución en materia tributaria en relación el derecho a la defensa.
2. Identificar el alcance jurídico de la Sentencia No. 92-15-IN/21 sobre el pago de la caución en los procesos contenciosos tributarios y del pago de la caución en procesos coactivos.
3. Establecer la vulneración del derecho a la defensa por la obligatoriedad del pago de la caución en materia tributaria.

Para la ejecución del presente estudio, se requiere una investigación con enfoque cualitativo con un método específico de tipo exegético, fusionar estos dos métodos sin duda facilitara establecer la problemática y el mecanismo que garantice oportunamente el derecho al debido proceso y a la defensa en esta importante rama del Derecho Tributario específicamente dentro del campo contencioso, por lo que, propondrán mejoras continuas con metodología de retroalimentación en procesos legales, doctrinales, constitucionales, entre otros. Sin dejar de lado el análisis respecto al rol de la administración tributaria en el ejercicio de sus facultades determinadora, sancionadora y recaudadora cuya posición frente al contribuyente serían las de juez y parte.

La importancia de este estudio radica en que la exigencia de la caución en materia tributaria limita directamente el acceso a la administración de justicia obtiene consecuencias negativas para los ciudadanos en cómo, se dijo en líneas anteriores, se vulnera el derecho a la defensa y el debido proceso en todas las garantías establecidas en el artículo 76 de la Constitución.

Declaración de las variables

Variable dependiente

En relación al derecho a la defensa

Variable dependiente

La obligatoriedad del pago de la caución en materia tributaria

CAPITULO I: ESTADO DEL ARTE Y PRÁCTICA

1.1. Las garantías del derecho al debido proceso

La actuación, se lleva a cabo mediante el proceso judicial al respecto, se refiere que el proceso es un sentido literal y lógico, es donde, también, viene a ser un conjunto de actos coordinados para producir o llegar a un fin y ya en sentido jurídico, es decir que es una serie de actos coordinados para el logro de un fin jurídico.

El debido proceso es importante para efectivizar la vigencia del Estado de Derecho, la cual, es respetada por el legislador y por el juez, también, está presente en todo procedimiento que contemple la Ley, es un derecho fundamental, el cual, posee numerosas garantías ya sean para personas naturales o jurídicas, y está constituido en la mayor expresión en el derecho procesal y en la Constitución.

Sobre el debido proceso Prieto (2003) menciona la sentencia T-001 del 12 de enero de 1993 con ponencia del magistrado Jaime Sanín Greiffenstein, en donde manifiesta que la Corte, se refirió al debido proceso en estos términos,

El debido proceso es el conjunto de garantías que protegen al ciudadano sometido a cualquier proceso, que le aseguran a lo largo del mismo, una recta y cumplida administración de justicia, la seguridad jurídica y la fundamentación de las resoluciones judiciales conforme a derecho (...). El debido proceso es el que, en todo, se ajusta al principio de juridicidad propio del Estado de derecho y excluye, por consiguiente, cualquier acción contra *legem* o *praeter legem*. Como las demás funciones del Estado, la de administrar justicia está sujeta al imperio de lo jurídico: sólo puede ser ejercida dentro de los términos establecidos con antelación por normas generales y abstractas que vinculan positiva y negativamente a los servidores públicos.

Éstos tienen prohibida cualquier acción que no esté legalmente prevista, y únicamente pueden actuar apoyándose en una previa atribución de competencia. El derecho al debido proceso es el que tiene toda persona a la recta administración de justicia (p. 88).

Respetar el derecho fundamental al debido proceso viene a obligar a quien asume la dirección del mando judicial o administrativa, la obligación de observar, en todos sus

actos, el procedimiento previamente establecido en la ley o en los reglamentos, con el fin de salvaguardar las garantías, derechos y obligaciones de quienes, se encuentran delinquir en una relación jurídica en todos aquellos casos en que la actuación conduzca a la creación, modificación o extinción de un derecho o a la imposición de una sanción, es así que el derecho al debido proceso, se muestra como desarrollo del principio de legalidad, pues representa un límite al ejercicio del poder público, y en particular, al ejercicio del ius puniendi del Estado.

La Constitución de la República del Ecuador (2008) manifiesta que todo proceso en el, que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegura el derecho al debido proceso e incluye 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.
(Art. 76)

Estas garantías básicas constituyen el fundamento del debido proceso para que reclamen procedimientos pluralistas y ampliamente participativos, en los que asegure la igualdad y en un adecuado proceso se permita la defensa de las partes.

Colombo (2007) establece que:

Lo define de la siguiente manera aquel que cumple integralmente la función constitucional de resolver conflictos de intereses de relevancia jurídica con efecto de cosa juzgada, protege y resguarda, como su natural consecuencia, la organización del Estado, las garantías constitucionales y, en definitiva, la plena eficacia del Derecho (p. 6).

El debido proceso permite, que se incorpore las referidas aspiraciones de derecho justo con procedimiento equitativos y que las personas sean escuchadas en términos razonables. Por supuesto que el derecho al debido proceso es amplio y en la misma normativa constitucional se desprenden todas las garantías básicas para que este macro derecho sea garantizado, pues dentro de la Convención Americana de derechos humanos se establecido la responsabilidad de los estados partes de hacer cumplir los preceptos señalados en todo este tratado internacional de derechos humanos, una vez que la Constitución de Montecristi adopto el carácter garantista de derechos busco los mecanismos adecuados para garantizar los derechos establecido en todo su catálogo constitucional.

También nos permite que el proceso sea justo, en donde el procedimiento y desarrollo sea de manera igualitaria en donde las partes serán escuchadas en términos razonables, es un derecho fundamental que posibilita que el proceso situé a las partes quienes buscan protección de sus derechos en una perfecta situación de igualdad, procura convivencia tranquila en una comunidad que reclama de un sólido acto de juzgar, por medio de un reconocimiento mutuo.

Además, Agudelo (2005) menciona los siguientes aspectos del debido proceso:

(a) El derecho fundamental al juez director, exclusivo, natural o competente, independiente e imparcial. (b) El derecho fundamental a la audiencia o a ser oído en un término razonable y en igualdad de condiciones con los demás participantes. (c) El derecho fundamental a la forma previamente establecida en la ley procesal. (d) El derecho fundamental a que el proceso procese exclusivamente pretensión procesal ajustada al derecho sustancial preexistente. (p.4)

El debido proceso es el derecho que permite a las personas que tengan un procedimiento equitativo y justo, el debido proceso integra las reglas del juego para que el proceso y la resolución, o, sentencia sean imparciales y motivadas, la motivación es una parte vital y un requisito para el juzgador al emitir la sentencia, en tal sentido los ciudadanos tiene el derecho a la motivación de las sentencias, caso contrario se reclama mediante una garantía jurisdiccional como la acción de protección, y Derecho a la Defensa

La exigencia de la caución tributaria como requisito para que proceda una demanda contenciosa tributaria, constituye una exigencia injustificada para acceder a la administración de justicia; es decir, constituye una limitante o traba que impide a los ciudadanos acudir a los jueces y tribunales en busca de que sus derechos sean protegidos o determinados.

Es claro que la exigencia de la caución del 10% de la obligación no constituye un costo o gasto en perjuicio del administrado, se trata de un valor restablecedor, que se lo deposita a título de garantía. En tal virtud, se ve afectado con la norma acusada no es la gratuidad en la administración de justicia, sino el acceso a los órganos que administran justicia, al debido proceso y por ende al acceso al derecho a la defensa.

La garantía de la defensa como parte del debido proceso está reconocida a nivel constitucional y a nivel internacional por medio de tratados internacionales como un derecho fundamental no solo para el ciudadano, sino para una correcta administración de justicia que busca proteger los derechos y libertades públicas que, además, impone un límite al poder del Estado.

1.1.1. El Derecho de Defensa

El derecho a la defensa por ende es un derecho fundamental irrenunciable e inalienable, que se garantiza por el Estado en forma plena, continua y permanente durante todo el proceso en todos los ámbitos civil, administrativa, tributaria, familia y penal donde están en riesgo los derechos de los ciudadanos ante el poder del Estado.

Cabanellas (2001) determina que:

Es la facultad otorgada a cuantos, por cualquier concepto, intervienen en las actuaciones judiciales, para ejercitar, dentro de los mismos, las acciones y excepciones que, respectivamente pueden corresponderles como actores o demandados; ya sea en el orden civil como en el criminal, administrativo o laboral. (p.125)

El derecho a la defensa es fundamental, una garantía constitucional parte del debido proceso adaptable en todos los campos de la actividad humana, de aplicación inmediata, y en todas las esferas del derecho sin limitación alguna, sea civil, administrativa, fiscal, laboral y penal, el juzgador observa las reglas del procedimiento que constan en la Ley para que el proceso sea válido del cual está enterada la persona que es investigada a fin de que haga uso pleno de su derecho a defenderse.

También se observa que el derecho a la defensa viene a ser parte fundamental del debido proceso, con este derecho se garantiza la posibilidad de que el procesado concurra al proceso, se haga parte de este, se defienda, presente alegatos y evacúe las pruebas que crea le son favorables para su defensa, controvertir las pruebas presentadas en su contra, impugnar la sentencia condenatoria, defenderse en la audiencia de juicio que es inseparable del derecho de audiencia pública.

En el Art. 76 numeral 7 literal a) de la Constitución de la República del Ecuador (2008) señala, "Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento". Cada persona tiene el derecho a defenderse sin importar su condición de vida, es un derecho fundamental que tienen todas las personas sean

naturales o jurídicas, en donde se asegura la igualdad de condiciones sin ningún tipo de discriminación así lo determina la norma constitucional, el acceso a la justicia es gratuito al igual, que se busca una justicia eficaz, dentro de un proceso que permita la defensa de sus participantes.

El derecho a la defensa como principio integrador del debido proceso persigue los siguientes objetivos:

- Frenar la arbitrariedad con la que actúa la autoridad juzgadora
- Que la persona que es procesada esté informada desde el inicio de la investigación para que las actuaciones sean válidas.
- Que los involucrados en el proceso presenten sus pruebas y rechacen aquellas que le causan responsabilidad.
- Asegurar la efectiva realización de los principios procesales de contradicción e igualdad.
- Proteger los derechos del procesado, por cuanto mientras no haya sentencia en firme no será considerado como responsable del cargo, que se le imputa.

De este modo se sabe que el Ecuador es un estado constitucional de derechos y justicia a partir de la Constitución de Montecristi del año 2008, donde el encargado de administrar justicia tiene que buscar, proteger y garantizar los derechos consagrados en la Constitución, les aplica en forma preferente sobre las normas consagradas en la ley, en donde prima los derechos y la justicia aún con un trato desigual para conseguir la igualdad, en Ecuador se tiene derecho al debido proceso en todo tipo de procedimiento en él, que se determinen derechos y obligaciones, es por ello que el derecho a la defensa es parte integrante y fundamental del debido proceso.

La legislación ecuatoriana y la doctrina han establecido ciertos aspectos de carácter jurídico sobre el derecho de defensa, sin embargo, de lo cual es de gran importancia considerar que, frente a la evolución del Derecho, se hace necesario hacer innovaciones sobre este derecho fundamental, para cada día mejorar respecto de su

cumplimiento por parte de todos los operadores de justicia. A continuación, algunas características del Derecho a la defensa:

Es un derecho constitucional y legal.- El derecho de defensa está reconocido por el artículo 76 numeral 7 literal a) de la Constitución de la República del Ecuador al mencionar: Ser escuchado en el momento oportuno y en igualdad de condiciones, lo que implica que el imputado posee ese legítimo derecho a defenderse en cualquier etapa procesal, como sospechoso, como procesado, como acusado, como sentenciado, lo que significa que es oído ante los operadores de justicia en el momento apropiado y en igualdad de condiciones con el afectado o víctima del delito.

Es un derecho constante. – Este se encuentra en el Artículo 76. Numeral 7. Literal a) de la Constitución de la República del Ecuador. Pues aquí impera el principio de preclusión significa que, no se vuelve atrás, por ejemplo, está en la etapa del juicio, no se retrocede a la etapa de instrucción fiscal, o si a la etapa de juicio ya concluyó, no se vuelve a esa etapa para practicar una prueba que, no se la llevó a cabo, por más determinante e importante que sea para ese caso concreto.

1.2. La caución en materia Tributaria

El termino caución proviene del vocablo *cautio* cuyo significado es cautela, y la función es precautelar o asegurar algo, ya sea de forma personal o patrimonial; entonces, caucionar implica tomar precaución, para prevenir cualquier daño que suceda en futuro. La caución se convierte en una garantía previo a resolver una causa relativa a una obligación; en tal sentido la caución se refleja en la solidez que una persona entrega otra con la promesa de cumplir lo pactado.

La caución es una garantía proporcionada por una de las partes o por un tercero para garantizar el cumplimiento de las obligaciones legalmente reconocidas o impuestas en el proceso. Guillermo Cabanellas (1998) define a la caución como: “La

seguridad dada por una persona a otra de que cumplirá lo convenido o pactado; lo obligatorio aún sin el concurso espontáneo de su voluntad” (p. 66).

Sin embargo, el afianzamiento tributario se regulo dentro del ordenamiento jurídico el 29 de diciembre de 2007 con la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria publicada en el tercer suplemento del Registro Oficial No. 242, desde entonces es posible colegir que la naturaleza jurídica del afianzamiento está acompañada al carácter garantista, en donde se pretende asegurar de alguna manera el pago aunque parcial de la obligación tributaria que frente a un recurso que interpone el sujeto pasivo en contra de un acto de determinación que le perjudica, la figura del afianzamiento representa el pago anticipado de un porcentaje de la cuantía de la obligación tributaria.

Maldonado (2014) establece que:

Es una garantía en virtud de la cual, los contribuyentes que pretenden accionar contra el fisco por tributos determinados por este, antes de entrar a discutir la legalidad y pertinencia del tributo y la obtención de una resolución judicial, deben pagar un porcentaje deducido de la cuantía del proceso ventilado (p. 93)

Esta garantía limita a los contribuyentes para que reclamen o exijan sus derechos ante la autoridad competente; como se dijo en líneas anteriores la caución es aquella garantía para, que se cumpla la obligación lo que presupone que el acto administrativo no tiene ningún tipo de vicio, y anticipa el criterio de quien va a resolver el recurso.

Dice el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, que garantía es: "acción y efecto de afianzar lo estipulado". Cosa que asegura y protege contra algún riesgo o necesidad. Y caución: "prevención, seguridad de, que se cumplirá lo pactado prometido o mandado".

La figura de la “caución” se entiende como una garantía, y la definición propuesta en párrafos anteriores, permite decir que, es la relación con la prevención o la seguridad de, que se cumple con la pactado; de esta manera el derecho busca proteger la obligación tributaria, mediante la fianza u otra medida que asegure el cumplimiento de una obligación.

La caución es utilizada como una garantía para el cumplimiento de una obligación; previo a la etapa de discusión dentro de un proceso; de ahí que resulta imperativo que la caución o garantía, no sea fijada como un requisito para calificar el recurso; sino, que, luego de admitida la misma, el magistrado ordene la caución de forma proporcional a cada caso; y de esta manera, no se produzca una obstaculización al acceso a la justicia y, no se deje al recurrente en indefensión.

La sentencia No. 92-15-IN/21, de la Corte Constitucional, establece en su parte considerativa que:

Si la caución del 10% es una condición para que se siga con la tramitación de la causa, una vez calificada la demanda, sería un impedimento al acceso a la justicia y una clara violación al principio de gratuidad de la justicia. Si bien se trata de una caución y no de un precio para el acceso a la justicia, el hecho de tener que contar con una suma de dinero para que no se archive una causa, constituye una vulneración al principio de gratuidad.

Por lo, que se concluye que la caución en materia tributaria limita el acceso a una tutela judicial efectiva, vulnera el derecho al debido proceso, en cuanto a que toda persona tiene el derecho a recurrir y que este recurso sea tramitado de forma eficaz y oportuna, sin limitaciones de índole económica.

Oliver (1994) establece que:

Cuando se suspende un acto administrativo se paraliza la eficacia del proceso después de que ésta se ha iniciado, es por tal razón que la suspensión consiste en conseguir que durante cierto tiempo los efectos del acto dejen de tener virtualidad. (p.23)

El acto administrativo es dictado para satisfacer un fin público pero siempre está acorde con el principio de legalidad; principio que nació como una limitación del poder absoluto; en tal sentido, el principio de legalidad en el acto administrativo implica que, el actuar de los funcionarios públicos de manera obligatoria se justifica por leyes previas, claras y sin arbitrariedad; por ello, se justifica la imposibilidad de suspender sus efectos, mientras dure el tiempo de la suspensión, el acto dejara de atender un fin público sin justificación, la cual, lesiona intereses colectivos representados por el Estado.

1.2.1. Análisis jurisprudencial de la caución en materia tributaria

La Constitución del año 2008 establece que, toda persona tiene derecho a acceder de manera gratuita a la justicia y a la tutela judicial efectiva, así lo determina el artículo 76. 7 de la norma suprema; en donde se especifica que nadie es privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento, ser escuchado en el momento oportuno y en igualdad de condiciones, contar con el tiempo y con los medios adecuados para la preparación de su defensa, nadie es juzgado más de una vez por la misma causa y materia. Los casos resueltos por la jurisprudencia indígena serán considerados para este efecto, etc.

Ávila (2009) sostiene que:

La gratuidad de la justicia implica no solo la exoneración de los costos por tasas judiciales, sino de otros rubros como, por ejemplo: peritajes, patrocinio de un abogado, anotaciones registrales, gastos notariales, traducciones, entre otros. Todo gasto que no resulte exiguo para una persona, la posiciona en un estado de indefensión o desigualdad. Podría aseverarse desde un principio que es indispensable el acceso gratuito a la justicia para que haya garantía en el resultado de la tutela judicial efectiva. (p.262)

El mencionado autor asegura que, no se habla solo de gratuidad de la administración de justicia dentro de la judicatura; sino de lo costoso que resulta la tramitación de un proceso; y si a ello se le suma el monto del 10% de la cuantía como caución para el

trámite del recurso, se genera un coste muy elevado para acceder a la administración de justicia.

Al respecto del porcentaje, que se entrega como caución el art. 324 del Código Orgánico General de Procesos establece que el valor es del 10% de la obligación; criterio que no tiene asidero para la fijación de la cuantía, lo cual genera desigualdad, puesto que, a mayor valor de la cuantía, mayor es el valor de la caución llega a montos difíciles de cubrir por el recurrente; ante esto, la sentencia No. 92-15-IN/21, de la Corte Constitucional, en su parte resolutive expone que:

La caución del 10% que se presente deberá ser considerada, exclusivamente, como un mecanismo que tiene por finalidad suspender los efectos del acto impugnado y, en caso de que no se caucione el porcentaje contemplado en la ley, no se impide que el proceso continúe, garantizándose así la tutela judicial efectiva. (Corte Constitucional, Sentencia No. 92-15-IN/21, par.4)

En la sentencia constitucional, no se modifica el porcentaje del 10%, toda vez determinar un valor distinto, por ejemplo, 5% o 1%, no soluciona la problemática, pues sigue constituyéndose una limitante para el acceso a la tutela judicial efectiva, por un requisito económico en caso de que el recurrente no posea los medios para ofrecer esta garantía; por ello la sentencia, mantiene el porcentaje, pero modifica sus efectos procesales, al relegar a la caución a un requisito exclusivamente para la suspensión de los efectos del acto administrativo impugnado; se elimina la obligatoriedad del pago de la garantía como requisito sine qua non, y se da la opción al recurrente de consignar o no este valor sin, que se limite su acceso a la justicia, y a un debido proceso constitucional.

Al respecto de la continuidad del recurso, la sentencia es clara al establecer que

En consecuencia, el artículo 324 inciso final del COGEP, dirá: La o el juzgador calificará la demanda y dispondrá que se rinda la caución en el término de veinticinco días, en caso de no hacerlo los efectos del acto impugnado no se suspenderán y se continuará con la tramitación de la causa. (Corte Constitucional, Sentencia No. 92-15-IN/21, par.6)

Por lo cual, la tramitación de la causa continua independientemente del pago de la caución, elimina la limitante que impedía la tramitación de la causa por la falta de

garantía; esto es entendible desde la perspectiva constitucional y de Derechos Humanos, puesto que, todo ser humano tiene derecho al acceso gratuito y eficaz al sistema judicial esta reclama la posible vulneración de un derecho o afectación personal o patrimonial; por ende, exigir requisitos de procedibilidad de carácter netamente económico genera indefensión y, además, se crea un sesgo de discriminación en base a la condición económica.

La modificación realizada por la sentencia, en cuanto a la inconstitucionalidad parcial, permite la continuidad de la causa, garantiza un debido proceso efectivo; pero si, no se rinde caución los efectos del acto recurrido continúan, y se entiende que, la resolución en caso de ser favorable al recurrente retrotraería los efectos derivados de la ejecución del acto.

Al respecto de las consecuencias de la obligatoriedad del pago de la caución de acuerdo con el Art. 324 COGEP inciso 5; esta obligación únicamente depende de si se quiere o no interrumpir el efecto de la ejecución del acto, pero impeditamente de ello, el procedimiento continuo de forma normal; es decir, el juzgador no exigí el pago de fianza alguna para continuar con la tramitación de la causa, como un requisito de procedibilidad.

1.3. Análisis de derecho comparado de la caución tributaria

1.3.1. La caución en materia tributaria en Chile

Es importante realizar un estudio comparado con distintas legislaciones, para así llegar a un análisis sobre el pago de caución y como otros países lo realizan, se ha considerado a Chile. La caución en Chile se considera una medida de contra cautela.

Terán (2015) encuentra:

Equiparar la posición del solicitante con la posición de quien sufre la medida, toda vez que aún no ha sido condenado en dicho proceso. Le legislación civil, respecto a medidas precautorias que no son expresamente autorizadas por ley, faculta al juez para que este exija al solicitante de la medida una caución. (p.12)

Con lo dicho se encuentran que de igual manera la caución se origina por el vínculo jurídico de la obligación tributaria, en Chile se considera a la obligación tributaria como un vínculo, que participan dos personas, un deudor y un acreedor, así que el deudor cumple con una obligación de dar (cierta cantidad de dinero) al acreedor, esto siempre determinado e la ley conforme al principio de legalidad. Así se crea el vínculo personal, así se explica en la legislación chilena y su doctrina.

En cuanto a la caución Chile ha determinado que existe una caución personal, la cual puede ser impuesta por parte del juez, de igual forma se ordena esta medida como una condición para obtener una sentencia. “Se denominan “Contracautelares”, debido a que aseguran los daños que podría ocasionar la obtención de una medida cautelar a la otra parte” (Terán, G, 2015, p.12).

Existen dos razones cruciales sobre las cuales recae la importancia de aplicar la caución en Chile, esto es para evitar que los juicios se demoren años, es decir, precautela la economía procesal al igual que los presupuestos de la apariencia de un buen derecho o el peligro de la demora. Respecto a la apariencia del buen derecho en Chile se relaciona con el interés jurídico para que de alguna manera la resolución del juez se incline a favor de quien solicitó la medida, en primer lugar. Y la segunda razón sobre porque Chile aplica esta medida es sobre el peligro de un daño urgente, esto para evitar el retraso de una resolución, el retraso haría que la resolución y todo el proceso se convierta en algo inútil.

Terán (2015) indica que:

Esto es la posibilidad de que ya no existan bienes del sujeto pasivo sobre, los cuales, hacer efectiva la decisión judicial final y una futura ejecución y el peligro de tardanza, toda vez que dicha demora produzca perjuicios para el solicitante (p.25)

De igual manera Chile considera necesario respetar los derechos establecidos en su Constitución Política, no descarta el hecho de garantizarlos, sin embargo, creen en la posibilidad de limitarlos de una manera justa y proporcionalidad, otra vez de acuerdo con la Constitución establecida en este Estado.

Las medidas cautelares, que se aplican en los distintos procesos tributarios en Chile son muy pocos, con esto se explican en un breve resumen cuales son. El Código Tributario Chileno señala dos clases de procesos; el primero de ellos es el procedimiento general de reclamaciones, y los procedimientos especiales en materia tributaria, sin embargo, referente a la caución Chile manifiesta que no es posible efectuar una medida cautelar en esta temática, dichas medidas no aseguran el pago de la obligación tributaria. Sin embargo, Terán (2015) concluye que:

Parece que el sistema español es el que muestra más avances en relación a la doctrina nacional, toda vez que en la LGT se establecen medidas claras y específicas, las que se anticipan a las situaciones que podrían presentarse al momento de iniciar un procedimiento de cobro o bien permiten a la administración tener un medio para que la resolución de ese procedimiento pueda tener aplicación práctica en los hechos (p.80).

1.3.2. La caución en materia tributaria en Argentina

Argentina presenta un sistema tributario que vulnera los derechos de los contribuyentes, considera a estos como los débiles dentro de la relación tributaria, es así que todo nace a raíz de un poder tributario, el poder que lo adquirió el Estado, el sistema tributario está relacionado con el derecho administrativo, se necesita de un acto administrado que cuya resolución resuelve el cobro de ciertos tributos, por lo que acorde a los principios administrativos el acto es considerado legal.

Argentina considera necesario una reforma en su ordenamiento jurídico acorde a la Constitución, pero sobremanera considera más importante armonizar con el Pacto de San José la Convención Americana de Derechos Humanos, el artículo 8 del referido instrumento internacional menciona la gratuidad y libre acceso a la justicia.

En Argentina su Constitución estableció el derecho del contribuyente a la no discriminación por su condición económica, por lo tanto, el sistema tributario al exigir una caución para el pago de la obligación tributaria amenaza el derecho al libre

acceso a la justicia, o como en Ecuador se lo conoce el artículo 76 numeral 7 el derecho al debido proceso y derecho a la defensa.

Vasco (2014) establece que:

El derecho del contribuyente a la no discriminación por su condición económica cuando el contribuyente es afectado por una decisión fiscal que establece un tributo que él considera ilegal o por lo menos desmedido, no tiene acceso a ser oído por un juez con las debidas garantías que ello implica, si no posee el dinero suficiente para pagar previamente las sumas que exige la administración (p.77).

El principio solve et repete, cuya traducción es paga y reclama, es aplicado en Argentina a través de su jurisprudencia dictada por la Corte Suprema, al ser vinculante los tribunales inferiores la aplican en sus sentencias, en Argentina se exige el pago del tributario, la caución, para poder acceder a juicio en contra de estado de Argentina, es decir, que no existe una disposición legal dentro de su ordenamiento jurídico, por lo que aún se vulneran los derechos mencionados.

1.3.3. La caución en materia tributaria en Colombia

En el ordenamiento jurídico colombiano, la sentencia C-318/98 de la Corte Constitucional Colombiana establece lo siguiente:

Si bien la disposición impugnada no establece un costo o precio por el servicio prestado si lo convierte, de alguna manera, en oneroso, en cuanto que sólo accede a la misma previa la constitución de una caución que tiene un alto valor económico. En estos términos resultaría intrascendente el hecho de que, no se trate de un mecanismo de financiación del servicio público o que la prestación de este no constituya la causa de tal obligación, pues basta con constatar que para ejercer el derecho a una tutela judicial efectiva el ciudadano dispone, temporalmente, de una suma de dinero suficiente para constituir la garantía de que trata la norma demandada. Por consiguiente, si se asumiere que la disposición demandada consagra una expensa judicial, nada obsta para que sea establecida mediante una ley ordinaria, siempre y si se adecue al principio de proporcionalidad y respete las restantes normas constitucionales.

Con esta sentencia se establece una diferenciación en cuanto al acceso a la tutela judicial efectiva al monto tratado y al tipo de tributo para la fijación de una caución; en cuanto al acceso a la tutela judicial efectiva, se estipula que, el acceso a la justicia se da en condiciones plenas de igualdad, y sin obstáculos desproporcionados, para que el administrado ejerza sus derechos y acometa en contra de resoluciones que afecten su estatus jurídico, a fin de obtener en un plazo razonable la debida protección del Estado. Este es un derecho de naturaleza prestacional, porque se requiere de forma inexcusable la participación del Estado a través de todo su aparataje judicial para el tratamiento del proceso, con respeto a los principios universales del derecho y las garantías constitucionales básicas.

En cuanto a la caución para garantizar el pago de la deuda tributaria, la Corte menciona lo siguiente:

La imposición de una caución para garantizar el pago de una deuda tributaria es una medida idónea y acorde con los fines constitucionales. Conferir al magistrado encargado de la demanda contenciosa, la facultad de determinar el monto de la caución que ha de pagar el contribuyente-deudor, significa que cada persona, de acuerdo con su situación individual, tiene la oportunidad de ser evaluada por el juez. Va de la mano del principio de igualdad, y garantiza en mayor medida que la norma atacada, que se tiene en cuenta la capacidad económica del demandante en el momento de exigir de él un depósito temporal de dinero que respalde, al menos en parte, el pago de la deuda existente, y demuestre la seriedad de su pretensión. Visto así, no se vulneran los derechos constitucionales del demandante; pero es imperativo que la caución, garantía o condición, sea fijada, no de antemano sino luego de admitida la demanda y repartido el proceso, para que el magistrado la ordene de acuerdo con cada caso.

De este apartado se entiende que, la fijación de la caución si es necesario en determinados casos para garantizar el pago de la deuda, pero no para acceder a la justicia, por ende, se admite y califica la demanda sin exigir pago alguno por concepto de garantía; pero se le da la potestad al juzgador a través de la sana

crítica, para que evalúe la situación del recurrente y con base en los principios de igualdad y equidad, y en atención a la situación económica del administrado, decida si fijar o no una caución para continuación del trámite, y en caso de que si se decida fijar la garantía, existe un margen, el cual, el juez dosifica el porcentaje, que se consigna.

La legislación colombiana establece un concepto novedoso, el amparo de la pobreza, el cual, es un criterio que básicamente establece que, el ciudadano recurrente, que no tenga la capacidad económica para rendir una caución sin comprometer los recursos para su subsistencia, tiene derecho a invocar este amparo y, no se requiere la fijación de caución para la tramitación de la causa en sede contencioso-administrativa. Además, la Corte Constitucional colombiana establece otros criterios de diferenciación, al respecto menciona:

Si el monto discutido es de cuantía igual o superior a diez millones de pesos (\$ 10.000.000) (año base 1997), es necesario acreditar la constitución de una garantía bancaria o de compañía de seguros a favor de la Nación-Unidad Administrativa Especial-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-, cuya vigencia es por el término de duración del proceso y tres meses más, contados a partir de la fecha de la sentencia o decisión jurisdiccional ejecutoriada.

En materia de impuesto de renta y complementarios la garantía es por un monto equivalente al veinte por ciento (20 %) de los valores determinados por la administración y que sean objeto de discusión. En materia de retención en la fuente, la garantía es por un valor igual al sesenta por ciento (60 %) de la suma materia de la impugnación. Si se trate del impuesto sobre las ventas, la garantía es del treinta por ciento (30 %) del valor impugnado.

Estipula un panorama claro en, el cual, los jueces obran y toman en cuenta elementos tanto singulares del recurrente como su capacidad económica, así como, aspectos propios del Estado, como el monto recurrido o el tipo de tributo para la fijación de la cuantía de la caución.

1.3.4. La caución en materia tributaria en México

La regla solve et repete, cuya traducción del latín al castellano equivale a “pagar para después repetir”, de aplicación en el ámbito tributario, esencialmente consiste en la exigencia de pagar el monto de una contribución, como requisito previo a la impugnación, que se deduzca en contra del acto administrativo que la haya determinado, de lo contrario, el medio de defensa intentado no es admitido ni substanciado y, por consecuencia lógica, no hay la posibilidad de obtener una resolución revisora de su conformidad o disconformidad intrínseca con el marco jurídico rector, así como en relación al procedimiento del cual derivó.

Estrada (2020) establece que:

(...) Cuando se interponga recurso de revocación o se promueva juicio ante el Tribunal De lo Contencioso, en contra de actos o resoluciones que traigan consigo el cumplimiento de obligaciones fiscales, el promovente deberá anexar cheque de caja o certificado a nombre de la Tesorería, o el comprobante de pago realizado respecto a las contribuciones de que se trate. En caso de no cumplir con dicho requisito será improcedente el medio de defensa intentado (...) Lo anterior no será aplicable cuando el afectado estime que ha operado a su favor la prescripción o la caducidad (...). (P. 7)

De lo mencionado en los acápites anteriores, se entiende que, en la legislación mexicana la caución tributaria se encuentra definida con base en el principio solve et repete, es decir, primero se paga para poder solucionar, en este caso, rendir una caución para que opere la administración de justicia en función del reclamo realizado en materia tributaria.

Resulta interesante, además, la distinción que realiza el Tribunal Federal, pues establece un criterio novedoso al respecto de las excepciones para el pago de la caución, esto si el recurrente se presume beneficiado de prescripción o caducidad del acto impugnado, lo cual resulta justo, pues, es inoperante exigir caución si ha prescrito o caducado lo, que se reclama y únicamente limita el libre acceso a la justicia por parte del administrado.

Actualmente en México, se ha derogado el principio solve et repete, en función del progreso de derechos, sobre todo, relacionados a los principios universales de debido proceso, igualdad ante la ley, tutela judicial efectiva, acceso gratuito a la justicia entre otros.

Las medidas, que se aplican para garantizar el fiel cumplimiento de una eventual obligación quedan a discreción del juzgador, quien las determine en el transcurso del proceso, mas no exige el pago de caución para iniciar el trámite; de esta manera se evita dejar en indefensión al ciudadano que recurre a la administración de justicia para reclamar por sus derechos frente a la administración tributaria. Cabe destacar, además, que se mantiene el criterio de que no es exigible la caución o la medida de garantía alguna si se presume que el recurrente se encuentra beneficiado de criterios de prescripción o caducidad.

1.3.5. La caución en materia tributaria en España

España mediante La Agencia Tributaria el órgano competente en materia tributaria que es parte del Ministerio de Hacienda y Función Pública, presentan el trámite de oficio para la recaudación, el objeto de las medidas cautelares es un instrumento legal que permite asegurar el cobro de la deuda Tributaria, es así como este organismo dispone las medidas cautelares de manera provisional esto debido a que sí, no se lo hace de esta manera se dificulta el cobro de dicha deuda. En este país la medida cautelar es notificada previamente al afectado, esta notificación es motivada y explica las razones de tal medida. Así mismo, la medida cautelar es proporcional al daño, que se quiere evitar y la cuantía específicamente en cuanto al cobro de la deuda, por lo tanto, no se aplica medidas que provoquen un daño de difícil reparación.

La medida cautelar es presentada vía telemática, oficinas de la AEAT, oficinas de correos, y demás lugares contemplados en el artículo 16 de la ley 39/ 2015.

Agencia Tributaria (2015)

Los efectos de las medidas cautelares cesarán en el plazo de seis meses desde su adopción, salvo en los siguientes supuestos: a) Que se conviertan en embargos en el procedimiento de apremio o en medidas cautelares judiciales, que tendrán efectos desde la fecha de adopción de la medida cautelar. b) Que desaparezcan las circunstancias que motivaron su adopción. c) Que, a solicitud del interesado, se acordase su sustitución por otra garantía que se estime suficiente en todo caso, las medidas cautelares deberán ser levantadas si el obligado tributario presenta aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución que garantice el cobro de la cuantía de la medida cautelar. Si el obligado procede al pago en período voluntario de la obligación tributaria cuyo cumplimiento aseguraba la medida cautelar, sin mediar suspensión del ingreso, la Administración tributaria deberá abonar los gastos del aval aportado. d) Que se amplíe dicho plazo mediante acuerdo motivado, sin que la ampliación pueda exceder de seis meses. Recuperado de <https://www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/procedimientos/RA09s.html>.

La misma página de la Agencia recalca que este trámite no tiene un plazo delimitado, y establece que existen dos recursos que son interpuestos en la resolución de este procedimiento. Recurso de Reposición y Recurso Económico – administrativa. Este recurso es interpuesto en vía administrativa ante el órgano que dicto el acto administrativo, el plazo para la presentación es de un mes desde el día siguiente al de la notificación del acto impugnado o aquel en, que se entienda resuelto el procedimiento o el recurso de reposición previo.

La caución, también, es conocida como fianza en España, en pocas palabras es “responder, en su caso, de los posibles daños y perjuicios que puedan ocasionarse al demandado, si, con posterioridad, se pone de manifiesto que la medida carecía de fundamento y por ello es revocada” (Uriol, C, 2012, p.168).

Por la tanto, la caución como medida cautelar es de carácter instrumental esto debido a que el procedimiento tributario llevado a cabo por la Agencia Tributaria de española es que, finalmente, cumple con sostener los gastos públicos.

Sentencia 76/1990 (1990) establece que:

Al configurar el deber tributario como deber constitucional, está autorizando al Legislador para que, dentro de un sistema tributario justo, adopte las medidas que sean eficaces y atribuya a la Administración las potestades que sean necesarias para exigir y lograr el exacto cumplimiento de sus obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes. Art. 31.1 CE.

1.4. Obligación tributaria

El término obligar, en una concepción general en donde es notorio que es forzar a hacer algo o hacer algo de cierta manera, fomentar la ley sobre la voluntad humana en cierta dirección, es decir, pedir generosamente la voluntad de alguien, después de todo obligar significa exigir a una persona sea por fuerza o autoridad que realice una determinada cosa.

Según Cabanellas (2001), obligar significa “Compeler, constreñir. Impulsar a hacer algo con el empleo de fuerza moral o material. Ganar la voluntad, captar con halagos u obsequios más o menos legales y desinteresados”. (p. 634) Según este autor obligar significa que una persona hace algo en donde se emplea la fuerza o presión moral o material, pero enfoca ya a un ámbito jurídico de la obligación que consiste en pagar una deuda o cumplir prestaciones exigibles de dar, hacer o no hacer algo.

La obligación tributaria constituye una relación legal entre la Administración Tributaria y otras entidades públicas acreedores o contribuidores del tributo, existe estas de naturaleza personal, su intención es proporcionar ingresos fiscales, que se generan si se establece el presupuesto para eventos de generación de energía prescritos por la ley y conserva su naturaleza personal, a menos que ciertos activos u objetos especiales con privilegios especiales o garantías de confianza se utilicen para garantizar su ejecución.

Según Durán (2009), la obligación tributaria es el núcleo central de la relación jurídica compleja que surge entre el ente público acreedor del crédito tributario y el particular, sujeto pasivo de esa relación. Esto hace que el vínculo legal que constriñe la voluntad particular manda a entregar al Estado una suma de dinero. Esa obligación se hace exigible al contribuyente o responsable, a partir del momento en el, que se inicia el acto o el hecho previsto en ella y que le sea imputable, por lo tanto, la obligación tributaria es el vínculo jurídico personal entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos en virtud del cual satisface una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero al emanar el hecho generador, que se detalla en la Ley.

El Código Tributario (2005) establece que:

Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de 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 por la ley. (Art. 15).

Con lo dicho las obligaciones tributarias son de derecho público y son los vínculos entre los acreedores y los deudores imponibles según lo estipulado por la ley, están diseñadas para cumplir con los beneficios fiscales y se hacen cumplir. Se concluye con esta breve idea que la obligación tributaria se surge con la necesidad de pagar tributos para los gastos del estado, es así como se forja el vínculo entre los ciudadanos (contribuyentes) y el Estado (la administración), en tal sentido únicamente el Estado es el competente para reclamar dichos valores para su beneficio, cuyo fin es el aporte dentro de la capacidad económico de cada contribuyente para cubrir las necesidades para el mantenimiento las institucionales estatales.

1.3.1. Elementos de la obligación tributaria

En cuanto a los elementos de la obligación tributaria existe un vínculo jurídico en virtud a los elementos constitutivos: el sujeto activo que viene a ser el acreedor, el sujeto pasivo que es el deudor o el Estado, que se dan a través de las instituciones públicas centrales y seccionales que viene a ser las que reciben, prestaciones jurídicas a título de tributo, de conformidad con la ley al afirmarse el hecho generador.

Como Giuliani Fonrouge sostiene que el objeto de la obligación tributaria “corresponde a la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, esto es, el pago de una suma de dinero en la generalidad de los casos, o la entrega de cosas en situaciones especiales en que el tributo sea fijado en especie” (Citado en Duran, 2019).

El sujeto activo que es el Estado es aquel que de la relación tributaria es el acreedor del impuesto a que está obligado a pagar el sujeto pasivo, por lo tanto, el Estado está facultado para establecer el impuesto que paga el contribuyente y a hacer actividades tendientes al cobro.

El Código Tributario (2005) menciona lo que es el sujeto activo, “es el ente público acreedor del tributo”. (Art. 23) El ente acreedor o conocido, también, como consignatario del tributo es el Estado, los Municipios, los Consejos Provinciales, o cualquier ente merecedor del tributo.

El sujeto pasivo de la obligación Tributaria es la persona natural o jurídica, sobre la cual recae la obligación de pago de una prestación determinada al Estado.

De acuerdo con el Código Tributario (2005)

Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como

contribuyente o como responsable. Se considerarán, también, sujetos pasivos las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptible de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva (Art. 24). Por lo tanto, es toda persona natural o jurídica que está obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sean como contribuyentes o como responsables de la obligación tributaria.

1.4. Procedimiento coactivo

El procedimiento coactivo en el Ecuador es aquella facultad, que se le otorga a la administración pública con el fin de administrar la obligación de los ciudadanos contraen por diferentes circunstancias en el Estado. La normativa vigente con el Código Orgánico Administrativo señala que dentro del proceso coactivo se vela siempre por los derechos del debido proceso, derechos señalados anteriormente, el derecho a la legítima defensa, seguridad jurídica y las garantías que estas contemplan en la Constitución, con el fin de garantizar la igualdad ante la ley para ambas partes procesales.

El proceso coactivo nace de una obligación que tiene un sujeto pasivo con el Estado, y la administración pública le determina a un funcionario público al fin de exigir el pago de esta obligación, la cual cumple con los requisitos de ser líquida, determinada y de plazo vencido.

El proceso inicia con la notificación al ciudadano con el fin de que este pague la deuda, se la realiza en su domicilio, así como en el proceso orgánico, la notificación se realiza en persona y en caso de no haberlo logrado de esta manera, se efectuara la notificación por medio de tres boletas, en tres días distintos, al igual que en el COGEP se realiza la citación con la prensa, y cumplir de esta forma las disposiciones del artículo 56 del Código Orgánico General de Procesos.

Con este primer paso concluido, se le otorga a la persona el termino de ocho días con el fin de, que se logre el pago de la obligación si después de lo dicho aún, no se ha logrado el pago la autoridad competente en este caso, la autoridad ejecutora emite el auto de pago con el fin de que en tres días se logre, finalmente, el pago de la obligación.

1.4.1. Las excepciones al procedimiento coactivo

El Código Orgánico General de Procesos señala varias excepciones aplicadas al procedimiento coactivo, a continuación, a detalle

Código Orgánico General de Procesos (2015) establece:

Art. 316.- Excepciones a la coactiva. Al procedimiento coactivo solo se podrán oponer las siguientes excepciones:

1. Inexistencia de la obligación, falta de ley que establezca el tributo o exención legal.
2. Extinción total o parcial de la obligación sea por solución o pago, compensación, confusión, remisión o prescripción de la acción de cobro.
3. Incompetencia del funcionario ejecutor.
4. Ilegitimidad de personería de la o del coactivado o de quien haya sido citado como su representante.
5. El hecho de no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida.
6. Encontrarse 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 demanda contencioso tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan.
9. Duplicación de títulos con respecto a una misma obligación y de una misma persona.
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. (Art.316).

Este proceso de excepciones lleva a cabo mediante una demanda por vía ordinaria, sin embargo, el proceso coactivo continua aun si la demanda de excepciones se encuentre en trámite. Es importante señalar en este momento que el proceso ordinario en el COGEP es transcrito como aquel proceso que es utilizado si no se encuentra un proceso específico. Lo llamativo de este proceso es, que se presentan dos audiencias, una preliminar y otra de juicio.

Sin embargo, la persona presenta las excepciones antes mencionadas, pero esto no quita la obligación de la persona de consignar el total de la obligación más interés y costas procesales, por lo que este derecho se ve una vez más afectado por el Estado opresor, vulnera una vez más los derechos fundamentales de los ciudadanos, el acceso a la justicia, la gratuita de la misma, el derecho a la defensa, por tanto, al debido proceso y las garantías que de ella emana en la norma constituyente.

Esta acción parece ser la única vía que tiene el legitimado pasivo para hacer valer sus derechos y establecer así una oposición frente a la coactiva que existe en su contra, por lo que la normativa señala que las excepciones son propuestas después de veinte días de haber sido notificados con el auto de pago por la administración pública.

El juez califica la demanda y dispone, que se cita a los demandados quienes tienen el término de treinta días para contestar la misma, la audiencia preliminar se llevara

a cabo en un término no menor a diez días ni mayor a veinte días, la cual se enfoca en la prueba, las partes procesales realizarán el anuncio de pruebas con la posterior práctica de la misma, en donde el juzgador dispone sobre la validez de las pruebas, y si estas son útiles y pertinentes con los parámetros establecidos en el COGEP.

Una vez concluida la primera audiencia, audiencia preliminar, el juez convocará a la audiencia de juicio en un término de mayor a treinta días de que se desarrolló la audiencia preliminar. Sin embargo, para lograr la suspensión de la acción coactiva es importante destacar que el único requisito es la consignación de la cantidad a que asciende la deuda, esto más los intereses y costas procesales.

El proceso coactivo, también, está regulado bajo el Código Orgánico Administrativo el cual, señala las reglas que comprende el mismo. Código Orgánico Administrativo (2017) "Oportunidad. La demanda de excepciones a la ejecución coactiva se interpondrá ante la o el juzgador competente, dentro de veinte días". (Art.329)

1.6. Proceso contencioso tributario

El proceso contencioso tributario es un medio que busca satisfacer los derechos de los contribuyentes por un supuesto abuso del poder estatal, por medio de una autoridad administrativa en ejercicio de sus funciones, el cual, emite un acto administrativo, y el ciudadano propone ante el Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario una demanda con el fin de precautelar sus derechos.

Varios autores concluyen que como requisito para acceder a la vía judicial es importante agotar la vía administrativa dentro de las sedes, en tal sentido apelar el acto administrativo previamente, incluso es necesario este paso para poder interponer una acción constitucional, así lo señala la normativa ecuatoriana y la Constitución de la República del Ecuador.

Constitución de la República del Ecuador (2008)

Para el procedimiento Contencioso Tributario rigen varios principios que no pueden faltar, a la vista de ello se destacan los siguientes encontrados en la norma constitucional. 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.300)

El juez tributario en tal sentido esclarece los hechos, pero siempre mantiene su imparcialidad para garantizar los derechos de ambas partes, sobre todo el derecho a la igualdad ante la ley. Con la entrada en vigencia del Código Orgánico General de Procesos marco una nueva regulación de los procesos contenciosos tributarios administrativos y la creación por distritos de los Tribunales Contenciosos Tributarios Administrativos en el país.

Código Orgánico General de Procesos (2015)

Las jurisdicciones contencioso tributaria y contencioso administrativo previstas en la Constitución y en la ley, tienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control de legalidad de los hechos, actos administrativos o contratos del sector público sujetos al derecho tributario o al derecho administrativo; así como, conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico-tributaria o jurídico-administrativa, incluso la desviación de poder. Cualquier reclamo administrativo se extinguirá, en sede administrativa, con la presentación de la acción contencioso-tributaria o contencioso administrativa.

No serán admisibles los reclamos administrativos una vez ejercidas las acciones contencioso-tributarias o contencioso-administrativas. (Art.300)

CAPÍTULO II: DISEÑO METODOLÓGICO

2.1. Metodología de investigación

La presente investigación parte desde un paradigma crítico propositivo, en primer lugar, se desarrolló una estricta revisión del estado actual del conocimiento en relación a la temática propuesta esta es la obligatoriedad del pago de la caución en materia tributaria en relación al derecho a la defensa, se analizó cuidadosamente diversos criterios jurídicos y doctrinarios acerca del derecho a la defensa con ello, se proporcionaran criterios para que así el actor no rinda caución del acto impugnado y, se da continuación con el proceso, así como lo establece la sentencia emitida por la Corte Constitucional, Sentencia No. 92-15-IN/21 en donde la Corte al ser el órgano máximo de control e interpretación constitucional resuelve declarar la inconstitucionalidad del último inciso del artículo 424 del Código Orgánico General de Procesos. El alcance de la investigación es de carácter descriptivo, dado a, que se desarrolló un análisis jurídico, constitucional y doctrinario en relación con la obligatoriedad del pago de la caución tributaria. El enfoque epistemológico, que se aplicó en la presente investigación fue de carácter cualitativo debido a, que se aplicaron entrevistas a distintos expertos en el área de Derecho Tributario.

En la presente investigación, se aplicó como método general el analítico, se pudo analizar el contexto tributario para las personas que no rindan caución en el término de veinticinco días, en estos casos las demandas son archivadas por falta de pago de dicha caución, lo que limita el efectivo ejercicio al derecho a la defensa, los efectos producidos por la caución en materia tributaria serian notables, así lo determinó la Corte Constitucional en su sentencia, el primer efecto la caución para suspender el acto administrativo y la continuidad del proceso. El método específico fue el derecho comparado, permitió analizar legislaciones de distintos países en relación con la normativa, y la vulneración de diferentes derechos tales como, se ha analizado en la presente investigación, el debido proceso y el derecho a la defensa. Llevar a cabo el estudio y análisis doctrinario, se pudo identificar la inobservancia de

los derechos examinados a lo largo de la investigación, en consecuencia, se vulnera los derechos de los ecuatorianos, así mismo el presente estudio, al revisar la normativa internacional, se concluyó sobre la importancia de que la caución no tiene que ser un obstáculo procesal, al igual que dicha garantía tributaria no suspende el proceso, más bien tal como concluye la corte constitucional en sentencia, se continua con la tramitación de la causas con el fin de garantizar los derechos al debido proceso y a la defensa de los contribuyentes, derecho que garantiza acudir ante la justicia ecuatoriana con el fin de obtener una sentencia motivada expedida por un juez o tribunal imparcial y competente

2.2. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE LA INFORMACIÓN

Se emplearon las técnicas e instrumentos de recolección de información de investigación bibliográfica documental y de campo. La modalidad bibliográfica – documental, se utilizó la técnica de fuentes primarias: libros, normativas y artículos científicos como fuentes secundarias, se aplicaron revistas jurídicas y jurisprudencia. Con relación a la modalidad de campo, se aplicaron entrevistas con cuestionarios dirigidos a profesionales expertos en la rama tributaria en el instrumento de recolección de la información, se realizaron seis preguntas estructuradas cerradas y dos preguntas abiertas posterior, se aplicó las entrevistas respectivas a diversos profesionales en el campo tributario con enfoque a la caución tributaria con el propósito de recolectar datos y de esta manera llegar a una conclusión sobre la existencia o no de la vulneración de derechos constitucional como el derecho a la defensa.

La aplicación de entrevistas a abogados expertos en la rama tributaria ayudó a establecer la pertinencia de una realidad jurídica que posee el Código Orgánico General de Procesos en su Art. 324 inciso 5, una disposición incondicional determinado en sentencia por la corte constitucional, la cual, considero que al

aplicar las reglas de este artículo sobre la obligatoriedad del pago de la caución como requisito para poder acceder a la justicia, se limita y vulnera el derecho a la defensa, la corte declara su inconstitucional y en vista de ello propone su modificación para así evitar la vulneración y garantizar los derechos constitucionales que emanan de la norma suprema.

2.3. POBLACIÓN Y MUESTREO

Para la presente investigación, se realizó entrevistas a profesionales en la rama tributaria la, que se llevó a cabo una sola vez y fueron realizadas mediante la aplicación de zoom posteriormente, se envió el cuestionario al correo electrónico.

Tabla 1. Lista de profesionales entrevistados

Nombre del profesional	Especialidad
Mg. Iván Burbano	Especialista en Derecho Tributario
Ab. Julio Ortiz	Especialista en Derecho Tributario
Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia	Especialista en Derecho Tributario
Dr. Diego Gordillo	Juez del tribunal contencioso administrativo y tributario
Ab. Marta Alejandra Morales Navarrete	Especialista en Derecho Tributario, coordinadora de Derecho de la Universidad Indoamerica

Fuente: Elaboración propia.

El presente trabajo de investigación cumplió con los objetivos planteados la inicio de esta, por lo que para el primer objetivo específico, se logró identificar los efectos jurídicos de la obligatoriedad del pago de la caución en materia tributaria en relación el derecho a la defensa, para cumplir con este objetivo, se realizado un análisis doctrinario y jurídico y, se llegó a la conclusión de que la obligatoriedad del pago de la caución en materia tributaria vulnera el derecho a la defensa de los contribuyentes quienes al no pagar dicha medida su proceso quedaría suspendido limita varios derecho constitucionales.

En cuanto al segundo objetivo específico sobre identificar el alcance jurídico de la sentencia N ° 92-15-IN-21, se logró cumplir totalmente ya, que se realizó un profundo análisis jurídico y constitucional sobre como la normativa ordinaria, el Código Orgánico General de Proceso, específicamente el artículo 324 es examinado por los jueces de la justicia constitucional y en sentencia declaran la inconstitucional del último inciso del mencionado articulado. Finalmente, el tercer objetivo específico planteado para la investigación fue cumplido mediante el análisis de la sentencia emitida por la corte constitucional y su análisis determina así la vulneración del derecho a la defensa al momento de exigir la caución, por lo que, también, se llega a comprobar la hipótesis de este trabajo de investigación, dicho esto la caución vulnera el derecho a la defensa de los actores que impugnan el acto administrativo en vía contenciosa administrativa tributaria.

CAPITULO III: ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

3.1. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS

Entrevista individual a los abogados expertos en el derecho tributario.

Tabla 2. Cuestionario dirigido a abogados expertos primer grupo

Preguntas	Ab. Iván Burbano	Ab. Julio Ortiz	Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia	Análisis
<p>Pregunta 1: ¿Considera usted que el acceso a la justicia en procesos contenciosos tributarios en el Ecuador cumple con el principio de gratuidad de la justicia?</p>	<p>Respuesta: El principio constitucional de gratuidad al acceso de justicia es quebrantado por la caución exigida en los procesos contenciosos tributarios puesto, que se exige el pago de la caución para que el tribunal proceda a calificar la demanda interpuesta por el contribuyente.</p> <p>Es necesario tomar en cuenta que, la normativa concibe a la caución como una medida cautelar que suspendería, en principio, la acción</p>	<p>Respuesta: Dentro del análisis no cumple con este principio.</p>	<p>Respuesta: Considero que sí es relativo el cumplimiento del principio de gratuidad, pues si bien el pago del afianzamiento para suspender el cobro de las obligaciones tributarias dentro de los procesos contencioso-tributarios ES UNA GARANTÍA DE PAGO, esto no es propiamente un pago; si afecta la</p>	<p>Los profesionales coinciden en que, en los procesos contenciosos tributarios al exigir el pago de caución, se impone una barrera, los recurrentes necesariamente cumplirán con el pago para que continúe el proceso, caso contrario, se entiende por no presentado. Por esta razón, se observa que, no se cumple con el principio de gratuidad de justicia por el</p>

	<p>de cobro de la Administración Tributaria.</p> <p>Concepción en la cual, el principio de gratuidad, no se vería afectado.</p> <p>Sin embargo, en la práctica, la caución constituye un requisito sine qua non a fin de que el tribunal contencioso tributario, califique la demanda y que se continúe con el proceso. En tal virtud, el contribuyente está obligado a pagar, por adelantado, parte de su obligación tributaria a fin de que un tribunal imparcial y que no sea parte de la Administración Tributaria, analice la demanda planteada.</p>		<p>onerosidad que representar para los sujetos pasivos el pago de la garantía al inicio del proceso judicial</p>	<p>hecho de exigir el pago de caución para la tramitación del recurso.</p>
<p>Pregunta 2: ¿Considera usted que en los procesos contenciosos</p>	<p>Respuesta: Sí, se parte desde la premisa de que la caución es un requisito sine qua</p>	<p>Respuesta: El principio de igualdad en el ámbito tributario está en la esfera del</p>	<p>Respuesta: Hay que tomar en cuenta que la materia</p>	<p>El principio de igualdad en los procesos contenciosos tributarios</p>

<p>tributarios, se cumple con el principio de igualdad frente a otras materias al existir la obligación de rendir una caución?</p>	<p>non para que el contribuyente acceda a la tutela judicial efectiva, no cabe duda de que la obligación de rendir caución atentaría contra el principio de igualdad del contribuyente para acceder a la justicia ordinaria. Considera que en otras materias en las cuales existe una obligación de dar por parte del accionante, no se requiere del pago de una caución.</p>	<p>derecho público, es necesario observar la diferencia entre derecho público y derecho privado, en el primero regula la esfera del Estado y el ciudadano en tal sentido el Estado tiene una potestad superior, protege el derecho de todos, el ius imperium donde el estado ejerce su potestad de imperio sobre el ciudadano para regular cualquier distorsión que existe, en cambio en la segunda, se habla de una relación entre iguales, es así que estas dos, no se equiparan para poder analizar el rompimiento de algún principio, son temas que, no se compara.</p>	<p>tributaria surge de la teoría del derecho económico, bajo esta perspectiva los anticipos y garantías son fórmulas económicas especiales que funcionan en este régimen. Sin embargo, sí se analiza en los procesos judiciales, se afectan los derechos, pues impiden muchas veces el acceso a la justicia, si esto ocurre, claro que podría afectarse el principio de igualdad.</p>	<p>efectivamente, se ve afectado, la caución es un requisito sine qua non para el acceso efectivo a la tutela judicial, afecta al recurrente; particular que no sucede en otras áreas del derecho pues, por regla general, no se exige un pago de caución para la tramitación del recurso.</p>
<p>Pregunta 3: ¿Considera usted que el pago de la caución vulnera el derecho de los</p>	<p>Respuesta: En efecto, la caución es un requisito que faculta al contribuyente para</p>	<p>Respuesta: Al existir una dicotomía entre el inciso primero y en inciso final del</p>	<p>Respuesta: De manera general no afectaría, siempre que</p>	<p>La caución es un requisito de procedibilidad para la tramitación de</p>

<p>contribuyentes para poder acceder a la justicia?</p>	<p>acceder a la justicia ordinaria. Además, de que es una obligación que claramente atenta contra el principio de proporcionalidad pues, se exige el 10% del valor de una obligación tributaria que, en un principio, no constituye una obligación firme y ejecutoriada.</p>	<p>artículo 324 del COGEP realmente, si se vulnera mi derecho a acceder a la justicia porque me obliga a entregar un valor como caución para, que se revise mi impugnación.</p>	<p>la caución luego sirva como parte de pago de la obligación principal, si es que la administración tributaria gana el juicio; caso contrario, se reembolsa con intereses la caución. Ahora bien, si la caución es del 100% de la obligación o si esto amedrenta los recursos de un sujeto pasivo, sí afectaría.</p>	<p>la causa, por ende, el no pago genera indefensión en los recurrentes, puesto que, no se le garantiza el acceso a una tutela judicial efectiva en razón de un criterio netamente económico.</p>
<p>Pregunta 4: ¿Considera usted que calificar la demanda contenciosa tributaria previo al pago de la caución garantiza el debido proceso y el derecho a la defensa?</p>	<p>Respuesta: El Estado tiene la obligación de garantizar el cumplimiento del debido proceso en todos los procesos judiciales; sin embargo, en los procesos contenciosos tributarios, el</p>	<p>Respuesta: Justamente la norma te establece que primero te califico la demanda y una vez ya calificada te ordeno el pago, esa es la posibilidad que nos da la Ley, es así como si, la calificación previa</p>	<p>Respuesta: Sí, siempre que sea en los términos que he expuesto. Caso contrario es una afectación al acceso a la justicia.</p>	<p>La calificación de la demanda previo pago de la caución es una afectación al derecho al debido proceso y por ende, al estar concatenado, al derecho a la defensa; toda</p>

	<p>contribuyente podría quedar en indefensión si es que no cumple con el requisito de rendir caución puesto que uno de los efectos del no pago de la caución, es el archivo de la demanda. Y como tal, el contribuyente, que se creía afectado por el acto administrativo impugnado no podría defenderse en instancia judicial.</p> <p>Es por ello por lo que, al momento de exigir el pago de una caución para que el tribunal acceda a calificar la demanda, resulta atentatorio contra el debido proceso y el derecho a la defensa del contribuyente.</p>	<p>es la que garantiza mi derecho a la defensa.</p>		<p>vez que, la calificación no interrumpe los efectos del acto impugnado; y el no pago genera que el recurso, se tenga por no presentado.</p>
<p>Pregunta 5: ¿Considera usted que la caución es un precio que los contribuyentes</p>	<p>Respuesta: Sería muy apresurado mencionar que la caución es un</p>	<p>Respuesta: No es un precio porque el acceder a la justicia realmente no tiene un valor.</p>	<p>Respuesta: NO es precio, es garantía que se descuenta del</p>	<p>La caución no se entiende como un precio o una cuantificación</p>

<p>pagan para acceder a la justicia contenciosa tributaria?</p>	<p>precio para acceder a la justicia.</p> <p>Como, se ha comentado anteriormente, la caución constituye una medida cautelar que suspende la acción de cobro de la Administración Tributaria. El hecho de que, en la práctica, tanto el Sujeto Activo de las obligaciones tributarias, como el Tribunal de lo Contencioso Tributario, hayan tergiversado el concepto de la caución, no implica que la caución sea un precio, que se paga a cambio de un servicio de acceso a la justicia.</p>		<p>valor de la obligación tributaria.</p>	<p>monetaria. La Administración Tributaria goza del principio de buena fe en cuanto a sus actos administrativos; la exigencia de caución afecta al proceso en cuanto al recurso presentado, sin embargo, no es una tasa de acceso al sistema judicial.</p>
<p>Pregunta 6: ¿Qué criterio tiene de la inconstitucionalidad condicionada de la caución resuelta por la Corte</p>	<p>Respuesta: La decisión de la corte, se alinea al sentido literal de la norma jurídica que tipifica el pago de la caución; esto es, la</p>	<p>Respuesta: Esto tiene relación con la ley reformativa para la equidad tributaria, que se emitió en el 2007 en donde establecía</p>	<p>Respuesta: Es imprecisa y no clara la decisión, pues señala que afecta los derechos pero</p>	<p>El criterio de la Corte Constitucional intenta resolver la procedibilidad del recurso; en</p>

Constitucional?	<p>concepción de la caución como una medida cautelar. Es por ello por lo que exige su pago luego de la calificación de la demanda.</p> <p>En tal sentido concuerdo con el criterio de que la caución es una medida cautelar que suspende la acción coactiva de la Administración Tributaria. Consecuentemente, uno de los efectos de la falta de pago de la caución sería el cobro de la obligación tributaria, mas no el archivo de la demanda. No estoy de acuerdo en cuanto a la proporcionalidad establecida por la Corte. Por el contrario, la caución me parece que es excesiva.</p>	<p>que el afianzamiento es un prerequisite de prejudicialidad para acceder a la justicia, entonces definitivamente no se condiciona el acceso a la justicia en donde primero, se deba pagar. El principio solve et repec establece que paga primero y reclama después, esto ha sido un problema desde mucho antes, es por tal razón que este principio es resuelto. Efectivamente es correcta la inconstitucionalidad, que se estableció en la Ley de reformatoria tributaria que lastimosamente</p>	que a la vez es necesario.	<p>tanto que, la caución no impide la tramitación de la causa, sino que, se concede el recurso con efecto no suspensivo, pero, se continúa con el trámite sin la necesidad de la exigencia económica.</p>
Pregunta 7: ¿Cuál es su	Respuesta: La caución	Respuesta: La caución es una	Respuesta: No estoy de	La caución en materia

<p>opinión respecto a la caución en los procesos contenciosos tributarios?</p>	<p>entendida como medida cautelar que evita la acción coactiva por el Sujeto Activo, es una medida constitucional y legal que garantiza el cumplimiento de los derechos del contribuyente y que, además, protege el bien jurídico del Estado. En tal sentido, la caución exigiría luego de la calificación de la demanda y por petición del contribuyente. Adicionalmente, la caución sería proporcional con el monto de la obligación tributaria adeudada. Solo de esta manera, se garantiza el cumplimiento del debido proceso y el ejercicio de los derechos constitucionales del contribuyente.</p>	<p>opción que yo tengo para que el acto administrativo, no se ejecutorié, es decir, no se conculca mi derecho a acceder a la justicia. La potestad de la administración al estar en la órbita del derecho público si, se debiese considerar que la caución si es una institución que esta establecida, por ello estoy de acuerdo con la caución no como una obligación para acceder a la justicia, sino como una opción para que yo suspenda o no el acto administrativo.</p>	<p>acuerdo. Porque en el Ecuador lejos de ser un pago previo, se ha tornado como impedimento para acceder a la justicia.</p>	<p>tributaria, se convierte en un impedimento para el acceso a la justicia por parte del administrado; la Constitución de la República garantiza el acceso libre y gratuito a la justicia, y el derecho a recurrir las decisiones judiciales y/o administrativas, por lo tanto, se convierte en un impedimento para la tramitación de recursos, no únicamente como un recurso de procedibilidad.</p>
--	---	---	--	--

	<p>Adicionalmente, el tribunal garantiza el cumplimiento del debido proceso en los procesos contencioso-tributarios y facilitar al contribuyente afectado, el acceso gratuito a la tutela judicial efectiva Es por ello por lo que el tribunal no ordena el pago de la caución, sino que el contribuyente que requiera la suspensión del cobro de la obligación tributaria solicitaría el pago de la caución mencionada.</p> <p>En este contexto, debo mencionar que estoy de acuerdo con el establecimiento de una caución como medida cautelar para suspender el cobro de la obligación tributaria por la que el contribuyente, se</p>			
--	--	--	--	--

	siente afectado. Por ello, no estoy de acuerdo con la caución como requisito sine qua non para acceder a la tutela judicial efectiva pues atenta contra principios y normas contusionales del contribuyente.			
--	--	--	--	--

Fuente: Elaboración propia a partir de la entrevista.

Tabla 3. Cuestionario dirigido a abogados expertos segundo grupo

Preguntas	Dr. Diego Gordillo	Dr. Alejandra Morales	Análisis
Pregunta 1. ¿Considera usted que el acceso a la justicia en procesos contenciosos tributarios en el Ecuador cumple con el principio de gratuidad de la justicia?	Sí cumple con el principio de gratuidad, no existe limitación al acceso sustanciación y resolución de los conflictos tributarios	Actualmente si se cumple con el principio de gratuidad de la justicia en procesos contencioso tributarios, el hecho de no rendir caución no suspende el trámite judicial, sin embargo, continúa el proceso coactivo	Ambos profesionales acuerdan en esta pregunta pues consideran, que se cumple con el principio de gratuidad, por lo tanto, no existe limitación.
Pregunta 2 ¿Considera usted que en los procesos contenciosos tributarios, se cumple con el principio de igualdad frente a otras materias al existir la obligación de rendir una	La justicia contenciosa administrativa y tributaria tiene características propias respecto de otras materias, por ello	No existe una obligatoriedad de rendir la misma, el inconveniente práctico deviene una vez que, no se solicita y/o consigna la misma, las administraciones tributarias continúan con el proceso de ejecución.	Los profesionales manifiestan que no existe una obligatoriedad para rendir una caución. Puesto a que los procesos tributarios dentro del tribunal

caución?	tiene normas especiales dentro del mismo COGEP, por lo cual se entiende la igualdad entre iguales. Si se revisa el artículo 330 del COGEP, también, se regula la suspensión del acto impugnado, pero en lo administrativo y bajo ciertos presupuestos, en estos casos no se requiere caución pues el bien jurídico protegido en lo tributario es los tributos que en esencia son recursos público		tienen procedimientos especiales de acuerdo al COGEP
Pregunta 3 ¿Considera usted que el pago de la caución vulnera el derecho de los contribuyentes para poder acceder a la justicia?	No, pues el artículo 324 del COGEP claramente señala “puede” lo cual, es facultativo el solicitar, se suspenda el acto, por tanto, no es	No vulnera, no es un requisito sine qua non para para la tramitación de la demanda.	Ambos profesionales determinan un rotundo no como respuesta, por lo que el pago de la caución no vulnera el derecho de los contribuyentes, sin embargo, en la

	mandatorio		práctica, se evidencia la vulneración.
<p>Pregunta 4:</p> <p>¿Considera usted que calificar la demanda contenciosa tributaria previo al pago de la caución garantiza el debido proceso y el derecho a la defensa?</p>	El artículo 324 del COGEP no condiciona la calificación de la demanda al pago de la caución...	La caución es un tema jurídico independiente a la calificación de una demanda, con o sin ella los juzgadores están en la obligación de verificar la procedibilidad de la demanda conforme los requisitos de fondo y forma que establece el COGEP	Los profesionales no encuentran la relación con el pago de la caución Tributaria y la vulneración al derecho al debido proceso y a la defensa, sin embargo, se realiza el enfoque constitucionalista en donde, se vulneran derechos más allá del enfoque tributario.
<p>Pregunta 5:</p> <p>¿Considera usted que la caución es un precio que los contribuyentes pagan para acceder a la justicia contenciosa tributaria?</p>	No, es un derecho optativo de los contribuyentes si lo que desean es suspender los efectos del acto impugnado.	No precisamente, con su solicitud/consignación o sin ella de igual forma los juzgadores tramitan la demanda presentada.	Sin embargo, en la práctica diaria, se visualiza la obligación de la caución para el acceso al proceso, lo cual, recae el vulneración de derechos fundamentales.
<p>Pregunta 6:</p> <p>¿Qué criterio tiene de la inconstitucionalidad condicionada de la caución resuelta por la Corte Constitucional?</p>	Solventó parcialmente un problema que tenía el artículo 324 del COGEP en su vigencia inicial, pues ahí,	Considero que la caución no se da en materia tributaria, por la sola presentación de la demanda se suspende todos los efectos administrativos como la prosecución del proceso coactivo.	Se entiende por tal motivo que la figura de la caución sería irrelevante, pues sin ella el juez simplemente admitiría la

	se condicionaba el pago para acceder a la justicia, y la Corte Constitucional entendió que con la calificación a la demanda ya, se aseguraba la gratuidad y acceso, lo cual, no lo comparto		demanda sin necesidad de caución previa para el acceso a la justicia contenciosa tributaria.
Pregunta 7: ¿Cuál es su opinión personal respecto a la caución en los procesos contenciosos tributarios?	La caución es un costo a efectos de suspender los efectos del acto impugnado mas no impide el debido proceso y resolución. Con las reformas que entraron en vigencia en diciembre de 2021, se verifica que inclusive existe la mediación en materia tributaria (transacción extra e intra procesal, artículo 56.1 y siguientes del Código Tributario)	Considero que en el tema tributario los contribuyentes litigan en desventaja, para suspender el proceso de ejecución, es obligatorio caucionar y de algún modo esto va en desmedro de su patrimonio, se corre una suerte de espera para eventualmente solicitar la devolución de estos dineros que ingresan a las arcas de las administraciones tributarias y quedan suspensos hasta la resolución del proceso judicial.	Se evidencia una vez más que no existe el principio de igualdad ante la ley dentro de los procesos contenciosos tributario, debido a que existe una considerable desventaja para los contribuyentes que buscan accionar la vía contenciosa tributaria, afecta así su patrimonio y pierde completamente el sentido de la gratuidad de la justicia ecuatoriana. Sin embargo, existe la mediación como método alternativo

			de conflictos, que se utilizada como el medio adecuado para resolver temas actuales.
--	--	--	--

Fuente: Elaboración propia a partir de la entrevista.

Análisis a abogados expertos en Derecho Tributario.

Es común decir que la caución dentro de los procesos contenciosos tributarios, se transforma en una traba procesal para los contribuyentes al momento de querer acceder a la justicia, por lo que es importante realizar la pregunta ¿porqué se da esta cuestión? para contestar a la interrogante planteada hay que revisar nuevamente el artículo aquí cuestionado, el Art. 324 del COGEP inciso final hace mención a, que se cancela una caución equivalente al 10% de la deuda principal, y, si en el caso de no ser cancelada pues, se archivara la causa, si se llega a producir el archivo de la causa es evidente que el contribuyente no pudo continuar con el proceso, por ende, se le vulnera el Derecho al debido proceso y el Derecho a la defensa.

El principio de gratuidad en los procesos contenciosos administrativos no está presente, y tal como lo dijo el juez ponente (Ramiro Ávila Santamaría) de la Sentencia N° .92-15-IN/21, la gratuidad es uno de los principios de la justicia ordinaria y está presente en todo tipo de procesos sean estos llevados en la justicia ordinaria como en la constitucional, por lo que al momento de pedir, que se cancele la caución para dar continuación al proceso, se vulnera este principio al exigir poner un valor económico para que esta, se ejecute.

De igual manera, se habla de que la caución es un requisito sine qua non para que el tribunal contencioso tributario califique la demanda y así continúe con el proceso, esto sin duda alguna es obligar al contribuyente a pagar una cantidad de dinero por adelantado para que así le revisen su demanda y continúe con el proceso. Por lo que la sentencia de la corte constitucional ha declarado la inconstitucionalidad de esta disposición legal.

En el proceso contencioso administrativo conforme al artículo 324 de COGEP menciona que primero lugar, se califica la demanda posterior a esto inmediatamente, se rinde la caución, pero el calificar la demanda no nos garantiza el derecho al debido proceso y el acceso a la justicia, por tal razón sería mejor, que se califique la

demanda y después, que se cancele dicha caución y así, se continúe con el proceso con el fin de garantizar los derechos de los ciudadanos y evitar que la caución, se convierta en un factor que llega a producir indefensión.

3.2. ANÁLISIS GENERAL DE RESULTADOS

La primera decisión emitida por Corte Constitucional respecto al tema, se dio en el año 2007, habla acerca de la concepción de la caución como una medida cautelar, en donde, se obliga al contribuyente a que primero pague dicha medida, para que luego reclame, es esto inconstitucional, en la actualidad después de varios años, se ha logrado una solución a esto pero no habido respuesta alguna es por tal razón que de acuerdo a la entrevistas realizada a los profesionales expertos en el tema, se observa que estos profesionales, se encuentran de acuerdo con esta caución tributaria, todos concuerdan vulneran el derecho al debido proceso y el derecho al acceso a la justicia de los contribuyentes.

Por esta razón, la caución con enfoque tributario, se analizó de manera jurídica y doctrinaria a lo largo de esta investigación, para así poder obtener una entrevista con los profesionales en el área del derecho tributario en donde, se pudo determinar que la caución es un requisito más para poder acceder a la justicia y que así las personas tengan derecho a la defensa, es esto algo inconstitucional e irracional. Con lo dicho por la Corte Constitucional en su sentencia emitida por el juez Ramiro Ávila Santamaría , la sentencia N° 92-15-IN/21, quien define al acceso a la justicia como una posibilidad de presentar la demanda ante un juez o tribunal competente, esto es el acceso a la justicia, recalca que esta sería gratuita, principio que con la caución en materia tributaria, no se cumple pues la obligación de pagar la caución pone un obstáculo económico para que los contribuyentes accedan a la justicia y reclamar sus derechos.

De acuerdo con los objetivos anteriormente planteados, se dice, que se ha obtenido un resultado positivo con estas entrevistas realizadas, en tal sentido, se evidencia los diferentes puntos de vista de todos los profesionales del derechos, aquellos más garantistas de derechos, y otros como el Dr. Gordillo Juez del Tribunal Contenciosos Administrativo Tributario de Ambato quien supo manifestar que no existen vulneraciones de derechos fundamentales como son el derecho a la defensa, el debido proceso y a la gratuidad. Sin embargo, en la práctica, es visible el poco y limitado acceso que tienen los contribuyentes, se refleja que en temas contenciosos tributarios siempre estarán en desventaja, al decir esto el principio de igualdad ante la ley garantizado en el artículo 11 de la Constitución de la República del Ecuador, no se cumple y afecta así a los ciudadanos que, para poder acceder a la justicia, se les obliga a rendir caución.

CONCLUSIONES

- Los efectos jurídicos de la obligatoriedad del pago de la caución en materia tributaria en relación al derecho a la defensa, como principal, se refleja la vulneración de derechos fundamentales como el derecho a la defensa, y por ende el derecho al debido proceso.
- El alcance jurídico de la Sentencia No. 92-15-IN/21 sobre el pago de la caución en los procesos contenciosos tributarios y del pago de la caución en procesos coactivos, se encuentra que antes de la resolución constitucional, el procedimiento coactivo tributario continuaba solo si se pagaba una caución de diez por ciento del total de la cuantía, en donde existía la posibilidad de que el obligado no cancele este valor y el recurso, se entendía como no presentado. Por lo tanto, la Corte Constitucional busco la medida jurídica para garantizar los derechos fundamentales de defensa y el derecho al acceso a la justicia de manera gratuita.
- La caución si vulnera el derecho a la defensa por la obligatoriedad del pago de la caución en materia tributaria, la caución es una obligación que atenta contra este derecho por el hecho de pedir el 10% del valor de una obligación tributaria que, en un principio, no constituye una obligación firme y ejecutoriada.

RECOMENDACIONES

- Se recomienda que el Estado a través de su normativa, garantice un debido proceso a todas las personas, que se encuentran dentro de un juicio, en el artículo 324 del COGEP en su inciso final existe una vulneración del derecho a la defensa, incluso dicha disposición es inconstitucional, por ende, esta problemática, se corrige para que así las contribuyentes dentro del proceso contenciosos administrativo, no se vean perjudicados.
- Se recomienda acatar lo dispuesto por la Corte Constitucional inmediatamente y aplicarla la decisión en toda etapa procesal, el derecho a la defensa y al debido proceso, se garantiza en todo momento, al ser el tribunal contencioso-administrativa y tributario el competente para conocer estas causas, es importante que sea ágil y efectivo el proceso.
- Se recomienda revisar la aplicación de la resolución de la Corte Constitucional en los actos administrativos emitidos por el Servicio de Rentas Internas y sobre todo en los tribunales contenciosos tributarios.

BIBLIOGRAFÍA

Ávila Linzán, L.F (2009). La constitucionalización de la administración de justicia en la Constitución de 2008. Quito, Ecuador: Ministerio de Justicia, Derechos Humanos y Cultos, 227- 283.

Barcelona Llop, J. (1995). Ejecutividad, Ejecutoriedad y ejecución forzosa de los actos administrativos. Barcelona: EUROPA ARTES GRÁFICAS S.A.

Bencomo Fariñas, Y. (2017). El solve et repete en el panorama tributario cubano: privilegio administrativo que limita el ejercicio de los derechos humanos. *Cuestiones constitucionales*, (37), 121-169. Recuperado el 10 de mayo de 2020, de <https://www.redalyc.org/pdf/885/88553311004.pdf>

Cabanellas de Torres, G. (2001). *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*. Heliasta, 634.

Campbell, J. C. (2007). *El debido proceso constitucional*. Editorial Porrúa.

Oliver, J. M. B. (1994). Insusceptibilidad de la suspensión de la eficacia del acto administrativo. *Revista de administración pública*, (135), 37-76. Recuperado el 24 de septiembre del 2020, de [file:///C:/Users/Usuario/Downloads/Dialnet- Insusceptibilidad De LaSuspension DeLaEficaciaDelActo-17241.pdf](file:///C:/Users/Usuario/Downloads/Dialnet-InsusceptibilidadDeLaSuspensionDeLaEficaciaDelActo-17241.pdf)

Ramírez, L. (2009). *La obligación tributaria*.

Maldonado Muñoz, M. (2014). Tributos, regla solve et repete y afianzamiento tributario. Crítica a la decisión de la Corte Constitucional ecuatoriano. *Cálamo Revista de Estudios Jurídicos*, 2, 92-114. Recuperado el 18 de mayo de 2020, de <http://>

derecho.udla.edu.ec/calamo/images/revistas-pdf/calamo2/articulos/Mauricio%20Maldonado-TRIBUTOS, %20REGLA%20 SOLVE %20ET%20 REPETE %20Y %20 AFIANZAMIENTO%20 TRIBUTARIO.pdf

Michel, J. C. R., & Bentura, M. C. (2017). Acceso al derecho a la justicia con la implementación del uso de las tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC) en la tutela de los derechos del contribuyente. *Ciencia Jurídica*, 5(10), 189-217. Recuperado el 01 de septiembre de 2020, de <http://cienciajuridica.ugto.mx/index.php/CJ/article/view/197/189>

Montaño Galarza, C. (2014). Régimen tributario ecuatoriano a partir de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y el rol de la Corte Constitucional.

Tributario, C. (2005). Código Tributario. Quito: Asamblea Nacional.

Pérez Royo, J., & Carrasco Durán, M. (2018). Curso de Derecho constitucional. Madrid. España: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales.

Prieto Monroy, C. (2003). EL PROCESO Y EL DEBIDO PROCESO. *Vniversitas*, 52(106), 811-823. Recuperado a partir de <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/vnijuri/article/view/14836>

Santos Dávalos, O. R. (2010). Sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador sobre la constitucionalidad de la obligación del afianzamiento tributario (Jurisprudencia).

Talancón Escobedo, J. H. (2003). Caución. *Revista de la Facultad de Derecho de México*, 63(260), 513-522.