



Pontificia Universidad Católica del Ecuador

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA
Coordinación de Postgrados
MAESTRÍA EN DERECHO TRIBUTARIO

E-MAIL: jurisprudencia@puce.edu.ec
Av. 12 de Octubre 1076 y Roca
Apartado postal 17-01-2184
Fax: 593 - 2 - 2991632
Telf: 593 - 2 - 2991630/1
Quito - Ecuador

Quito, 16 de diciembre de 2016

Señor Doctor
Iñigo Salvador
Decano
Facultad de Jurisprudencia
En su despacho

De mi consideración:

El motivo de la presente es darle a conocer mi informe respecto de la disertación previa a la obtención del título de Magíster en Derecho Tributario, elaborada por el señor **FELIX GONZALO VACA GRANJA**, titulada **"ANÁLISIS DE LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA COMO GARANTÍA DE LOS DERECHOS DE LOS CIUDADANOS EN EL ECUADOR"**.

Considero que la investigación ha sido estructurada de forma adecuada, partiendo de lo general, como es el análisis de la Constitución y los principios rectores del Derecho Tributario, así como del Derecho ambiental, para además hacer un "link" entre las dos temáticas, y el análisis de las garantías constitucionales aplicables al Derecho Tributario. Así mismo, en la misma se han utilizado fuentes normativas pertinentes y suficientes. El análisis logra la suerte de explicar, de una forma clara y didáctica, los principios que deberían garantizar a los ciudadanos (contribuyentes) en sus relaciones para con el Estado, teniendo como entes intermedios a las diferentes administraciones tributarias.

Sin perjuicio de lo señalado, las conclusiones a las que llega el maestrante, son generales y no basan en el análisis de casos en que las garantías analizadas hayan sido violentadas por parte de los entes a cargo del control tributario, lo cual habría logrado que, a partir de ejemplos de casos reales, se puedan formular recomendaciones específicas, pues en el lado de las recomendaciones, éstas también son generales, al punto en que se limitan a dar sugerencias de aspectos que quizá, ya han sido puestas en práctica por parte de los organismos a cargo de la organización de la Función Judicial (como la creación de Salas especializadas en materia tributaria, lo cual ya se ha implementado con el Tribunal de lo Contencioso Tributario).

En la parte de forma, considero que el trabajo ha sido muy bien logrado.

Con los antecedentes señalados, después de haber analizado a profundidad el referido trabajo de investigación, considero que el mismo es acreedor a la nota de **ocho sobre diez puntos (8/10)**.

Reiterando mis altos sentimientos de consideración y estima, suscribo.

Atentamente,

Roberto Silva Legarda, LL.M.
Profesor de Derecho Tributario

Quito, 21 de diciembre de 2016

Dr. Gonzalo Vaca Dueñas

SECRETARIO –ABOGADO DE LA FACULTAD DE JURISPRUDENCIA - PUCE

Presente.-

De mis consideraciones:

En atención a su oficio No. 240-SJ-16 de 28 de octubre de 2016, mediante el cual me comunica que he sido designado Profesor Informante de la tesis de maestría intitulada "ANÁLISIS DE LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA COMO GARANTÍA DE LOS DERECHOS DE LOS CIUDADANOS EN EL ECUADOR", elaborada por el Sr. FELIX GONZALO VACA GRANJA, me permito informar lo siguiente:

Este trabajo arranca a manera de contextualización con una aproximación a la naturaleza jurídica del derecho tributario y del derecho constitucional. A continuación, desarrolla una panorámica descriptiva y epidérmica de ciertos principios del derecho tributario, en la debió haberse considerado la importancia de principios como el deber de contribuir, la no confiscatoriedad y la proporcionalidad. La investigación continúa con una revisión conceptual y normativa de las diversas acciones previstas en la Constitución de la República, y desarrolladas en la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, encaminadas a precautelar el cumplimiento de normas y garantías constitucionales. Se hace un esfuerzo por conectar los principios tributarios con los mecanismos constitucionales para restaurar su incumplimiento.

Es evidente que se ha hecho una investigación conceptual y normativa sobre estos trascendentes temas buscando su alcance y comprensión, y se ha buscado casos prácticos que grafiquen las acciones que permiten garantizar la prevalencia de los principios. De modo que el ciudadano tiene mecanismos para hacer respetar los principios constitucionales del derecho tributario.

Se ha utilizado una apropiada bibliografía.

Calificación asignada.- 8/10 (ocho sobre diez).

Atentamente,


Felipe Iturralde Dávalos

PROFESOR DE INSTITUCIONES DEL DERECHO TRIBUTARIO

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR

DECLARACIÓN y AUTORIZACIÓN

Yo, **FELIX GONZALO VACA GRANJA**, C.I. **170904023-0** autor del trabajo de graduación intitulado: **“ANÁLISIS DE LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA COMO GARANTÍA DE LOS DERECHOS DE LOS CIUDADANOS EN EL ECUADOR”**, previa a la obtención del grado académico de **MAGISTER EN DERECHO TRIBUTARIO** en la Facultad 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.- Autorizo a la Pontificia Universidad Católica del Ecuador a difundir a través de sitio web de la Biblioteca de la PUCE el referido trabajo de graduación, respetando las políticas de propiedad intelectual de Universidad.

Quito, 18 de enero de 2017



Félix Gonzalo Vaca Granja
C.I. 170904023-0

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA
MAESTRÍA EN DERECHO TRIBUTARIO**

**TESIS PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE MAGISTER EN
DERECHO TRIBUTARIO**

**“ANÁLISIS DE LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA
TRIBUTARIA COMO GARANTÍA DE LOS DERECHOS DE LOS CIUDADANOS
EN EL ECUADOR”**

FÉLIX GONZALO VACA GRANJA

DIRECTOR: DR. MIGUEL ÁNGEL BOSSANO RIVADENEIRA

QUITO, 2017

AUTORÍA INTELECTUAL

Declaro que las ideas, conceptos, criterios, reflexiones y conocimientos contenidos en esta tesis son de mi exclusiva responsabilidad y autoría; excepto las transcripciones textuales incorporadas a la misma, que se encuentran debidamente citados.

Quito, 18 de enero de 2017

.....

Félix Gonzalo Vaca Granja

El Autor

DEDICATORIA

Este trabajo lo dedico a:

*Aquel que es Dueño y Hacedor de toda fortaleza y
sobre todas las cosas, nuestro Dios, por su amor,
por ser la luz que guía el camino por cual transito día a día.*

*A mis dos grandes amores,
mi esposa Victoria y mi hija Vicky Marcela,
para decirles que en la vida todo es posible,
con esfuerzo y dedicación se puede
llegar a obtener las metas planteadas.*

*A mi Padre que está en el cielo
por sus sabios consejos; la perseverancia.*

*A mi madre y mis hermanos,
que siempre están en continuo apoyo.*

*A mis maestros doctores catedráticos
en mi formación como profesional.*

Félix G. Vaca Granja.

AGRADECIMIENTO

Al finalizar el presente trabajo de investigación debo mi reconocimiento:

A la Pontificia Universidad Católica del Ecuador y a la Facultad de Jurisprudencia, sus autoridades, docentes y personal administrativo que en estos años de carrera han sabido ser maestros y guías en mi formación académica y profesional.

A mi estimado Director de Tesis, Doctor Miguel Ángel Bossano Rivadeneira quien con sus sólidos conocimientos supo orientar eficientemente esta investigación.

Félix Vaca Granja

RESUMEN

El presente estudio gira en torno al análisis de los principios de la tributación, plasmados en la Constitución de la República. Se contrasta el cumplimiento de los principios tributarios al momento del análisis constitucional de leyes, reglamentos resoluciones y en general actos y omisiones de la Administración Tributaria sometidos a impugnación; se investiga también sobre su acción dinámica, sus facultades y atribuciones, contextualizándolas con el cumplimiento de los principios constitucionales referentes a la tributación.

Es necesario establecer que los derechos fundamentales son derechos subjetivos de los ciudadanos que se positivizan al reconocerse como tales en la Constitución, la cual al ser norma fundamental del Estado Ecuatoriano, establece y otorga garantías para su debida observancia, no siendo las citadas garantías derechos en sí mismos, sino mecanismos o técnicas normativas que el Legislador ha diseñado para tutelar los derechos sustantivos del ciudadano. Estos principios son el resultado de un amplio catálogo –por expresarlo de alguna forma- de derechos que le son propios por su sola condición del ser humano, mismos que evolucionan con igual dinamismo que la sociedad, y que se conocen como derechos humanos, los cuales no se establecen o se crean, sino que se reconocen, y es a partir de ese reconocimiento que los consensos sociales en las naciones, permiten que sean incorporadas ciertas categorías de derechos humanos a los sistemas jurídicos, estableciéndose como derechos fundamentales, para su debido respeto, acceso o cumplimiento que el constituyente implementa como garantías.

PALABRAS CLAVES: Derecho Constitucional Tributario / Garantías Constitucionales / Administración Tributaria / Potestades Administrativas / Contribuyente.

ABSTRACT

The present study analyses the taxation principles, captured in the Ecuador's Republic Constitution. The compliance of taxation principles in the moment of the constitutional analyze of laws, regulations, resolutions, and the Taxation Administration's acts and omissions under impugnation are contrasted. It is also investigated their dynamic action, their faculties and attributions, in the context of the compliance of the constitutional principles referring to taxation.

It is necessary to establish that the fundamental rights are citizen's subjective rights that develop when recognized as such in the Constitution, which because of being a fundamental norm of the Ecuadorian State, establishes and gives guarantees for its proper observance. This mentioned guarantees are not rights themselves, but mechanisms or normative techniques that the legislator has designed in order to guard the citizen's substantial rights. These principles are the result of a broad catalogue of rights that are inherent to the human's being condition; these principles evolve along with the same dynamism as society, and are known as human's rights, which neither are established nor are created, but recognized. From the moment these rights are recognized, the social consensus in nations allow that some human's rights categories be added in the legal systems, establishing themselves as fundamental rights, for its proper respect, access or compliance that the constituent implements as guarantees.

KEY WORDS: Taxation Constitutional Right/ Constitutional Guarantees/ Taxation Administration/ Administrative Authority/ Taxpayer

CONTENIDO

AUTORÍA INTELECTUAL.....	ii
DEDICATORIA.....	iii
AGRADECIMIENTO.....	iv
RESUMEN.....	v
ABSTRACT.....	vi
CAPÍTULO I.....	1
1. Antecedentes y conceptualización del Derecho Constitucional Tributario.....	1
1.1. Definición de Derecho Constitucional Tributario.....	1
1.1.1 Definiciones de Derecho Tributario.....	13
1.2. Carácter del Derecho Constitucional Tributario.....	15
CAPÍTULO II.....	18
2. Principios Constitucionales Tributarios en el Ecuador.....	18
2.1. El principio de legalidad y de reserva de ley.....	18
2.2. El principio de irretroactividad de las leyes fiscales.....	21
2.3. El principio de equidad.....	22
2.4. El principio de progresividad.....	26
2.5. El principio de generalidad.....	30
2.6. El principio de eficiencia.....	32
2.7. El principio de simplicidad administrativa.....	35
2.8. El principio de transparencia.....	36
2.9. El principio de suficiencia recaudatoria.....	40
2.10. El debido proceso.....	42
2.11. El derecho a la seguridad jurídica.....	49
2.12. El principio de capacidad contributiva.....	51
CAPÍTULO III.....	61

3. Análisis de las Garantías Constitucionales y su aplicabilidad en el ámbito tributario.....	61
3.1. Acción de protección	63
3.2. Acción de hábeas data.....	68
3.3. Acción extraordinaria de protección.....	73
3.4. Acción de incumplimiento.....	80
3.5. Acción de acceso a la información pública.....	85
3.6. Acción de habeas corpus.....	89
CAPÍTULO IV	97
4.1 Conclusiones	97
4.2 Recomendaciones.....	100
Bibliografía	103

CAPÍTULO I

1. Antecedentes y conceptualización del Derecho Constitucional Tributario

1.1. Definición de Derecho Constitucional Tributario

El derecho ha sido dividido en diversas partes, lo que se han llamado las ramas del Derecho, esto hace significativo pues evoca un árbol, que parte de un principio fundamental y único, que emana hacia su todo y regula sus funciones.

Lo mismo ocurre con la ciencia del Derecho, donde existen distintos órdenes, los cuales dan origen a interpretaciones muy diversas, que se traducen principalmente en providencias de los jueces y estudiosos que se recogen en textos de la sabiduría jurídica de la humanidad, de ahí su conceptualización en los aspectos que lo rigen, por ejemplo: derecho internacional, derecho interno, derecho público, derecho privado en sus orígenes, y en la actualidad algunas ramas tales como derecho constitucional, derecho administrativo, derecho económico, derecho fiscal o financiero, derecho impositivo o derecho tributario¹.

El origen del Derecho Constitucional es uno de los avances del derecho como ciencia, con el reconocimiento de que la Constitución, más allá de un acuerdo político, representa la norma jurídica suprema a partir de la cual debe estructurarse todo el sistema normativo. Una

¹ Bravo Arteaga, Juan Miguel. Nociones Fundamentales del Derecho Tributario. Bogotá, Ediciones Rosaristas, 2da Edición, 1997, Pág. 23.

norma superior que se encarga de atribuir potestades para proferir reglas, de fijar las formas que han de adoptar las disposiciones jurídicas, de regular el procedimiento para su producción y delimitar la ley superior – lex superior.²

El Derecho Constitucional es una rama del Derecho Público, que se presentaba como un todo unificado, ya que el soberano concentraba en su persona la integridad del poder, en la época de las monarquías, así también se relaciona con otras ramas del Derecho.

Con el Derecho Administrativo.- Se ocupa de la gestión del Estado, la fuente de donde emana las normas para la administración pública es el Derecho Constitucional.

Zabonini define “el Derecho administrativo es aquella parte del Derecho público que tiene por objeto la organización, los medios y las formas de la actividad de las administraciones públicas y las consiguientes relaciones jurídicas entre aquéllas y otros sujetos”³

Con el Derecho Penal.- Este Derecho no puede vulnerar las normas de orden constitucional. La relación entre el Derecho Constitucional y el Derecho Penal, está presente en todos los tratados de ambas áreas del derecho, inclusive desde los tiempos de ilustración de la Jurisprudencia y sus estudiosos, así es que en un Estado de Derechos⁴, prima la Constitución como ley suprema, y las demás normativas en materia de juzgamiento, en el

² Henao Juan Carlos. La obligación tributaria y sus fundamentos constitucionales.

³ Parada, R. (2012). Concepto y fuentes del derecho administrativo. Madrid: Editorial Marcial Pons.[Links].

⁴ Royo, J. P., & Durán, M. C. (1995). *Curso de derecho constitucional.* Marcial Pons.

caso penal no puede estar sobre la Constitución de un Estado. Lo demuestra la Constitución Española de 1978, donde su articulado 45 contiene el mandato penal para el juzgamiento.

Klaus Tiedemann⁵, manifiesta “aunque no exista una teoría jurídico-constitucional del delito como consecuencia de las diferencias valorativas y finalísticas entre Constitución y Derecho penal, hay motivos para asumir que muy particularmente la teoría de tipo penal”, como consecuencia; a principios de siglo Beling idea la vinculación del juez y del Derecho penal a ley para la concepción de la tipicidad de los delitos

Con el Derecho Procesal.- Este conjunto de normas jurídicas tampoco puede violar las garantías que establece la constitución.

El proceso jurídicamente llamado es los actos para resolver un litigio que Alcalá-Zamora⁶ lo conceptualiza “litigio es entendido como conflicto jurídicamente trascendente y susceptible de solución asimismo jurídica en virtud de las tres vías posibles para dicha solución: proceso, autocomposición y autodefensa” de tal manera que la Constitución define los procedimientos de solución de un litigio, garantizando al accionante y demandado el debido proceso.

Las fuentes del Derecho Constitucional ecuatoriano, recaban los acontecimientos históricos y que sirven de inspiración para crear determinadas leyes o instituciones (Leyes de Indias, Papiros, Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano), también los

⁵ Tiedemann, K. (1991). Constitución y Derecho penal. *Revista española de derecho constitucional*, 11(33), 145-174.

⁶ Mario Aguirre Godoy, Derecho procesal civil, Guatemala 1996, pág. 237.

aspectos políticos, sociales y económicos que contribuyen a la formación del derecho – Revolución Alfarista – y como Estado de Derecho, se constituyen como fuente formal las cinco vías para el nacimiento de las normas jurídicas: legislación, jurisprudencia, costumbre, doctrina, y principios generales del derecho.

Los estudios del Derecho Constitucional, ha hecho que se conceptualice a esta rama del Derecho.

Según el Dr. Hernán Salgado Pesantes, define al Derecho Constitucional como “una rama del Derecho Público que estudia los aspectos esenciales de la organización y del funcionamiento de las instituciones políticas del Estado, en armonía con los derechos y garantías fundamentales de la persona”

Duverger lo define como “aquella rama del Derecho Público que reglamenta la organización y funcionamiento de las instituciones políticas de un Estado”⁷

Carlos Molina y otros, lo definen de manera amplia; como el encuadramiento jurídico de los fenómenos políticos.⁸

En síntesis, el Derecho Constitucional, se ocupa básicamente de la ley, como norma general reguladora de la conducta humana, así como de los principales aspectos relacionadas con ella como son la conformación y funcionamiento del organismo público encargado de

⁷ Carruitero Lecca, Francisco. SOSA MESTA, Hugo. Ediciones BGL. Primera edición: Septiembre 2003. Pág. 19.

⁸ Molina Carlos. Derecho Constitucional General. Medellín, Universidad de Medellín, Segunda Edición, 2006.

expedirla; los procedimientos y requisitos para su aprobación y promulgación, los casos de excepcionalidad institucional, la reglamentación de la ley el sometimiento de la administración pública a los preceptos de superioridad.

El análisis del Derecho Constitucional y su evolución en el Ecuador, se encumbra históricamente a partir de la Independencia de España y su separación de la Gran Colombia, así la Primera Carta Magna, fue promulgada en 1830 redactada por la Asamblea Constituyente en Riobamba, después de la creación de la República tras su separación de la Gran Colombia, y que hasta la presente fecha ha sido objeto de veinte modificaciones en su vida republicana debido a su inestabilidad política.

Nº	Año	Asamblea Constituyente reunida en	Régimen tributario
1	1830	Riobamba	
2	1835	Ambato	Art. 7.- Los deberes de los ecuatorianos son: obedecer a las leyes y a las autoridades, contribuir a los gastos públicos, servir y defender a la patria y velar sobre la conservación de las libertades públicas
3	1843	Quito	Artículo 8.- Son deberes de los ecuatorianos: vivir sometidos a la Constitución, y a las leyes: respetar, y obedecer a las autoridades, que son

			<p>sus órganos: contribuir a los gastos públicos; y servir y defender a la Patria</p>
4	1845	Cuenca	<p>Art. 7.- Los deberes de los ecuatorianos son: respetar la Religión, sostener la Constitución, obedecer las leyes y a las autoridades, servir y defender a la Patria, contribuir para los gastos del Estado, y velar sobre la conservación de las libertades públicas.</p>
5	1850- 1851	Quito	<p>Artículo 7.- Los ecuatorianos son iguales ante la ley, y sus deberes son: [...] 4. Contribuir para los gastos públicos...</p>
6	1852	Guayaquil	<p>Artículo 7.- Los deberes de los ecuatorianos son: [...] 5. Contribuir para los gastos del Estado;</p>
7	1861	Quito	<p>Artículo 6.- Los deberes de los ecuatorianos son: [...] 4. Contribuir para los gastos de la Nación</p>
8	1869	Quito	<p>Artículo 7.- Los deberes de los ecuatorianos son: [...] 4. Contribuir para los gastos de la Nación</p>
9	1878	Ambato	<p>Artículo 17.- La Nación garantiza a los ecuatorianos:</p> <p>2. La propiedad con todos sus derechos; y, en consecuencia:</p> <p>c) No puede exigirse ningún impuesto, derecho o contribución, sino por autoridad competente, y en virtud de una ley que autorice la</p>

			exacción, debiendo guardarse en todo impuesto la proporción posible con los haberes e industria de cada persona
10	1884	Quito	Artículo 26.- No se exigirá contribución o derecho, sino conforme a la Ley y por la autoridad que ella designe. En todo impuesto se guardará la debida proporción con los haberes o industrias del contribuyente
11	1896- 1897	Quito	Artículo 17.- No puede exigirse contribución o derechos sino, conforme a la ley y por la autoridad que ella designa. En todo impuesto se guardará la debida proporción con los haberes o industrias del contribuyente
12	1906	Quito	Artículo 17.- No pueden imponerse contribuciones sino en virtud de una ley, y en proporción a las facultades del contribuyente
13	1928- 1929	Quito	Artículo 151.- La Constitución garantiza a los habitantes del Ecuador, principalmente, los siguientes derechos [...] 25. La repartición de los impuestos, en relación a las facultades del contribuyente. Nadie estará obligado a pagarlos sino en virtud de la Ley y en la forma que ella establezca

14	1938	Quito	Esta constitución establece en las primeras definiciones un nuevo principio de distribución de los egresos fiscales. En el artículo 5° se dice: "Para la distribución de los egresos fiscales en los servicios públicos de las provincias, se tomará en cuenta la capacidad productora y la tributación de cada una de ellas
15	1945	Quito	Artículo 141.- El Estado garantiza: [...] 16. La adecuación de los impuestos a la capacidad económica del contribuyente. Nadie estará obligado a pagarlos sino en virtud de una ley y en la forma por ella establecida
16	1946	Quito	Artículo 182.- No se pueden crear impuestos u otros ingresos públicos sino en virtud de una ley y en proporción a la capacidad económica del contribuyente.
17	1967	Quito	Artículo 97.- El régimen tributario se rige por los principios básicos de la igualdad y generalidad, de manera que, exigiendo más a quienes más tienen, los que se encuentren en idénticas condiciones económicas paguen iguales contribuciones
18	1978	Quito	Art. 52.- El régimen tributario se rige por los principios, básicos de igualdad y generalidad. Los

			<p>tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, sirven como instrumentos de política económica general.</p> <p>Las leyes tributarias estimulan la inversión, la reinversión, el ahorro y su empleo para el desarrollo nacional; procuran una justa distribución de la renta y de la riqueza entre todos los habitantes del país</p>
19	1997-1998	Ambato, Quito, Sangolquí y Riobamba	<p>Artículo 256.- El régimen tributario se regulará por los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad.</p> <p>Los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general.</p> <p>Las leyes tributarias estimularán la inversión, la reinversión, el ahorro y su empleo para el desarrollo nacional. Procurarán una justa distribución de las rentas y de la riqueza entre todos los habitantes del país</p>
20	2007-2008	Montecristi - Vigente	<p>Art. 300.- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los</p>

			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.
--	--	--	---

La Constitución del Ecuador promulgada desde 1830 y reformada inclusive hasta el año 2015, han registrado en sus articulados ciertos tópicos en materia tributaria siendo su principal finalidad la creación de tributos los mismos que deberán ser objeto de beneficio del común ciudadano, en su mejoría de calidad de vida y prestación de servicios públicos hacia los contribuyentes. Los mecanismos y justa imposición también se denotan en el sistema tributario adoptado y adaptado a la realidad nacional observando la capacidad de ingreso y de sustento de pago desde el contribuyente hacia el Estado. También la creación del Servicio de Rentas Internas en el año 1997 ha dado el impulso del cumplimiento y control tributario hacia los contribuyentes como ente encargado de la Administración de Tributos.

Los principios fundamentales de la Constitución del Ecuador vigente indican en su artículo primero:

“Art.1.- El Ecuador es un Estado constitucional de derechos y justicia, social, democrático, soberano, independiente, unitario, intercultural, plurinacional y laico. Se organiza en forma de república y se gobierna de manera descentralizada.

La soberanía radica en el pueblo, cuya voluntad es el fundamento de la autoridad, y se ejerce a través de los órganos del poder público y de las formas de participación directa previstas en la Constitución.

Los recursos naturales no renovables del territorio del Estado pertenecen a su patrimonio inalienable, irrenunciable e imprescriptible.”

El Ecuador hasta antes de la Constitución 2008, se reconocía como un “Estado de Derecho”, a partir de la Constitución de Montecristi, se denomina al Ecuador como un “Estado Constitucional de Derechos y Justicia”, que es una afirmación que abarca más que la retórica superación de la definición del modelo de Estado.

La concepción del Estado en 1978, la Constitución de la Republica lo define en su Art. 1 como “El Ecuador es un Estado soberano”, su cambio en 1998 con la Constitución lo determina al “Ecuador como un Estado Social de Derecho”, y finalmente en el año 2008 como “El Ecuador es un Estado Constitucional de Derechos y Justicia” que en la actualidad implica que un “Estado de Derecho” se caracteriza por la aplicación del Derecho para cumplir con los fines de la sociedad y no solo la existencia de un ordenamiento jurídico.

La existencia de una Constitución como máxima norma jurídica, no garantiza que se considere como Estado Constitucional, por tal razón la Corte Constitucional de Ecuador en sentencia dictada en diciembre 2008, indica el concepto de Constitución y afirma que:

“A partir de la irrupción del modelo constitucional garantista en el mundo entero, es obvio que importa el contenido antes que la forma; y la garantía de ese contenido, pasa por tener una Constitución escrita, rígida, normativa y axiológicamente potente. No en vano, como señalamos más arriba, en este tipo de Estado, la Constitución es en sí misma una norma jurídica vinculante y directamente aplicable, que contiene principios y valores estrechamente relacionados con la promoción de la democracia

sustancial y asegurado a través de garantías judiciales que permiten controlar la constitucionalidad - materialidad del ordenamiento jurídico”⁹

El dictamen jurídico de la Corte Constitucional nos permite concluir que un Estado Constitucional para sea considerado como tal, necesita una Constitución jurídica o material que busque incrustarse en todo el sistema jurídico con el afán de unificarlo, necesariamente pretendiendo alcanzar la dignidad humana con el ejercicio de principios y valores en sus componentes.

Ramiro Ávila¹⁰ en el análisis de la Constitución del 2008, al referirse al Estado Constitucional de Derechos y Justicia determina:

“La Constitución del Ecuador es fuertemente materializada, emana de una Asamblea Constituyente, se reconoce a los derechos como límites y vínculos, y es establece una Corte Constitucional que resuelve, en última instancia, los conflictos que se generan por violación de los preceptos constitucionales. En este sentido, la Constitución de Ecuador se enmarca dentro del paradigma actual del derecho constitucional”.

La Corte Constitucional confirma el “reconocimiento de la Constitución como norma vinculante, valores, principios y reglas constitucionales”¹¹, lo que determina que el Ecuador es un Estado Constitucional.

⁹ Corte Constitucional de Ecuador. Sentencia Interpretativa 002-08-SI-CC. Quito D. M., 10 de diciembre de 2008. Registro Oficial Suplemento 487 de 12 de Diciembre del 2008

¹⁰ Ramiro Ávila. “Ecuador Estado Constitucional de Derechos y Justicia”. La Constitución del 2008 en el contexto andino. Quito: Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2008, p. 23

¹¹ Corte Constitucional de Ecuador. Sentencia 001-10PJO-CC. Sentencia de Jurisprudencia vinculante. Quito, D.M., 22 de Diciembre del 2010. Gaceta Constitucional N. 001. Registro Oficial segundo suplemento 351 de 29 de Diciembre de 2010

La inclusión del término “Justicia”, implica la responsabilidad de todos los actores jurídicos y sociales del Ecuador, visto desde la Asamblea Nacional en el ejercicio del poder Legislativo con el fin de promover una mejor calidad de vida para los ciudadanos del país y el derecho de las personas.

1.1.1 Definiciones de Derecho Tributario

Los antecedentes de tributos, no determina la fecha exacta del momento en que por primera vez se empezó a cobrar tributos o impuestos, en los principios de las épocas de conquistas, se dio inicio al sometimiento de un pueblo a otro, que si bien es cierto no existía una forma especial sobre cómo se pagaba lo que en aquellos tiempos pudiera ser un tributo, existía una obligación e imposición de la tribu o pueblo conquistado de hacer, no hacer o dar. Así nos podemos referir al antiguo Egipto, donde los egipcios rendían tributos al faraón, que comprendían frutos, animales o el propio trabajo, luego en la Roma donde se impuso el uno por ciento sobre los negocios globales; en la Edad Media aparecen los señores feudales que establecían las condiciones de la carga económica que debían absorber los siervos, ya sea con trabajos de cultivo o el pago en bienes y productos.

Dentro de la evolución del Derecho Tributario como disciplina moderna, se encuentra una obra alemana que data del año 1924 escrita por el profesor Albert Hensel y los diversos estudios sobre la materia, que expresan las definiciones del Derecho Tributario.

“El Derecho tributario es el conjunto de normas jurídicas que regulan lo vertiente a los tributos, en el caso particular del derecho positivo mexicano no existe una definición clara y

especifica de que se entiende por tributo, por lo que su conceptualización debe partir de lo que se considera contribución.”¹²

Giannini da la definición en los siguientes términos: “Es aquella parte del Derecho Administrativo que expone los principios y las normas relativas a la imposición y a la recaudación de los tributos y analiza las consiguientes relaciones entre los entes públicos y los ciudadanos.”¹³

El profesor Hamel de la Universidad de París, titula como Derecho Económico, con el objetivo de incluir todo el Derecho Público en lo relativo a la actividad del Estado que implica intervención en la economía privada, así como también la parte del Derecho Privado referente a la organización y funcionamiento de los principales agentes económicos y a la producción y circulación de la riqueza.¹⁴

Rodolfo Spisso define al Derecho Constitucional Tributario en los siguientes términos: “El derecho constitucional tributario es el conjunto de principios y normas constitucionales que gobiernan la tributación”.¹⁵

¹² Saldaña Magallanes Alejandro. Curso elemental sobre derecho tributario, México, Isef, 2005

¹³ Instituciones del Derecho Tributario

¹⁴ Bravo Arteaga Juan Rafael, Nociones Fundamentales del Derecho Tributario, Ediciones Rosaristas-Segunda Edición, Colombia – 1997.

¹⁵ Rodolfo Spisso, Derecho Constitucional Tributario, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1991, p.1.

Tiberio Torres Rodas define bajo los siguientes términos: “El Derecho Constitucional Tributario es la rama del saber jurídico encargada de estudiar los derechos y obligaciones del Estado y de los particulares, en sus calidades de Fisco y contribuyentes respectivamente, en las relaciones derivadas de la tributación; así como de establecer los principios que regirán dichas relaciones.”¹⁶

El Derecho Constitucional Tributario en su concepción, abarca la normatividad tributaria de un Estado, su Ley y reglamento de aplicación, a fin de obtener recursos que recompensan a sus contribuyentes ciudadanos con obras y programas de mejoramiento de la calidad de vida de la sociedad.

1.2. Carácter del Derecho Constitucional Tributario

El Derecho Constitucional Tributario se caracteriza por:

- a) Es una ramificación del Derecho Administrativo.
- b) Está compuesto de principios y normas.
- c) Se ocupa de los tributos, desde los puntos de vista de establecimiento y operatividad, es decir en los términos de imposición y recaudación.
- d) Se clasifica en derecho tributario material y derecho tributario formal.
- e) Estudia las relaciones entre el Estado y las particularidades en materia tributaria.

¹⁶ Torres Rodas Tiberio, La protección de la intimidad en el derecho tributario, Corporación Editora Nacional , Quito - 2007

Fuentes del Derecho Tributario

El Derecho tributario material se compone de las normas que regulan los elementos constitutivos (hecho generador, base imponible, tarifas, etc.) de la obligación tributaria sustancial, y forman parte del Derecho Tributario Formal las normas que regulan el procedimiento (declaraciones, reclamos, obligaciones formales e instrumentales) de cumplimiento¹⁷.

Relaciones con otras ramas

El Derecho Constitucional Tributario, al ser una rama del Derecho público se relaciona con otras disciplinas jurídicas y no jurídicas¹⁸ como:

Con el Derecho Constitucional.- Por el reconocimiento de las garantías esenciales de las personas, sus obligaciones y la determinación de los poderes públicos.

Con el Derecho Internacional.- Los convenios de doble tributación en los que se enmarca el comercio mundial, a fin de que la aplicación tributaria sea de forma igualitaria en los países que forman parte de dichos convenios.

¹⁷ Asorey Rubén, La autonomía del Derecho de la Hacienda Pública y el Derecho Tributario, Editorial Universidad del Rosario, Bogotá – 2008, Pág. 124

¹⁸ Bravo Arteaga Juan Rafael, Nociones Fundamentales del Derecho Tributario, Ediciones Rosaristas-Segunda Edición, Colombia – 1997

Con el Derecho Administrativo.- Por la reglamentación de la norma tributaria y la identificación del ente regulador.

Con el Derecho Privado.- Regula los hechos de la vida económica de los particulares, desde el punto de vista de sus obligaciones y deberes como ente económico.

Con el Derecho Penal.- Regula las sanciones a las que están sujetos los contribuyentes por la inobservancia a la norma tributaria.

Con el Derecho Procesal.- En la referencia a la expedición de las leyes, reglamentos para el ordenamiento de la administración pública.

Con la Economía.- Se relaciona con el estudio de la creación, circulación, acumulación y distribución de la riqueza.

Con la Contabilidad.- Se relaciona en que las transacciones comerciales deben estar sustentadas bajo la aplicación de la norma tributaria y los documentos habilitantes permitidos a fin de reconocer los ingresos, costos y gastos que determinen la base imponible de los tributos.

CAPÍTULO II

2. Principios Constitucionales Tributarios en el Ecuador

La Constitución 2008, define al Ecuador como un Estado de Derechos, los mismos que generan obligaciones y derechos a todos los ciudadanos amparados en los principios jurídicos generales como: legalidad, irretroactividad, equidad, progresividad, generalidad, eficiencia, simplicidad administrativa, transparencia, suficiencia recaudatoria, el debido proceso, seguridad jurídica, la capacidad contributiva, entre otros.

2.1. El principio de legalidad y de reserva de ley.

El principio de legalidad y reserva de ley en materia jurídica, se refiere en materia de derecho penal en la máxima “nullum crimen, nulla poena sine praevia lege” es decir, para que una conducta sea calificada como delito, debe ser descrita de tal manera con anterioridad a la realización de esa conducta.¹⁹

Este principio data del año 1215, en Inglaterra donde el Rey Juan Sin Tierra promulgó una Carta Magna por el reclamo de los burgueses y de los ciudadanos por los abusos que se cometían en la imposición, surgiendo el aforismo “no taxation without representation” que

¹⁹ Martínez Rodríguez José Antonio. Fundamentación Jurídica de la Ley Penal Juvenil, Palibrio – 2013, Estados Unidos

para la creación de los tributos debía someterse a consideración y aprobación de la comunidad o de sus representantes.²⁰

Posteriormente, este principio adquirió reconocimiento universal al incluirse en la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, cuyo artículo 14 indica “(...) todos los ciudadanos tienen el derecho de comprobar, por sí mismos o por sus representantes, la necesidad de la contribución pública, de consentirla libremente, de vigilar su empleo y de determinar la cuota, la base, la recaudación y la duración (...)”²¹

Para Villalobos Ortiz el principio de reserva de ley se desprende del concepto de legalidad. En esta dirección sostiene: “Señalamos que la reserva de ley es derivación o complemento del principio de legalidad, en tanto que a través de aquel este se manifiesta particularmente en el campo de la creación de la ley a partir del imperativo que las contribuciones deben estar establecidas en leyes, lo que significa ‘la norma de normación’, según cita de Eusebio González refiriéndose a la expresión empleada por Giannini para aludir al principio que se analiza”.

Como bien lo menciona el profesor José Vicente Troya, “El principio de la legalidad no es una limitación del Estado, sino un modo de cómo ejercer la potestad tributaria”.²²

²⁰ Urquiza Maggia Daniel, Principios de legalidad y reserva de ley en materia tributaria, recuperado de: [<http://ao2011actividadesdeeducarte.blogspot.com/2011/11/principios-de-legalidad-y-de-reserva-de.html>] el 20/abril/2016.

²¹ Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano 1789. “*Artículo 14.- Los ciudadanos tienen el derecho de comprobar, por sí mismos o a través de sus representantes, la necesidad de la contribución pública, de aceptarla libremente, de vigilar su empleo y de determinar su prorrata, su base, su recaudación y su duración*”.

²² José Vicente Troya. Control de las leyes tributarias y los efectos de su declaración de invalidez, Quito, inédito, 2006, pp. 1 - 26.

En el mismo sentido se pronuncia Spisso al decir que “el principio de legalidad descansa en la exigencia, propia de la concepción democrática del Estado, de que sean los representantes del pueblo quienes tengan directa intervención en el dictado de los actos del poder público tendientes a obtener de los patrimonios de los particulares los recursos para el cumplimiento de los fines del Estado”²³

El principio de legalidad exige que las sanciones estén previstas en la ley coadyuvando a la creación de la seguridad jurídica y el respeto de los derechos que individualmente les ampara a las personas de forma individual y colectiva.

El principio de reserva de ley dicta que los delitos y sus penas deben ser creados por ley y solo por esta vía jurídica, así hace que se descarten cualquier otro medio de formación, como por ejemplo la costumbre o las resoluciones, encargándose únicamente en materias específicas. Así la diferencia que existe en la creación de un impuesto general que debe ser aprobado por la Asamblea Nacional, en tanto una contribución especial de mejora puede ser dictaminada por un Municipio en el Ecuador a través de una ordenanza.

Para garantizar la seguridad jurídica dentro de la Administración Tributaria tiene que regirse obligatoriamente por la legalidad, porque de no hacerlo todos sus hechos serían inválidos y se dispondría su inhabilitación.

²³ Rodolfo R. Spisso, Derecho Constitucional Tributario, Buenos Aires, Depalma, 1991, p. 192.

2.2. El principio de irretroactividad de las leyes fiscales

Las leyes y normas son expedidas a fin de regular a futuro las actividades de las personas y el comercio, en tanto lo que refiere a materia tributaria, se debe respetar la temporalidad de validez de una norma.

En este contexto priman los principios de retroactividad y el principio de irretroactividad, éste último define que una norma no puede aplicarse al pasado ni irse hacia atrás.

“No puede haber, pues seguridad jurídica si al mismo tiempo el Derecho positivo de los países no consagra el principio de irretroactividad de las leyes”²⁴

La irretroactividad plantea un conjunto de cuestiones que el Derecho positivo de los países tiene que tratar de manera adecuada, más todavía si la doctrina reconoce que hay situaciones que ameritan una retroactividad deseable y que por lo tanto, el principio de irretroactividad no debe ser absoluto sino admitir excepciones justificadas pero, también reguladas.

En el Ecuador, el principio de la irretroactividad está contenido en el Código Civil, que es el cuerpo legal que contiene el Derecho Civil común y general del país. Este fue adaptado del Código Civil chileno y aprobado el 21 de noviembre de 1857; entró en vigencia a partir del 01 de enero de 1861, y ha sido objeto de codificaciones oficiales, las tres últimas: 1970, 2005 y 2015, que señalan:

²⁴ Luis Hernández Berenguel, La irretroactividad de las leyes y la seguridad jurídica, Ponencia individual 1992

“Parágrafo 3º Efectos de la Ley. Art. 7.- La ley no dispone sino de lo venidero: no tiene efecto retroactivo; y en conflicto de una ley posterior con otra anterior, se observarán las reglas siguientes:[...]”²⁵

Esto contempla el principio de la no retroactividad, de tal manera que el principio de la irretroactividad es aceptado por nuestro ordenamiento jurídico como regla general; y así como en la mayoría de las legislaciones en las que prima el carácter no retroactivo de las leyes, aquellas tienen vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial.

2.3. El principio de equidad

Constituye un principio de trascendental importancia del Derecho Tributario, basado en la Declaración de los Derechos del Hombre de 1789, donde expresa que la contribución debe repartirse equitativamente entre todos los ciudadanos.²⁶

El principio de equidad horizontal y el principio de equilibrio vertical²⁷, son criterios con base a los que se pondera la distribución de las cargas de los beneficios o imposición de

²⁵ Registro Oficial 526, Segundo Suplemento, del 19-06-2015, Ley Reformativa al Código Civil – Codificación 2015

²⁶ Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano 1789. *“Artículo 13.- Para el mantenimiento de la fuerza pública y para los gastos de administración, resulta indispensable una contribución común; ésta debe repartirse equitativamente entre los ciudadanos, proporcionalmente a su capacidad.”*

²⁷ Maite, Vilalta. Autonomía y Equidad en la financiación municipal: dos principios compatibles. Barcelona, Publicacions i Edicions de la Universitat de Barcelona, 2da Edición, Pág. 48

gravámenes entre los ciudadanos calificados como contribuyentes, con la finalidad de que no existan cargas impositivas o beneficios excedidos.

La equidad deriva de la justicia, que consiste en dar a cada uno lo suyo – *ius suum cuius tribuere*). La atribución de los distintos bienes a cada uno se fundamenta en el valor ontológico de la persona humana y en su vida en sociedad. En el ámbito tributario se ha constituido en la justicia conmutativa y la distributiva regulando las obligaciones que tienen los particulares con el Estado²⁸.

La igualdad no se refiere a cantidad numeraria sino se refiere a la “necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes se encuentran en análogas situaciones”.²⁹

Spencer, mantiene que un sistema tributario debe ser justo, por lo que a lo largo de los años se ha desarrollado dos normas de equidad fiscal – equidad horizontal y equidad vertical – la primera enfatiza que “los iguales deben recibir igual trato” que recae en la carga contributiva de las personas en igualdad deben pagar los mismos impuestos; la segunda norma hace referencia a que la carga contributiva sea diferente bajo las condiciones que las personas en diferentes condiciones de ingreso económico, con la finalidad de equilibrar el ingreso fiscal.³⁰

²⁸ Juan Bravo Arteaga. Derecho Tributario Escritos y Reflexiones. Colombia, Editorial Universidad del Rosario, 2008, Pág. 155

²⁹ Vázquez Marisa, Colección Académica.- Régimen Tributario.- Mario Volman Director, Editorial FEDYE., Capítulo II. Principios Constitucionales, página 134.

³⁰ Milton Spencer. Economía Contemporánea. Barcelona, Editorial Reverte S.A., 3ra Edición, 1993, Pág. 90.

Alfredo Lewin Figueroa expone: “el principio de igualdad se entiende normalmente en el sentido de que la ley debe dar igual tratamiento a todas las personas que estén en las mismas o análogas circunstancias, de tal manera que se dé igual trato a los iguales (equidad horizontal) y desigual trato a los desiguales (equidad vertical).”³¹

Para Valdez Acosta³² analizando el principio de igualdad en la Ley – todas las personas son iguales ante la ley – revisa la igualdad jurídica, en tanto a la igualdad referente a lo tributario se relaciona con la igualdad económica del contribuyente y su capacidad contributiva, con esta significación “(...) el principio de igualdad tiende a la obtención de la justicia tributaria por la vía de la neutralidad fiscal.”³³

Abordando, la normativa tributaria de aplicación en México y su Constitución, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostiene que el principio de equidad radica básicamente en la igualdad que se tiene ante la Ley Tributaria por parte de los sujetos pasivos

³¹ Alfredo Lewin Figueroa. Principios Constitucionales del Derecho Tributario: Análisis de la Jurisprudencia de la Corte Constitucional 1992-2001. Bogotá, Editorial Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2002, Pág. 65.

³² Ramón Valdés Costa, Instituciones de Derecho Tributario, Ediciones DEPALMA, Capítulo VI, El Principio de Igualdad, página 369 - 437

³³ Ramón Valdés Costa, Instituciones de Derecho Tributario, Ediciones DEPALMA, Capítulo VI, El Principio de Igualdad, página 373 – El autor al referirse a la neutralidad fiscal se refiere al hecho de que se supone que en principio, cualquier tributo o carga impositiva sólo sea establecida con fines fiscales, esto es de obtener recursos para el Estado, mas no como una herramienta de política económica, con la que se pretenda que los agentes económicos asuman una conducta determinada o se enmarquen en un hecho previamente establecido, con la finalidad de lograr que se alcance una política que la autoridad se ha propuesto, sin embargo, la tendencia tributaria ha sido que al tributo se lo utilice como una herramienta de política económica a través del establecimiento de exenciones o créditos que buscan generar incentivos para la inversión (véase Manual de Derecho Tributario de José Luis Zabala Ortiz).

de un mismo tributo, es decir lo define como el hecho generador de dar un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales; dicho en otros términos, la equidad significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica.³⁴

Ramón Reyes Vera, en referencia al principio de equidad señala: “En materia fiscal, la equidad debe referirse al momento último de aplicación al caso concreto, entre la norma impersonal, eterómana, bilateral, coercible y el sujeto de carne y hueso que la soporta en los rendimientos de capital, del trabajo o de la combinación de ambos, en sus ingresos y en su patrimonio”.³⁵ Con esto se da por entendido que la equidad tributaria no debe quedarse únicamente en la creación de la norma, sino que se debe considerar las condiciones de los sujetos que van a soportar la carga tributaria, en base a las circunstancias sobre la que se aplicará la Ley Tributaria.

Roberto Blacio Aguirre, al analizar los principios tributarios del Art. 5 del Código Tributario, define al principio de igualdad como: “La uniformidad se traduce en una igualdad frente a la ley tributaria, todos los contribuyentes que estén en igualdad de condiciones deben de ser gravados con la misma contribución y con la misma cuota tributaria”.³⁶

³⁴ Constitución Federal Mexicana, fracción IV, Artículo 31.SCJN.

³⁵ Ramón Reyes Vera. La Fracción IV del Artículo 31 en la Constitución Federal Mexicana. Tribunal Fiscal de la Federación, 45 años al servicio de México. Tribunal Fiscal de la Federación, México, 1982, Pág. 456

³⁶ Blacio Aguirre Roberto, Principios y Obligación Tributaria, en [<http://www.derechoecuador.com/articulos/detalle/archive/doctrinas/derechotributario/2010/01/12/principios-y-obligacion-tributaria>]

El principio de legalidad atraviesa todo el ordenamiento jurídico. En la Constitución es reconocido en el artículo 11 numeral 2, sosteniendo principalmente la tesis de que todas las personas son iguales ante la ley.³⁷

Todas las concepciones y análisis del principio de equidad, se traduce que ante la Ley todos somos iguales, sin distinción o discriminación alguna, que también se liga con el principio de la capacidad contributiva de cada ciudadano, en donde cada uno aporte al sostenimiento estatal, en relación a su capacidad de pago; esto último en respeto de la Constitución de la Republica.

2.4. El principio de progresividad

El análisis de los principios en materia tributaria y sus expresiones desde 1830 a 1998 (Capítulo 1), no cita este principio como parte de nuestra legislación, pero ello no quiere decir que sea un principio creado por nuestros legisladores, sin menospreciar la innovación de los principios tributarios que históricamente se venían recogiendo en las diecinueve cartas magnas anteriores a la Constitución de Montecristi 2008, donde fue adaptado de otras constituciones y ha sido objeto de análisis doctrinario.

El principio de progresividad, doctrinariamente se enlaza al principio de capacidad contributiva de los habitantes de un Estado, y está relacionado en el ámbito social, más que el tributario, haciendo énfasis en la solidaridad social, donde el que más posee debe

³⁷ Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia 006-13-SIN-CC. Pág. 40.

contribuir en mayor proporción, en solidaridad con quien menos posee; para que la redistribución de la renta tenga sentido igualitario.

Héctor Villegas sostiene que “...un impuesto es financieramente progresivo cuando la alícuota se eleva a medida que aumenta la cantidad gravada...”³⁸, lo que analiza en su país de origen – Argentina - que es justa la progresividad que la tarifa del impuesto sobre la base imponible sea progresiva, en otras palabras a mayor base imponible mayor impuesto causado.

Para Martín Delgado, se entiende por progresividad “aquella característica de un sistema tributario, según la cual a medida que aumenta la riqueza de los sujetos pasivos aumenta la contribución en proporción superior al incremento de la riqueza”³⁹, puede decirse que alienta a la redistribución de la riqueza, afectando en conjunto al sistema tributario, pero no a cada uno de los tributos individualmente considerados.

Catalina García Vizcaíno dice los impuestos progresivos son aquellos “...establecidos con una alícuota que crece según aumenta la base imponible o que se eleva por otras circunstancias, según categorías...”⁴⁰, en la categorización hace énfasis a la aplicación porcentual inversamente proporcional a la base imponible, dicho de otra manera a mayor base imponible menor alícuota porcentual.

³⁸ Héctor B. Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Ediciones DEPALMA, Capítulo VIII, Derecho Constitucional Tributario, página 206.

³⁹ Citado por Menéndez Moreno Alejandro, Derecho Financiero y Tributario, Lecciones de Cátedra, Editorial LexNova, 9na Edición, Valladolid – España, página 85.

⁴⁰ Catalina García Vizcaíno, Derecho Tributario, Consideraciones Económicas y Jurídicas, Tomo I, parte general, Ediciones DEPALMA, Capítulo I, Derecho Constitucional Tributario, página 72

Como se cita a inicios del análisis de la progresividad, también están las estimaciones que no concuerdan con la aplicación a los grupos de poder económico, como lo cita García Vizcaíno en su obra a José A. Terry, quien dictamina “ este principio ...impide la acumulación de capitales, mata el ahorro, limita la producción, y, por último, fomenta la imprevisión y la pereza, porque en cierta manera castiga al éxito...” o como sostiene Antonio De Viti de Marco citado por García Vizcaíno "...el impuesto progresivo tiende a transformarse en un arma de lucha contra las clases pudientes...".

La jurisprudencia ha aceptado que el principio constitucional de progresividad tributaria se hace efectivo de manera más concreta y efectiva en materia de impuestos directos, mediante el recurso del establecimiento de tarifas progresivas respecto de un mismo gravamen, según los niveles de renta o patrimonio del contribuyente”⁴¹

La Corte Constitucional del Ecuador, manifiesta “El principio de progresividad, constitutivo también del régimen tributario guarda estrecha relación con el principio de proporcionalidad y capacidad contributiva, estableciendo que la carga impositiva debe ser progresiva en relación con la riqueza de las personas”.⁴²

Edison Toro Calderón, manifiesta “el principio material de la progresividad debe entenderse aplicado al sistema tributario en su conjunto; lo que permite la existencia en el

⁴¹ Corte Constitucional, Sala Plena, auto del dieciséis (16) de julio de 2002 MP. Álvaro Tafur Galvis.

⁴² Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia 006-13-SIN-CC. Pág. 42.

mismo de tipos impositivos o con alícuotas proporcionales. En la práctica esto se traduce con la existencia de impuestos al consumo, como los aranceles, el IVA y el ICE en el ámbito nacional, y el impuesto de alcabala en el régimen municipal, sin que se vulnere lo dicho respecto a este principio. Sin embargo habrá que pensar en esa priorización de los impuestos directos sobre los indirectos, con el objetivo de lograr una mejor redistribución de la riqueza”.⁴³

La progresividad se debe entender como principio del sistema tributario global, no de forma individualizada por cada tributo, sea este directo o indirecto; puesto como indica Lewin Figueroa, el sistema tributario para que contenga el principio de progresividad, necesita cumplir con las siguientes condiciones:

- 1) Que los impuestos de tarifa proporcional no representen ingresos preponderantes sobre los impuestos progresivos dentro del correspondiente sistema.
- 2) Que los impuestos indirectos tengan tarifas diferenciales, de tal manera que los consumos lujosos tengan un mayor impuesto que los consumos corrientes.⁴⁴

Patiño Ledesma señala: “Hay autores que sostienen que la progresividad, no sería un principio de justicia sino un castigo a los económicamente hábiles y eficaces y un premio a favor de los ineficientes. Considero, respetando cualquier otro criterio, que la proporcionalidad como la progresividad son fundamentales dentro del sistema tributario,

⁴³ Edison Toro Calderón. La Constitución Ecuatoriana de 2008 y el Régimen Tributario Municipal Ecuatoriano. En IX Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario, memoria electrónica, Cuenca, enero 2009.

⁴⁴ A. Lewin Figueroa. Principios Constitucionales del Derecho Tributario. Bogotá, Editorial Universidad de los Andes e ICDT, 2002, Pág. 106.

porque hace efectivo un concepto que es parte de la vida social: la solidaridad; y en ese sentido la ley debe incluir alguna forma en la economía de los individuos con mayores recursos, como único medio, para posibilitar, en nuestras comunidades, un limitado mecanismo de la redistribución de la riqueza.”⁴⁵

En tanto al principio de progresividad, debe ser concebido en forma global del régimen tributario, haciendo efectiva la recaudación en función de la imposición de la carga fiscal siempre en conjunto y apego a los demás principios constitucionales del Derecho Tributario, a fin de mantener el ingreso presupuestado del Estado por cada tributo, así propendiendo a la redistribución real de la riqueza, creando un sistema tributario equitativo y justo, donde los que más posean cubran los gastos públicos de los que menos tienen.

2.5. El principio de generalidad

La doctrina del principio de generalidad, en el Derecho Tributario denota su composición y parte integral de los sistemas tributarios de una nación, tal es así que se aborda ciertas puntualizaciones de varios analistas:

Marisa Vásquez⁴⁶, sostiene que el principio de generalidad es una derivación del principio de igualdad, que implica que los tributos se aplican abarcando íntegramente las categorías de las personas y bienes previstos por la ley y no a una parte de ellas, es decir que

⁴⁵ R. Patiño Ledesma. Sistema Tributario Ecuatoriano: Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo. Editorial UTPL, Loja, 2004, p.28.

⁴⁶ Marisa Vásquez. Colección Académica.- Régimen Tributario.- Mario Volman Director. Editorial FEYDE, Pág. 134

si una persona está obligada por ley a pagar el impuesto, ello debe ser cumplido por todas las personas indistintamente.

Para Juan Queralt, la generalidad implica la referencia a todos los que componen una clase o a un todo sin determinación a una persona o cosa particular, así en el análisis de los artículos 138.2 y 139.1 de la Constitución Española, manifiesta que el principio de generalidad debe informar con carácter general, el ordenamiento tributario sin excepciones; y que la contribución a las cargas públicas y al sostenimiento de los gastos públicos debe hacerse con criterios de generalidad.⁴⁷

Para Spisso, “la obligación de todos de contribuir con el sostenimiento de los gastos públicos debe ser entendida como condicionada a la existencia de capacidad contributiva y en la medida de dicha capacidad.”⁴⁸ Esto hace que se interprete que existe la obligación de tributar del sujeto pasivo y que lo efectuará en base a la capacidad jurídica del contribuyente.

Para Héctor Belisario Villegas, el principio de generalidad “significa que cuando una persona se halla en las condiciones que marcan el deber de contribuir, debe tributar, cualquiera que sea su categoría social, sexo, nacionalidad, edad o estructura jurídica”.⁴⁹

⁴⁷ Juan Martín Queralt, Gabriel Casado Ollero y otros, “Curso de Derecho Financiero y Tributario”, 12ma. Edición, Editorial TECNOS, Madrid, 2001. Pág. 131.

⁴⁸ Rodolfo Spisso, Derecho Constitucional Tributario. Editorial Lexis Nexis, Tercera Edición, Buenos Aires. 2007.

⁴⁹ Carlos Zúñiga Romero, Manual de Derecho Económico. Facultad de Jurisprudencia de la Universidad Católica de Guayaquil. 2008, Pág. 264.

Lo antes citado, permite determinar que la aplicación de tributos en el Ecuador, se rige por el principio de generalidad, por cuanto son de alcance general para todos los contribuyentes, respetando su capacidad de contribución, de tal manera que en la misma normativa tributaria se establecen de forma específica las exenciones de pago de tributos.

2.6. El principio de eficiencia

Eficiencia es la capacidad de disponer de alguien o de algo para conseguir un efecto determinado, así lo define el Diccionario de la Real Academia Española.⁵⁰

El análisis de la eficiencia en el ámbito tributario, con el principio de eficiencia, recae sobre las manifestaciones de varios observadores, así:

Para Juan Rafael Bravo, dice que “en el caso de las finanzas públicas el Principio de Eficiencia tiende a establecer un sistema tributario que produzca los recursos necesarios para cubrir los gastos e inversiones públicos con el menor costo posible”

Para Dino Jarach, en la eficiencia “deben considerarse como principios de la imposición aquellos postulados que se asumen como limitadores u orientadores de las decisiones estatales en cuanto a la adopción de determinados impuestos y su configuración...”⁵¹

⁵⁰ Diccionario de la Lengua Española, Vigésima Segunda Edición, Tomo I, página 586.

⁵¹ Dino Jarach, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo-Perrot, Capítulo III, Los Principios de la Imposición, pág. 299.

Cabanellas define a la eficiencia como la “...capacidad y aptitud para obtener determinado efecto...” y como la “...obtención expedita o económica de una finalidad...”⁵²

El principio de eficiencia debe ser entendido dentro de dos aspectos básicos: a) En cuanto al diseño de los impuestos por parte del legislador, en virtud del cual un impuesto es considerado eficiente en la medida en que genera pocas distorsiones económicas, haciendo referencia a la valoración del nivel de impacto económico o presión tributaria que genera el tributo en los contribuyentes; y a la vez permite obtener la mayor cantidad de recursos al menor costo posible, en referencia a la valoración de los resultados económicos de la recaudación; b) En cuanto al recaudo mismo del tributo por parte de la administración tributaria, en donde un tributo es eficiente, cuanto más recursos logra recaudar la administración al amparo de la aplicación de las normas tributarias vigentes.⁵³

El análisis de la referencia constitucional hispanoamericana, nos hace notar que este principio viene adaptado de España, Chile, Colombia, entre otros, donde se citan sus articulados.

La Constitución de la República Colombiana en su Art. 363 establece que “...el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad...”

⁵² Guillermo Cabanellas, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo III, Editorial HELIASTA, página 380.

⁵³ En <http://www.gerencie.com/principio-de-eficiencia-tributaria.html> recuperado 31/mayo/2016.

El segundo de estos principios es el eje principal de este documento. En efecto, se constituye como un fundamento que tiene un significado en materia de tributación menos intuitivo que los otros e incluso, tiene la paradoja de ser considerado como un elemento de alguna forma extraño al texto constitucional. Así, no se trata únicamente de un mandato político, sino que alude más a un carácter técnico tributario.

La Corte Constitucional de Colombia, se refiere al principio de eficiencia en **estos** términos: “Este principio busca asegurar que la gestión tributaria reporte a la Administración y a los administrados el mayor resultado al menor costo. La Corte ha sostenido que la eficiencia de las medidas tributarias deberá analizarse en función del cumplimiento, a cargo de los administrados, del deber general de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado; de tal suerte que si los mecanismos elegidos contribuyen directa o indirectamente al cumplimiento de este deber, son constitucionales por incorporar el principio de la eficiencia que la Constitución Política reclama del sistema tributario”.⁵⁴

En Guatemala se dice: “La gestión pública debe seguir el principio de eficiencia, comprendido como la optimización de los resultados alcanzados por la Administración Pública con relación a los recursos disponibles e invertidos en su consecución”.⁵⁵

De la doctrina analizada, se manifiesta que la eficiencia en relación a las administraciones públicas, supone que deben tener aptitud para cumplir con sus fines y

⁵⁴ Sentencia C-637 de 2000 Corte Constitucional Colombia.

⁵⁵ Carta Iberoamericana de Calidad de la Gestión Pública en BOLETÍN ONSEC-ACS- JSIM-100-2011. Pág. 1.

objetivos, de forma óptima con producción de resultados efectivos, que permitan valorar la eficacia en términos de indicadores reales.

2.7. El principio de simplicidad administrativa

De acuerdo a la Real Academia de la Lengua por simplicidad se define como “...sencillez, candor...” o “...cualidad de ser simple, sin composición...”⁵⁶

Cabanellas define a la simplicidad como “...pureza, candor, inocencia...” o “...índole de lo único o unitario, de lo carente de partes...”⁵⁷.

La simplicidad administrativa en materia tributaria, es una característica que tiene por finalidad el normar y facilitar un sistema de aplicación simple y que sea de fácil acceso para el contribuyente, y de fácil control para la administración tributaria; de tal forma que el cumplimiento de obligaciones no se signifique una carga considerable de trabajo, considerando que la simplicidad se aplicará en la determinación, liquidación, declaración y pago de las obligaciones tributarias que genere la actividad económica de los contribuyentes.

Arthur Cockfiel, indica que la simplicidad adaptada a los sistemas tributarios, “no deben incrementar la complejidad que ya de por sí contienen estos sistemas. Aún más se deberá considerar que en muchas jurisdicciones no se cuenta con grandes recursos o sofisticadas

⁵⁶ Diccionario de la Lengua Española, Vigésima Segunda Edición, Tomo II, página 1404

⁵⁷ Guillermo Cabanellas, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo VII, Editorial HELIASTA, página 428.

herramientas, como para poder implementar procesos administrativos que requieran de complejos conocimientos técnicos y procesos de información altamente sofisticados”.⁵⁸

El proyecto de Ley de Economía Sostenible en España, enuncia en el Art. 4.1 los siete principios: necesidad, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia, accesibilidad, simplicidad y eficacia. El principio de simplicidad (Art. 4.7.) exige que toda iniciativa normativa atienda a la consecución de un marco normativo sencillo, claro, poco disperso, que facilite el conocimiento y la comprensión del mismo.⁵⁹

En aplicación de la normativa jurídica vigente, la Administración Tributaria, a través del Servicio de Rentas Internas, ha desarrollado aplicativos web que permitan a los contribuyentes cumplir con las obligaciones tributarias de manera ágil y oportuna, para de tal forma efectuar el control sobre la recaudación impositiva a nivel nacional.

Por este mismo efecto los Gobiernos Autónomos Descentralizados, también han recurrido a mecanismos de aplicación web, para que los ciudadanos efectúen los pagos de tasas y contribuciones sobre los bienes inmuebles y actividades comerciales, en base a las tecnologías de la información vigentes en la actualidad.

2.8. El principio de transparencia

⁵⁸ Arthur, Cockfield. Balancing National Interest in the Taxation of Electronic Commerce Business Profits. Tulane Law Review. Vol.74 N°1. Estados Unidos – 1999 P.

⁵⁹ Avelino Blasco Esteve. El Derecho Público de la Crisis Económica. Transparencia y Sector Público. Hacia un Nuevo Derecho Administrativo. Instituto Nacional de la Administración Pública. Madrid – 2011. Sección 23.

El origen del término parece novedoso, en realidad data de los pensadores de la Revolución Francesa y filósofos del gobierno y la política, como Rousseau y Bentham.⁶⁰

El término transparencia, en la concepción del siglo XX, es un concepto abstracto sobre la apertura de normas, de comportamientos, y de a quienes éstas se aplican y responde a las necesidades diversas de difundir o compartir información, ya sean procesos, documentos, datos, acciones, decisiones, proyectos, etc.

Para Guillermo Cabanellas en su Diccionario Jurídico por transparencia dice que es la “...percepción de los propósitos o intenciones ajenas, aún sin declararlas el interesado, ya sea por sus actos, por sus expresiones descuidadas o torpes o por sus antecedentes...”

La doctrina jurídica, no hace mayor énfasis a la transparencia en materia tributaria, sin embargo, esto es abordado con profundidad en la literatura de economía y finanzas, donde se puede citar desde dos puntos de vista: “Por la teoría económica sabemos que el sentido de la transparencia fiscal se explica a partir de razones de: a) distribución equitativa de la riqueza; b) endeudamiento del Estado y recaudación, manejo de finanzas; c) facilitar trámites y pagos en relación con la inversión extranjera; d) combate al crimen, lavado de dinero e intercambio de información internacional, y e) generar estadísticas y estudios para lograr grandes cambios estructurales.

⁶⁰ Hood, Christopher, “Transparency in a Historical Perspective” en Hood, Christopher y Heald, David (eds.), *Transparency, the Key to better Governance?*, Estados Unidos, Oxford University Press, 2006, p. 19.

Desde el punto de vista jurídico para: i) mejor cumplimiento de los contribuyentes con sus obligaciones fiscales; ii) la verificación de las obligaciones de contribución y las facultades de comprobación; iii) evitar fraudes y conflictos entre contribuyentes; iv) la protección y garantía de los derechos de los contribuyentes y sus datos personales; v) la rendición de cuentas de las autoridades hacia los ciudadanos en el ejercicio de sus funciones de recaudación, y vi) como instrumento de cooperación internacional respecto a la atracción de capital, la elusión y evasión de contribuciones.”⁶¹

El proyecto de Ley de Economía Sostenible en España, enuncia en el Art. 4.1 los siete principios: necesidad, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia, accesibilidad, simplicidad y eficacia. El principio de transparencia (Art. 4.5.) se concreta en la definición clara de los objetivos de la regulación y su justificación.⁶²

Adam Smith, hace referencia a la transparencia en términos económicos, en su obra *Investigación sobre la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones*, donde se determina que la transparencia es conocer el cómo se recauda y se distribuye los tributos.⁶³

⁶¹ ACCESO A LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA Y FISCAL, en Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, recuperado de: <http://bibliohistorico.juridicas.unam.mx/libros/6/2861/9.pdf> el 30/junio/2016.

⁶² Avelino Blasco Esteve. El Derecho Público de la Crisis Económica. Transparencia y Sector Público. Hacia un Nuevo Derecho Administrativo. Instituto Nacional de la Administración Pública. Madrid – 2011. Sección 23.

⁶³ Smith, Adam, Investigación sobre la Naturaleza y Causa de la Riqueza de las Naciones (1776), vol. II, trad. de Collado Uriel J. C. y Mira-Perceval Pastor A., Barcelona, Cambell R. H. y Skinner A., 1988.

F. Neumark, quien lo conceptualizó de la siguiente forma: “El principio de transparencia tributaria exige que las leyes tributarias en sentido lato, es decir: con inclusión de los reglamentos, órdenes, circulares, líneas directrices, etcétera, se estructuren de manera que presenten técnica y jurídicamente el máximo posible de inteligibilidad y sus disposiciones sean tan claras y precisas que excluyan toda duda sobre los derechos y deberes de los contribuyentes, tanto en estos mismos como en los funcionarios de la administración tributaria, y con ello la arbitrariedad en la liquidación y recaudación de los impuestos”.⁶⁴

En la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), se considera como transparente, en términos de las prácticas administrativas, un régimen de impuestos que normalmente debe satisfacer las siguientes dos especificaciones: primero, debe establecer claramente las condiciones de aplicabilidad a los contribuyentes, de tal manera que dichas condiciones puedan ser entabladas en contra de las autoridades; segundo, detalles sobre el régimen, incluyendo cualquier aplicación del mismo en el caso de un contribuyente en particular, deben estar disponibles a las autoridades fiscales de otros países interesados.

En el Ecuador, el Servicio de Rentas Internas, como entidad encargada de regir la administración tributaria, implica la apertura de la información, normas, procedimientos que son de carácter público para la ciudadanía, así como los porcentajes de distribución de la recaudación de impuestos generados a nivel nacional, en el caso de los GADs, también se interpone la información respecto de las tasas y contribuciones que son gravadas a las diversas transacciones económicas, así como la convertibilidad en obras de uso público.

⁶⁴ Neumark, F., Principios de la Imposición, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1974, pp. 406 y ss.

2.9. El principio de suficiencia recaudatoria

El principio de suficiencia recaudatoria se origina en la Constitución de la Republica, aprobada en el 2008; como un mecanismo de conocer los niveles óptimos de la recaudación tributaria.

En la concepción doctrinaria, Héctor Villegas sostiene, que un sistema tributario necesita determinar que “...los tributos que conforman el sistema sean productivos y que originen un rendimiento suficiente tanto en épocas normales como anormales...”;⁶⁵ es decir que lo recaudado permita cubrir los gastos públicos que demanda la ciudadanía como sujetos pasivos de los impuestos.

José Luis Zabala, sostiene que una de las características que debe mantener todo sistema tributario es el de “suficiencia”, en virtud que los impuestos determinados por la ley, deben ser suficientes para financiar el gasto público “sin necesidad de recurrir a más impuestos u otras fuentes de financiamiento estatal”.⁶⁶

⁶⁵ Héctor B. Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Ediciones DEPALMA, Capítulo VIII, Derecho Constitucional Tributario, página 523.

⁶⁶ José Luis Zabala Ortiz, Manual de Derecho Tributario, Editorial Jurídica CONOSUR, Límites Jurídicos de la Potestad Tributaria, Principio de Equidad, página 26

La jurisprudencia italiana, analizada por el profesor Enrico de Mita en relación a la suficiencia recaudatoria sostiene “...el interés general en la recaudación de los tributos representa un interés vital para la colectividad, en la medida que hace posible el funcionamiento regular de los servicios públicos...”⁶⁷, donde el Estado es un acreedor que no puede esperar, de ahí la importancia de la recaudación suficiente para cumplir con las obligaciones y sostenimiento de los servicios a la ciudadanía.

Algunos sostienen que el principio de suficiencia recaudatoria, puede convertirse en una justificación para la creación de nuevos tributos que permitan al Estado solventar las necesidades del servicio público en función de la demanda de la ciudadanía, como lo manifiesta Alberto Franco Lalama⁶⁸ que este principio se convierte en el mecanismo para alcanzar la meta de ingresos proyectada por el Estado.

En las Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario, Rodrigo Ledesma en su ponencia sostiene que suficiencia recaudatoria consiste en “...la obtención de recursos para el sostenimiento de los gastos públicos y el cumplimiento de las metas de política fiscal...”⁶⁹, donde el Estado puede satisfacer las necesidades respetando la capacidad económica de los contribuyentes, con la única finalidad de no vulnerar los derechos y principios reconocidos como constitucionales y tributarios a favor de estos.

⁶⁷ Enrico de Mita, Colección Académica.- La Relación Jurídico-Tributaria. El Procedimiento de Aplicación de la Normativa Tributaria, Editorial FEDYE, Capítulo XXXVIII. Función y Actos de Recaudación, página 545

⁶⁸ Alberto Franco Lalama, La Suficiencia Recaudatoria, recuperado de <http://www.desdemitrinchera.com/2011/03/25/la-suficiencia-recaudatoria/> el 30/junio/2016.

⁶⁹ Rodrigo Patiño Ledesma, Memorias de las IX Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario, El Nuevo Régimen Constitucional Ecuatoriano, página 10.

La suficiencia recaudatoria, entonces se debe entender como el principio por el cual la Administración Tributaria tiene el deber de recaudar impuestos, considerando el costo – beneficio de dicha recaudación, a fin de que sea oportuna, evitando la elusión tributaria y evasión fiscal que la cultura ecuatoriana tiene en la concepción del pago de impuestos.

2.10. El debido proceso

En las Constituciones anteriores al 2008, el debido proceso se enmarcaba en el ámbito jurídicamente penal, en el juzgamiento de los acusados.

Referidos al origen del debido proceso podemos trasladarnos a la historia recogida por Leonardo Ochoa⁷⁰, que la institución “due process of law”, al decir de los tratadistas en derecho constitucional es en los años 1215, en la que los barones ingleses se rebelaron contra su soberano Juan “Sin Tierra” y lo obligaron a suscribir una Carta Magna, documento en el que se comprometía a respetarles algunos privilegios obtenidos a soberanos anteriores desde la época de Guillermo “El Conquistador”; esto sería el antecedente histórico de lo que hoy conocemos como Debido Proceso. En ese entonces se dictó para reconocer una serie de derechos feudales ante las respuestas de los barones de Runnymede y que constaba en 63 capítulos de derechos. El debido proceso en el capítulo 39 de la referida ley se declaraba: “ningún hombre libre será aprehendido, hecho prisionero, puesto fuera de la ley o exiliado ni en forma alguna arruinado, ni iremos ni mandaremos a nadie contra él, excepto al juicio de sus pares o por la ley de la tierra”. Luego se dice que un año y medio de estar en vigencia el Rey muere y el sucesor aun niño Rey Enrique III reafirma la Carta en el año de 1216 y en dicho documento se pasa de 63 capítulos a solamente 37, según los estudiosos del derecho.

⁷⁰ Leonardo Ochoa. El Debido proceso en materia penal. Cuenca – 2010, Pág. 12-13.

En el año de 1354 la Carta Magna es expedida por el Rey Eduardo III y aparece por primera vez la expresión *due process of law*, la misma que ha sido traducida en nuestro idioma como el debido proceso legal o simplemente, el debido proceso. El texto de la Carta traducido al español en 1354 es el siguiente:

“Ninguna persona, cualquiera que sea su condición o estamento, será privada de su tierra, ni de su libertad, ni desheredada, ni sometido a pena de muerte, sin que antes responda a los cargos en un debido proceso legal”

Luego de la independencia de Norteamérica ‘de Gran Bretaña en 1776 es que la garantía del debido proceso, es recogida y es plasmada ya en los textos constitucionales de diferentes países de Europa y Latinoamérica, dando paso a la firma de convenios internacionales como nos dice, FIX ZAMUDIO:

“Los principios fundamentales del debido proceso legal y de la defensa en juicio en sus diversos aspectos, han sido elevados a la categoría de disposiciones internacionales, al ser consagrados por diversos convenios, tanto regionales como universales”

La Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano⁷¹ en sus artículos 7, 8 y 9 indica que ningún hombre puede ser juzgado sino por la ley y las formas descritas en ella.

⁷¹ La Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano aprobada en 1789 dice:

Art. 7.- “Ningún hombre puede ser acusado, detenido ni encarcelado sino en los casos determinados en la Ley y según las formas prescritas en ella. Los que solicitan, facilitan, ejecutan órdenes arbitrarias deben ser castigados, pero todo hombre llamado o requerido en virtud de lo establecido en la Ley debe obedecer inmediatamente. Se hace culpable si resiste”.

El debido proceso consagrado en el artículo 76 de la Constitución de la República del Ecuador, reconoce a las personas el derecho al debido proceso y a una justicia sin dilaciones, como un derecho civil fundamental por su gran trascendencia social, para que las personas como seres sociales desenvuelvan su actividad en un ambiente de seguridad y se sientan protegidos por el Estado, cuando en sus múltiples interrelaciones sociales, tanto con los demás asociados como con los órganos, dependencias e instituciones del poder público, surjan controversias por conflicto de intereses o por cualquier otra causa.⁷²

El mismo articulado incluye las siete garantías básicas del debido proceso:

“..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.

Art. 8.- “La Ley no debe establecer más que penas estrictas y evidentemente necesarias, y nadie puede ser castigado sino en virtud de una Ley establecida y promulgada con anterioridad al delito y legalmente aplicada”.

Art. 9.- “Todo hombre se presume inocente hasta que ha sido declarado culpable, y si se juzga indispensable arrestarlo, todo rigor que no sea necesario para asegurar su persona debe ser severamente reprimido por la Ley”.

⁷² Dr. Abarca Galeas Luis. Lecciones de Procedimiento Penal. Tomo 4. Corporación de Estudios y Publicaciones. Pg. 2:

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, aún cuando su promulgación sea posterior a la infracción. En caso de duda sobre una norma que contenga sanciones, se la aplicará en el sentido más favorable a la persona infractora.*

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

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

a) *Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento.*

b) *Contar con el tiempo y con los medios adecuados para la preparación de su defensa.*

c) *Ser escuchado en el momento oportuno y en igualdad de condiciones.*

d) *Los procedimientos serán públicos salvo las excepciones previstas por la ley. Las partes podrán acceder a todos los documentos y actuaciones del procedimiento.*

e) *Nadie podrá ser interrogado, ni aún con fines de investigación, por la Fiscalía General del Estado, por una autoridad policial o por cualquier otra, sin la presencia de un abogado particular o un defensor público, ni fuera de los recintos autorizados para el efecto.*

f) *Ser asistido gratuitamente por una traductora o traductor o intérprete, si no comprende o no habla el idioma en el que se sustancia el procedimiento.*

g) *En procedimientos judiciales, ser asistido por una abogada o abogado de su elección o por defensora o defensor público; no podrá restringirse el acceso ni la comunicación libre y privada con su defensora o defensor.*

h) Presentar de forma verbal o escrita las razones o argumentos de los que se crea asistida y replicar los argumentos de las otras partes; presentar pruebas y contradecir las que se presenten en su contra.

i) Nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia. Los casos resueltos por la jurisdicción indígena deberán ser considerados para este efecto.

j) Quienes actúen como testigos o peritos estarán obligados a comparecer ante la jueza, juez o autoridad, y a responder al interrogatorio respectivo.

k) Ser juzgado por una jueza o juez independiente, imparcial y competente. Nadie será juzgado por tribunales de excepción o por comisiones especiales creadas para el efecto.

l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se consideraran nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.

m) Recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos.”⁷³

Para ciertos analistas del Derecho constitucional, se refieren al debido proceso como:

“El Debido proceso es el conjunto de derechos propios de las personas y anteriores al Estado, de carácter sustantivo y procesal, reconocidos por la Constitución, que busca precautelar la libertad y procurar que quienes sean sometidos a juicio gocen de las garantías

⁷³ Constitución de la República del Ecuador 2008. Art. 76.

para ejercer su derecho a la defensa y obtener de los órganos judiciales y administrativos un proceso justo pronto y transparente”.⁷⁴

“Es debido proceso aquel que satisface todos los requerimientos, condiciones y exigencias necesarios para garantizar la efectividad del derecho material. Se llama debido porque se le debe a toda persona como parte de las justas, y exigibles que tiene por su propia subjetividad jurídica”.⁷⁵

Para Ataliba: “solo es posible reconocer el Estado de derecho cuando: a) el Estado se somete a la justicia; b) la justicia debe aplicar una ley preexistente; c) la justicia es ejercida por una magistratura imparcial (obviamente independiente) rodeada de todas las garantías; d) el Estado se somete como una parte cualquiera, llamada a juicio en igualdad de condiciones con la otra parte”.⁷⁶

En el Código Tributario vigente, la Administración Tributaria, tiene delimitados su ámbito de aplicación de la norma jurídica tributaria, como el ejercicio de su facultad determinadora, como lo dicta el Art. 68.- “El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones; la composición del tributo

⁷⁴ Fabián Corral B. *Perspectivas Legales*, en el Comercio, Quito, 9 de noviembre 2006, p. A-5.

⁷⁵ Miguel Hernández Terán, El Debido Proceso en el Marco de la Nueva Constitución Política, opúsculo, Debido Proceso y Razonamiento Judicial p. 19, citado por Eduardo Bermúdez Coronel, *Debido Proceso: Prisión Preventiva y Amparo de la Libertad en el Contexto de los Derechos Humanos*, Cuenca, Projusticia, 2001, p. 17.

⁷⁶ Javier Tapia. Bases para un Debido Proceso Tributario: tres teorías acerca de la relación entre el estado y los contribuyentes. *Revista Chilena de Derecho*, Mayo-Agosto 2005, Pág. 347-348.

correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponderables, y la adopción de las medidas legales que estime conveniente para esa determinación”.

Así también dictamina el procedimiento de los actos administrativos en el Art. 81 del Código Tributario.- “Todos los actos administrativos se expedirán por escrito. Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre la inteligencia o aplicación de la ley”

La administración se encuentra compuesta por órganos y el acto administrativo sólo puede ser dictado por el órgano de la administración que tenga competencia para hacerlo. Por lo tanto el segundo elemento subjetivo es la competencia entendida como la “medida de la potestad que le corresponde a cada órgano”.⁷⁷

El debido proceso es uno de los principios constitucionales que en materia tributaria debe ser observado con mucha prolijidad, por cuanto a través del mismo se da el cumplimiento de los derechos del contribuyente en sus interposiciones de los actos administrativos y tributarios.

⁷⁷ Eduardo García de Enterría, Curso de Derecho Administrativo, Tomo I, Madrid, Civitas, 1995. p. 527.

2.11. El derecho a la seguridad jurídica

En materia tributaria, la seguridad jurídica viene en conjunto al respeto de la supremacía de la normatividad legal que rige a un Estado.

El Art. 82 de la Constitución de la República señala “El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y a la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes”.

El artículo 25 del Código Orgánico de la Función Judicial dice “PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA.- Las juezas y jueces tienen la obligación de velar por la constante, uniforme y fiel aplicación de la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos, los instrumentos internacionales ratificados por el Estado y las leyes y demás normas jurídicas.”

Para José García Falconí⁷⁸, la seguridad jurídica “no es otra cosa que la posibilidad que el Estado debe darnos mediante el derecho, de prever los efectos y consecuencias de nuestros actos o de la celebración de los contratos para realizarlos en los términos prescritos en la norma, para que ellos surtan los efectos que deseamos o para tomar las medidas actualizadas para evitar los efectos que no deseamos, y que podrían producirse según la ley.”

⁷⁸ José García Falconí. Derecho Constitucional a la Seguridad Jurídica, recuperado de <http://www.derechoecuador.com/articulos/detalle/archive/doctrinas/derechoconstitucional/2013/05/20/derecho-constitucional-a-la-seguridad-juridica>. El 30/junio/2016.

El tratadista Antonio Enrique Pérez Luño⁷⁹, en su obra *La Seguridad Jurídica*, señala “En su acepción estrictamente empírica puede existir una seguridad impuesta a través de un derecho que garantice coactiva e inexorablemente el cumplimiento de una legalidad inicua. De hecho la manipulación de la seguridad jurídica por los despotismos de todo signo representa una constante histórica. En los Estados totalitarios los dogmas de la plenitud y autosuficiencia del ordenamiento jurídico, el principio de la inquebrantabilidad e inexorabilidad de la legalidad, la publicidad exagerada hasta la propaganda de la ley, así como el control de la discrecionalidad judicial, han sido instrumentalizados al máximo para la imposición del monopolio político e ideológico. La seguridad jurídica, así entendida y degradada, no ha impedido la promulgación de leyes dirigidas a consagrar diversas formas de discriminación racial y política, y, en suma, el control opresivo de la sociedad. Estas manifestaciones de seguridad de la inseguridad son incompatibles con la razón de ser del Estado de Derecho. En esta forma política se instaura la protección de los derechos y libertades en la cúspide de las funciones estatales.

En el Estado de Derecho la seguridad jurídica asume unos perfiles definidos como: presupuesto del derecho, pero no de cualquier forma de legalidad positiva, sino de aquella que dimana de los derechos fundamentales, es decir, los que fundamentan el entero orden constitucional; y función del derecho que “asegura la realización de las libertades”. Con ello la seguridad jurídica no sólo se inmuniza frente al riesgo de su manipulación, sino que se convierte en un valor jurídico ineludible para el logro de los restantes valores constitucionales”⁸⁰

⁷⁹ Antonio Enrique Pérez Luño. *La Seguridad Jurídica*. Editorial Ariel. Barcelona -1994.

⁸⁰ Antonio Enrique Perez Luño, *La Seguridad Jurídica*. Editorial Ariel. Barcelona -1994.

El Tribunal Constitucional Español al respecto señala “En función de ello recuerda que los principios de: irretroactividad, seguridad, interdicción de la arbitrariedad, como los otros que integran el Art. 9.3 de la Constitución –legalidad, jerarquía normativa, responsabilidad- no son compartimientos estancos, sino que, al contrario cada uno de ellos cobra valor en función de los demás y en tanto sirva a promover los valores superiores del ordenamiento jurídico que propugna en Estado Social y Democrático de Derecho. De lo que se infiere un concepto de seguridad jurídica como suma de certeza y legalidad, jerarquía y publicidad normativa, irretroactividad de lo no favorable, interdicción de la arbitrariedad, pero que, si se agotara en la visión de estos principios no hubiera precisado de ser formulada expresamente. La seguridad jurídica es la suma de estos principios, equilibrada de tal suerte que permita promover, en el orden jurídico, la justicia, y la igualdad en libertad”.⁸¹

En el Ecuador en observación a la seguridad jurídica, como lo manifiesta la Constitución en el Art. 82 y el Art. 300, se garantiza los derechos del ciudadano y el contribuyente bajo los preceptos de todas las normas dictadas para el funcionamiento del sistema de régimen tributario.

2.12. El principio de capacidad contributiva

El principio de capacidad contributiva hace referencia a que los impuestos deben ser fijados de manera proporcional a la renta de los sujetos pasivos de los tributos.

⁸¹ Sentencia número 67 del 7 de julio de 1984, Tribunal Constitucional Español.

José Osvaldo Casás diferencia este principio con el de igualdad ante la ley que tiene su origen en la Revolución Francesa que prohíbe la discriminación por factores inherentes a la persona; de la igualdad en la ley que “en cambio, obliga a que la ley trate en forma igual a los iguales y en forma desigual a los desiguales, clasificando a los contribuyentes y a la materia imponible sobre la base de criterios razonables esencialmente influidos por la capacidad contributiva de los sujetos llamados a atender las cargas”.⁸²

Héctor Villegas lo conceptualiza como “la capacidad contributiva es la diferencia entre la renta bruta del contribuyente y la suma que resulta de adicionar las erogaciones indispensables para su consumo, un adecuado porcentaje de ahorro y capitalización.”⁸³, y también dice que implica cuatro puntos principales:

- a) Todas las personas en capacidad para contribuir con el Estado a través de impuestos deben hacerlo, mientras que las personas que no cuentan con una capacidad económica mínima no deben realizar o estarían exentos de cualquier contribución.
- b) Quienes tengan mayores ingresos o rentas deben tributar en mayor grado.
- c) Los hechos imponibles deben estar acordes con la capacidad contributiva del sujeto pasivo.
- d) En ningún caso los tributos deben superar la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

⁸² José Osvaldo Casás. Los principios del Derecho Tributario. en <http://www.aef.org.ar>

⁸³ Héctor Belisario Villegas. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Ediciones Astrea, Novena Edición. Buenos Aires 2009. Pág. 284., 315

Para Spisso “la obligación de todos de contribuir con el sostenimiento de los gastos públicos debe ser entendida como condicionada a la existencia de capacidad contributiva y en la medida de dicha capacidad.”⁸⁴

También menciona: “la causa jurídica del tributo debe ser buscada en la realización del hecho que la ley asume como razón necesaria y suficiente para justificar el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado y la razón última por la cual la ley toma un hecho de la vida como presupuesto de la obligación reside en la existencia de la capacidad contributiva puesta de manifiesto por este hecho”.

Spisso mantiene que para que exista el principio de capacidad contributiva se deben cumplir los siguientes requisitos:

- a) Que el gravamen se aplique a rendimientos netos,
- b) Que no exista una total separación entre los diversos periodos impositivos, y;
- c) Que no se someta a tributación rendimientos ficticios.

El Código Tributario en el Art. 68, respecto de la facultad de determinación de la Administración Tributaria menciona: “La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

⁸⁴ Rodolfo Spisso. Derecho Constitucional Tributario. Editorial Lexis Nexis. Tercera Edición. Buenos Aires 2007.

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

El Art. 92 del Código Tributario, hace referencia a la determinación presuntiva del tributo., en tanto el Art. 128 del mismo cuerpo legal, enfatiza a todos los medios de prueba que influyen en la determinación del tributo en el procedimiento administrativo.

La Corte Suprema de Justicia se refiere a la capacidad contributiva en los siguientes términos:

“El ordenamiento tributario se basará en la capacidad económica de los contribuyentes y se regirá por los principios de igualdad y generalidad; que como se conoce por disposición del Código citado, el régimen tributario ecuatoriano en cuanto a tributos se refiere a los impuestos, tasas y las contribuciones especiales; capacidad económica referida en el Art.5, que se identifica con la capacidad contributiva, que como dice el Profesor Sainz de Bujanda (Hacienda y Derecho Tomo IV), “constituye el principio de distribución en que la Justicia no puede, en suma estar ausente en ninguna parcela de la tributación”, “en ninguna categoría de tributo”, cuyo criterio del reparto es para determinar la cuantitatividad de la deuda del contribuyente, de cada contribuyente y por cada obligación surgida a su cargo. Que es trascendente la cita del Profesor Sainz de Bujanda, respecto de la capacidad contributiva, sosteniendo además en lo que tiene que ver con la magnitud de la deuda tributaria, que no siempre se gradúa ni en el impuesto, ni en la tasa, según la magnitud económica del hecho imponible, sino en muchas ocasiones, mediante el empleo de hechos, índices o parámetros

de diversa naturaleza, extraños al hecho imponible, pero indiciarios de la capacidad de pago.”⁸⁵

En el precepto del principio de capacidad contributiva, los sujetos pasivos – contribuyentes mantienen un derecho y una obligación intrínseca, el primero de pagar los impuestos sobre su capacidad económica, y el segundo de pagar sobre todo el hecho o base imponible en forma total.

También es necesario citar que en la Constitución del Ecuador de 2008, no se refiere al Principio de No Confiscatoriedad, como uno de los principios que regulan el sistema tributario nacional, luego de la promulgación en Montecristi, está inmerso en el Principio de la capacidad contributiva de cada ciudadano contribuyente. Sin embargo es necesario analizar su aplicación en el ámbito tributario.

Carlos Alvear⁸⁶, sostiene “*el principio de no confiscatoriedad tributaria no ha sido abordado ni desarrollado específicamente por nuestros tribunales, a diferencia de otros países*” en referencia a lo descrito en la Constitución del Ecuador, por lo que hace un análisis de este principio en países como Argentina, Perú, El Salvador, Guatemala y España.

La confiscación es una afectación al derecho de la propiedad, considerado como una medida que afecta gravemente el derecho de propiedad de una persona, esto reconocido en el Derecho Romano se establecía una sanción pecuniaria en contra de quien cometió un

⁸⁵ Corte Suprema de Justicia. Expediente No. 23-94. Publicada en el Registro Oficial No. 573.

⁸⁶ Carlos Alvear. El Principio De No Confiscatoriedad En El Ámbito Tributario: Su Contenido A Través De La Jurisprudencia Nacional E Internacional. en http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/29_71a110_elprincipio.pdf

delito, la muerte civil de su persona y la confiscación de sus bienes. En el Perú se limita el ejercicio de la potestad tributaria del Estado, en una resolución del Tribunal Constitucional Peruano que dictamina en el Expediente No.0054-2004-AI/TC, lo siguiente:

*“La constitución reconoce potestad tributaria originaria a los gobiernos locales para la creación de tasas y contribuciones, siempre que: a) sea dentro de su jurisdicción; y b) sea dentro de los límites que señale la ley. Esto quiere decir que la Constitución ha dispuesto que sea por ley como se desarrolle las reglas de contenido material o de producción jurídica que sirvan para determinar la validez o invalidez de las normas Municipales que crean tributos. (...). En tal virtud, la regulación legal de la potestad normativa tributaria municipal debe sujetarse del respeto a los principios constitucionales tributarios de reserva de ley, igualdad, **no Confiscatoriedad y capacidad contributiva**, desarrollados por la jurisprudencia constitucional, así como también a la garantía institucional de la autonomía política, económica y administrativa que los gobiernos locales tienen en los asuntos de su competencia.”*

El caso de Argentina en su doctrina jurisprudencial define una confiscación cuantitativa y cualitativa, respecto del principio de la no confiscatoriedad tributaria, se considera como no aplicable en el caso de los impuestos sobre los bienes o actividades que se suponen negativas o antieconómicas para la comunidad local en un determinado momento, de ello se determina que para que un impuesto se declare como confiscatorio o no, es necesario analizar no solo el monto de su tasa sino también otros fundamentos a la materia imponible, a la oportunidad de su aplicación o a su repercusión, este análisis incumbe al Congreso en observancia a las garantías constitucionales correspondientes.

El punto de vista de Bibiana Buitrago Duarte⁸⁷, también se ratifica que si bien el principio de no confiscación no está reconocido expresamente en la Constitución de Colombia, lo desprende cada vez que el principio de la capacidad contributiva ve vulnerado el derecho de propiedad garantizado en el artículo 58 de la Constitución Política de Colombia, como lo dictamina la Corte Constitucional⁸⁸ al manifestar: “La prohibición de los impuestos confiscatorios tiene fundamentos constitucionales, como la protección de la propiedad y la iniciativa privadas y los principios de justicia y equidad tributarias. Si el Estado reconoce la propiedad privada y la legitimidad de la actividad de los particulares encaminada a obtener ganancias económicas, mal podría admitirse la existencia de tributos que impliquen una verdadera expropiación de facto de la propiedad o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares. Tales impuestos no respetarían la equidad ni la justicia fiscales, por lo cual es necesario admitir que existen límites materiales cuantitativos al poder impositivo del Estado”

El análisis del principio de no confiscatoriedad en la Constitución Española realizado por Irene Araguas Galcera⁸⁹, como un principio constitucional tributario sostiene: “Uno de los principios que, además del deber de contribuir, también guarda una especial relación con el principio de no confiscatoriedad es el de progresividad, ya que la prohibición de los efectos confiscatorios del sistema tributario actúa como Debe tenerse en cuenta que hay algunos autores que consideran que ante el correcto funcionamiento de los demás principios tributarios no hay cabida teórica para el principio de no confiscatoriedad, pues éste se ve

⁸⁷ Bibiana Buitrago Duarte. LA NO CONFISCATORIEDAD Como expresión de la Capacidad Contributiva y Garantía en los Tributos sobre la Propiedad Inmueble” en Revista de Derecho Fiscal N° 4. <http://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/viewFile/2728/2373>

⁸⁸ Corte Constitucional colombiana. Sentencia C-409 de 1996. M. P.: Alejandro Martínez Caballero

⁸⁹ Irene Araguas Galcera. El Principio de No Confiscatoriedad en la Constitución Española. En Constituição, Economia e Desenvolvimento: Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional. Curitiba, 2010, n. 3, Ago-Dez.p. 9-31 <http://www.abdconst.com.br/revista4/galcera.pdf>

como una cláusula de estilo carente de operatividad en la determinación de la estructura del sistema tributario”

Concluyendo que el principio de no confiscación permite valorar la afectación de los bienes del contribuyente mediante el sistema tributario, así como también la acción redistributiva del Estado. Además la prohibición constitucional de alcance confiscatorio se configura no como un límite sino como un principio para conformar el ideal de justicia tributaria.

De los principios del sistema tributario a las garantías constitucionales

En este capítulo se ha analizado la doctrina jurídica de los principios consagrados en la Constitución de la República del Ecuador 2008, en su artículo 300, así como la evolución en materia tributaria desde la Independencia a la vigente, cabe considerar también que se han tomado referencia de varios preceptos legales que rigen el sistema tributario en diferentes países de América y Europa, de ahí que se puede determinar que los principios del sistema tributario son una garantía para los contribuyentes y que el Estado debe observar y limitar su poder tributario como cita Pedro Ordóñez⁹⁰ sobre la definición de Sergio de la Garza respecto al “poder tributario” como: “(Poder fiscal, Potestad tributaria o poder de imposición) es la facultad propia del Estado para establecer los tributos necesarios para realizar sus funciones. El autor manifiesta que el momento en el que se presenta el poder tributario se refiere a que el Estado prevalido de su soberanía y actuando en base a un interés general determina que supuestos de hecho o circunstancias son catalogadas como manifestación de riqueza para que los particulares paguen obligatoriamente las

⁹⁰ Pedro Ordóñez. Efectos del principio de No Confiscatoriedad en el Régimen Tributario ecuatoriano. Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador. 2012 Pág. 33 recuperado de <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3313/1/T1231-MDE-Ordo%C3%B1ez-Efectos.pdf>

contribuciones. Expresan también que pueden coincidir la titularidad del poder tributario y la competencia tributaria en una misma entidad⁹¹.

El estudio realizado de los Principios Tributarios en el Ámbito del Derecho Positivo, expuesto por el Dr. Felipe Iturralde Dávalos⁹² en la III Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario efectuada en julio 2003 en la ciudad de Quito, se enfatiza los cambios en materia constitucional de las que han sido objeto las constituciones en varios países, por la constante evolución del Derecho, el Estado, el Ciudadano y cada uno de los componentes de la sociedad, que para el caso de Ecuador en la Constitución de 1998 se busca “formar una ciudadanía consciente tanto de sus derechos como de sus obligaciones” donde también aparecen las garantías como el amparo, el habeas data, el habeas corpus como parte del avance de las garantías para el ciudadano.

Es necesario también plantear que el pago de los tributos es un deber de los contribuyentes, como lo manifiesta Montaña⁹³: “En un <<Estado Constitucional de Derechos y Justicia>>, como lo ha establecido el constituyente en el art. 1 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE), las obligaciones a cargo de los contribuyentes deben fundamentarse en disposiciones jurídicas delimitadas por valores y principios esenciales, útiles para evitar el abuso de la Administración en general, y concretamente en el campo

⁹¹ Sergio F. de la Garza, “El poder tributario del Estado”, en Derecho financiero mexicano, México, Editorial Porrúa, 2006, pp, 209.

⁹² Felipe Iturralde Dávalos. Principios Tributarios en el Ámbito del Derecho Positivo. En Memorias III Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario. Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario. Junio 2003. Pág. 159

⁹³ Cesar Montaña Galarza. El deber de pagar tributos y los principios de legalidad y de reserva de ley en la Constitución del Ecuador de 2008, en Revista de Derecho, No. 15, UASB-Ecuador / CEN • Quito, 2011 Pag.45. Recuperado de <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3130/1/05-TC-Montaña.pdf>

impositivo, de la Administración Tributaria, con el objeto de reconocer los derechos y las garantías de los ciudadanos”

Así el Ecuador, en busca de proveer la seguridad jurídica en relación al ordenamiento impositivo y las prescripciones de principios y garantías que dictamina la Constitución Política de 2008, se definen a las mismas en el Título III del cuerpo legal, que se fortalece con la expedición de una Ley Orgánica que regula las garantías constitucionales para el ciudadano, que serán objeto de análisis en el siguiente capítulo.

CAPÍTULO III

3. Análisis de las Garantías Constitucionales y su aplicabilidad en el ámbito tributario

Las Garantías Constitucionales, se definen en el Título III de la Constitución de la República del Ecuador 2008, en sus capítulos:

Primero.- Garantías normativas.

Segundo.- Políticas públicas, servicios públicos y participación ciudadana.

Tercero.- Garantías jurisdiccionales.

La Disposición Transitoria Primera de la Constitución 2008 establece la obligación de aprobar, en trescientos sesenta días, la ley que regule el funcionamiento de la Corte Constitucional y los procedimientos de control constitucional, considerando esto la Asamblea Nacional expide el 10 de septiembre de 2009, la LEY ORGÁNICA DE GARANTÍAS JURISDICCIONALES Y CONTROL CONSTITUCIONAL⁹⁴, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial N° 52 del 22 de octubre de 2009.

La ley tiene por objeto regular la jurisdicción constitucional, con el fin de garantizar jurisdiccionalmente los derechos reconocidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos y de la naturaleza; y garantizar la eficacia y la supremacía constitucional.

⁹⁴ Registro Oficial N° 52, 22/octubre/2009, Segundo Suplemento. Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

En función de que los jueces resuelvan todos los asuntos sometidos a su conocimiento desde una perspectiva constitucional, y con sujeción a las normas constitucionales, la Ley determina los principios de la justicia constitucional en el artículo 2 que expresa:

“Art. 2.- Principios de la justicia constitucional.- Además de los principios establecidos en la Constitución, se tendrán en cuenta los siguientes principios generales para resolver las causas que se sometan a su conocimiento:

1. Principio de aplicación más favorable a los derechos.- Si hay varias normas o interpretaciones aplicables a un caso concreto, se debe elegir la que más proteja los derechos de la persona.

2. Optimización de los principios constitucionales.- La creación, interpretación y aplicación del derecho deberá orientarse hacia el cumplimiento y optimización de los principios constitucionales.

3. Obligatoriedad del precedente constitucional.- Los parámetros interpretativos de la Constitución fijados por la Corte Constitucional en los casos sometidos a su conocimiento tienen fuerza vinculante. La Corte podrá alejarse de sus precedentes de forma explícita y argumentada garantizando la progresividad de los derechos y la vigencia del estado constitucional de derechos y justicia.

4. Obligatoriedad de administrar justicia constitucional.- No se puede suspender ni denegar la administración de justicia por contradicciones entre normas, oscuridad o falta de norma jurídica.”⁹⁵

⁹⁵ Art. 2 Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional

El artículo 4 se refiere a los principios procesales, en catorce literales, como herramientas para que el juez dictamine sentencia sobre un caso, en observancia de la legalidad constitucional que rige al Estado.

3.1. Acción de protección

La Constitución de la República del Ecuador expresa en el artículo 88:

“Art. 88.- La acción de protección tendrá por objeto el amparo directo y eficaz de los derechos reconocidos en la Constitución, y podrá interponerse cuando exista una vulneración de derechos constitucionales, por actos u omisiones de cualquier autoridad pública no judicial; contra políticas públicas cuando supongan la privación del goce o ejercicio de los derechos constitucionales; y cuando la violación proceda de una persona particular, si la violación del derecho provoca daño grave, si presta servicios públicos impropios, si actúa por delegación o concesión, o si la persona afectada se encuentra en estado de subordinación, indefensión o discriminación ”⁹⁶

La Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, en tanto señala respecto de la acción de protección:

“Art. 39.- Objeto.- La acción de protección tendrá por objeto el amparo directo y eficaz de los derechos reconocidos en la Constitución y tratados internacionales sobre derechos humanos, que no estén amparados por las acciones de hábeas corpus, acceso a la

⁹⁶ Art.-88. Constitución de la República del Ecuador 2008.

información pública, hábeas data, por incumplimiento, extraordinaria de protección y extraordinaria de protección contra decisiones de la justicia indígena.

Art. 40.- Requisitos.- La acción de protección se podrá presentar cuando concurran los siguientes requisitos: 1. Violación de un derecho constitucional; 2. Acción u omisión de autoridad pública o de un particular de conformidad con el artículo siguiente; y, 3. Inexistencia de otro mecanismo de defensa judicial adecuado y eficaz para proteger el derecho violado.

Art. 41.- Procedencia y legitimación pasiva.- La acción de protección procede contra:

1. Todo acto u omisión de una autoridad pública no judicial que viole o haya violado los derechos, que menoscabe, disminuya o anule su goce o ejercicio.

2. Toda política pública, nacional o local, que conlleve la privación del goce o ejercicio de los derechos y garantías.

3. Todo acto u omisión del prestador de servicio público que viole los derechos y garantías.

4. Todo acto u omisión de personas naturales o jurídicas del sector privado, cuando ocurra al menos una de las siguientes circunstancias:

a) Presten servicios públicos impropios o de interés público;

b) Presten servicios públicos por delegación o concesión;

c) Provoque daño grave;

d) La persona afectada se encuentre en estado de subordinación o indefensión frente a un poder económico, social, cultural, religioso o de cualquier otro tipo.

5. Todo acto discriminatorio cometido por cualquier persona.

Art. 42.- Improcedencia de la acción.- La acción de protección de derechos no procede:

1. Cuando de los hechos no se desprenda que existe una violación de derechos constitucionales.

2. Cuando los actos hayan sido revocados o extinguidos, salvo que de tales actos se deriven daños susceptibles de reparación.

3. Cuando en la demanda exclusivamente se impugne la constitucionalidad o legalidad del acto u omisión, que no conlleven la violación de derechos.

4. Cuando el acto administrativo pueda ser impugnado en la vía judicial, salvo que se demuestre que la vía no fuere adecuada ni eficaz.

5. Cuando la pretensión del accionante sea la declaración de un derecho. 6. Cuando se trate de providencias judiciales.

7. Cuando el acto u omisión emane del Consejo Nacional Electoral y pueda ser impugnado ante el Tribunal Contencioso Electoral. En estos casos, de manera sucinta la jueza o juez, mediante auto, declarará inadmisibile la acción y especificará la causa por la que no procede la misma.”

El análisis del caso N° 0157-12-EP⁹⁷, respecto del fallo procesal de la acción de protección N° 1540-2011 propuesto por la señora Teresita de Jesús Vega Soto, en su calidad de Gerente General y Representante Legal de la compañía Distribuidora Amazonas S. A. DISAMAZONAS, en contra del Servicio de Rentas Internas, referente a la acción de coactiva por el incumplimiento de las obligaciones tributarias de DISAMAZONAS.

⁹⁷ Corte Constitucional del Ecuador, SENTENCIA No 025-14-SEP-CC, 12/febrero/2014.

La Representante Legal de DISAMAZONAS, argumenta la violación de los derechos constitucionales al haber sido notificada con el procedimiento de coactiva, en el lapso que mantenía propuesto un recurso de revisión ante la administración tributaria, mismo que fue aceptado a trámite y que en virtud de su naturaleza no suspende la acción de cobro.

El artículo 147 del Código Tributario, respecto del recurso de revisión menciona: “Plazo y contenido de la resolución.- Concluido el sumario la autoridad administrativa correspondiente dictará resolución motivada, en el plazo de noventa días, en la que confirmará, invalidará, modificará o sustituirá el acto revisado”.

El artículo 68 y 69, del mismo cuerpo legal expresan:

“Art. 68.- Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

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

Art. 69.- Facultad resolutoria.- Las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los

sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria”

El caso analizado, en los derechos vulnerados manifiesta:

“Identificación de los derechos presuntamente vulnerados por la decisión Judicial.

Según los accionantes, la sentencia dictada por la Primera Sala de lo Laboral de la Corte Provincial de Justicia del Guayas vulnera sus derechos contenidos en los artículos 76 numerales 1 y 3, y 82 de la Constitución.”

El artículo 76 hace referencia a las garantías básicas del debido proceso, en síntesis de que se debe garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes, y que solo un juez o autoridad competente con observancia al trámite propio de cada procedimiento le corresponde.

En tal virtud, el Servicio de Rentas Internas está en el pleno derecho de aplicar la acción de protección por tanto le correspondía al Tribunal Distrital de lo Fiscal y no a la Primera Sala de lo Laboral de la Corte Provincial de Justicia del Guayas, por tratarse de materia tributaria.

Así lo determina la sentencia:

“SENTENCIA

1. Declarar vulnerados los derechos constitucionales al debido proceso en la garantía de la motivación y a la seguridad jurídica.

2. Aceptar la acción extraordinaria de protección propuesta.

3. Como medida de reparación integral, se deja sin efecto la sentencia de apelación de la acción de protección de derechos, expedida por la Primera Sala de lo Laboral, de la Niñez y Adolescencia de la Corte Provincial de Justicia del Guayas, contenida en la sentencia del 11 de noviembre de 2011 a las 15h59, dentro de la causa N.0 1540-2011, en consecuencia se deja en firme la sentencia del 23 de septiembre del 2011, dictada por el juez décimo primero de niñez y adolescencia del Guayas.

4. Notifíquese, publíquese y cúmplase.”

3.2. Acción de hábeas data

La Constitución de la República del Ecuador expresa en el artículo 92:

“Art. 92.- Toda persona, por sus propios derechos o como representante legitimado para el efecto, tendrá derecho a conocer de la existencia y a acceder a los documentos, datos genéticos, bancos o archivos de datos personales e informes que sobre sí misma, o sobre sus bienes, consten en entidades públicas o privadas, en soporte material o electrónico. Asimismo tendrá derecho a conocer el uso que se haga de ellos, su finalidad, el origen y destino de información personal y el tiempo de vigencia del archivo o banco de datos.

Las personas responsables de los bancos o archivos de datos personales podrán difundir la información archivada con autorización de su titular o de la ley.

La persona titular de los datos podrá solicitar al responsable el acceso sin costo al archivo, así como la actualización de los datos, su rectificación, eliminación o anulación. En el caso de datos sensibles, cuyo archivo deberá estar autorizado por la ley o por la persona titular,

se exigirá la adopción de las medidas de seguridad necesarias. Si no se atendiera su solicitud, ésta podrá acudir a la jueza o juez. La persona afectada podrá demandar por los perjuicios ocasionados.”

La Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, en tanto señala respecto de la acción de hábeas data:

“Art. 49.- Objeto.- La acción de hábeas data tiene por objeto garantizar judicialmente a toda persona el acceso a los documentos, datos genéticos, bancos o archivos de datos personales e informes que sobre sí misma, o sobre sus bienes, estén en poder de entidades públicas o de personas naturales o jurídicas privadas, en soporte material o electrónico. Asimismo, toda persona tiene derecho a conocer el uso que se haga de dicha información, su finalidad, el origen y destino, y el tiempo de vigencia del archivo o banco de datos.

El titular de los datos podrá solicitar al responsable del archivo o banco de datos, el acceso sin costo a la información antes referida, así como la actualización de los datos, su rectificación, eliminación o anulación. No podrá solicitarse la eliminación de datos personales que por disposición de la ley deban mantenerse en archivos públicos.

Las personas responsables de los bancos o archivos de datos personales únicamente podrán difundir la información archivada con autorización del titular o de la ley.

Las presentes disposiciones son aplicables a los casos de rectificación a que están obligados los medios de comunicación, de conformidad con la Constitución.

El concepto de reparación integral incluirá todas las obligaciones materiales e inmateriales que el juez determine para hacer efectiva dicha reparación.

Art. 50.- Ámbito de protección.- Se podrá interponer la acción de hábeas data en los siguientes casos:

- 1. Cuando se niega el acceso a los documentos, datos genéticos, bancos o archivos de datos personales e informes que consten en entidades públicas o estén en poder de personas naturales o jurídicas privadas.*
- 2. Cuando se niega la solicitud de actualización, rectificación, eliminación o anulación de datos que fueren erróneos o afecten sus derechos.*
- 3. Cuando se da un uso de la información personal que viole un derecho constitucional, sin autorización expresa, salvo cuando exista orden de jueza o juez competente.*

Art. 51.- Legitimación activa.- Toda persona, natural o jurídica, por sus propios derechos o como representante legitimado para el efecto, podrá interponer una acción de hábeas data.”

El análisis del caso N° 0171-12-CN⁹⁸, respecto de la consulta constitucional propuesta por los jueces del Tribunal Distrital Fiscal N° 3 de Cuenca, respecto de la aplicación del 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria y la sentencia N° 014-10-SNC-CC, dictaminada por la Corte Constitucional; por considerarse la contravención de los principios constitucionales.

⁹⁸ Corte Constitucional del Ecuador, SENTENCIA No. 038-13-SNC-CC, 11/junio/2013.

“Detalle de la petición de consulta de constitucionalidad

La presente consulta Constitucional, tiene por antecedente el juicio contencioso tributario propuesto por el señor Fausto Iván Duran Andrade en contra del Director Distrital del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador con sede en la ciudad de Cuenca, impugnando la Resolución N° SENAE.-DCC-2012-0102-PV, expedida por dicha autoridad aduanera el 2 de febrero de 2012, mediante la cual se le sancionó “por el cometimiento de una supuesta contravención.”

El demandante sostiene que se debe respetar el Art. 75 de la Constitución, que garantiza el acceso gratuito a la justicia y a la tutela judicial efectiva.

El artículo referido de la consulta indica:

*“Artículo 7.- A continuación del artículo 233 del Código Tributario, agréguese el siguiente:
“Art. (...) Afianzamiento.- Las acciones y recursos que deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal con una caución equivalente al 10% de su cuantía, que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada.*

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

como abono a la obligación tributaria; si la demanda o la pretensión es rechazada en su totalidad, la Administración Tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación tributaria.

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

El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere.”⁹⁹

La Constitución de la República del Ecuador, expresa:

“Art. 75.- Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley.”

La Corte Constitucional, acoge la relación con el caso N° 0021-09-CN y otros acumulados, en la sentencia N° 014-10-SNC¹⁰⁰, en la que se resolvió lo siguiente:

⁹⁹ Ley Reformativa para la Equidad Tributaria Del Ecuador, Tercer Suplemento. Registro Oficial N° 242. Sábado 29 de Diciembre del 2007.

¹⁰⁰ Segundo Suplemento del Registro Oficial N° 256 del 12 de agosto de 2016.

“1. Declarar la constitucionalidad condicionada del artículo agregado a la continuación del artículo 233 del Código Tributario, por el artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial N° 242 del 29 de diciembre de 2007, relativo al afianzamiento en materia tributaria.”

3.3. Acción extraordinaria de protección

La Constitución de la República del Ecuador expresa en el artículo 94:

“Art. 94.- La acción extraordinaria de protección procederá contra sentencias o autos definitivos en los que se haya violado por acción u omisión derechos reconocidos en la Constitución, y se interpondrá ante la Corte Constitucional. El recurso procederá cuando se hayan agotado los recursos ordinarios y extraordinarios dentro del término legal, a menos que la falta de interposición de estos recursos no fuera atribuible a la negligencia de la persona titular del derecho constitucional vulnerado.”

La Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, en tanto señala respecto de la acción extraordinaria de protección:

“Art. 58.- Objeto.- La acción extraordinaria de protección tiene por objeto la protección de los derechos constitucionales y debido proceso en sentencias, autos definitivos, resoluciones con fuerza de sentencia, en los que se hayan violado por acción u omisión derechos reconocidos en la Constitución.

Art. 59.- Legitimación activa.- La acción extraordinaria de protección puede ser interpuesta por cualquier persona o grupo de personas que han o hayan debido ser parte en un proceso por sí mismas o por medio de procurador judicial.

Art. 60.- Término para accionar.- El término máximo para la interposición de la acción será de veinte días contados desde la notificación de la decisión judicial a la que se imputa la violación del derecho constitucional, para quienes fueron parte; y, para quienes debieron serlo, el término correrá desde que tuvieron conocimiento de la providencia.

Art. 61.- Requisitos.- La demanda deberá contener:

- 1. La calidad en la que comparece la persona accionante.*
- 2. Constancia de que la sentencia o auto está ejecutoriada.*
- 3. Demostración de haber agotado los recursos ordinarios y extraordinarios, salvo que sean ineficaces o inadecuados o que la falta de interposición de estos recursos no fuera atribuible a la negligencia del titular del derecho constitucional vulnerado.*
- 4. Señalamiento de la judicatura, sala o tribunal del que emana la decisión violatoria del derecho constitucional.*
- 5. Identificación precisa del derecho constitucional violado en la decisión judicial.*
- 6. Si la violación ocurrió durante el proceso, la indicación del momento en que se alegó la violación ante la jueza o juez que conoce la causa.*

Art. 62.- Admisión.- La acción extraordinaria será presentada ante la judicatura, sala o tribunal que dictó la decisión definitiva; ésta ordenará notificar a la otra parte y remitir el expediente completo a la Corte Constitucional en un término máximo de cinco días. La sala de admisión en el término de diez días deberá verificar lo siguiente:

1. *Que exista un argumento claro sobre el derecho violado y la relación directa e inmediata, por acción u omisión de la autoridad judicial, con independencia de los hechos que dieron lugar al proceso;*
2. *Que el recurrente justifique argumentadamente, la relevancia constitucional del problema jurídico y de la pretensión;*
3. *Que el fundamento de la acción no se agote solamente en la consideración de lo injusto o equivocado de la sentencia;*
4. *Que el fundamento de la acción no se sustente en la falta de aplicación o errónea aplicación de la ley;*
5. *Que el fundamento de la acción no se refiera a la apreciación de la prueba por parte de la jueza o juez;*
6. *Que la acción se haya presentado dentro del término establecido en el artículo 60 de esta ley;*
7. *Que la acción no se plantee contra decisiones del Tribunal Contencioso Electoral durante procesos electorales; y,*
8. *Que el admitir un recurso extraordinario de protección permita solventar una violación grave de derechos, establecer precedentes judiciales, corregir la inobservancia de precedentes establecidos por la Corte Constitucional y sentenciar sobre asuntos de relevancia y trascendencia nacional. Si declara la inadmisibilidad, archivará la causa y devolverá el expediente a la jueza, juez o tribunal que dictó la providencia y dicha declaración no será susceptible de apelación; si la declara admisible se procederá al sorteo para designar a la jueza o juez ponente, quien sin más trámite elaborará y remitirá el proyecto de sentencia, al pleno para su conocimiento y decisión. La admisión de la acción no suspende los efectos del auto o sentencia objeto de la acción. Esta identificación incluirá*

una argumentación clara sobre el derecho y la relación directa e inmediata, por acción u omisión.

Art. 63.- Sentencia.- La Corte Constitucional determinará si en la sentencia se han violado derechos constitucionales del accionante y si declara la violación, ordenará la reparación integral al afectado. La Corte Constitucional tendrá el término máximo de treinta días contados desde la recepción del expediente para resolver la acción. La sentencia de la Corte deberá contener los elementos establecidos en las normas generales de las garantías jurisdiccionales establecidas en esta ley, aplicados a las particularidades de esta acción.

Art. 64.- Sanciones.- Cuando la acción extraordinaria de protección fuere interpuesta sin fundamento alguno, la Corte Constitucional establecerá los correctivos y comunicará al Consejo de la Judicatura para que sancione a la o el abogado patrocinador, de conformidad con el Código Orgánico de la Función Judicial. La reincidencia será sancionada con suspensión del ejercicio profesional, de conformidad con lo dispuesto en el Código Orgánico de la Función Judicial.”

El análisis del caso N° 01735-13-EP¹⁰¹, respecto de la acción extraordinaria de protección instaurada por el Director General del Servicio de Rentas Internas ante la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional el 02 de octubre de 2013, en contra de la Sentencia del 18 de julio de 2013, emitida dentro del Recurso de Casación N° 479-2010, que fue habilitado luego de que Oleoductos de Crudos Pesados OCP Ecuador

¹⁰¹ Corte Constitucional del Ecuador, SENTENCIA No. 132-13-SEP-CC, 26/diciembre/2013.

S.A., interpuso un recurso de hecho, respecto del Acta de Determinación N° 172008100033 emitida el 25 de marzo del 2008 por el impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2003.

“Demanda

El accionante, en lo principal, manifiesta que deduce la presente acción en contra de la sentencia del 18 de julio del 2013, emitida dentro del Recurso de Casación N.0497-2010, que fue habilitado luego de que Oleoducto de Crudos Pesados (OCP)Ecuador S. A., interpuso un recurso de hecho- y auto de aclaración y ampliación emitido el 12 de septiembre del 2013, dictados por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

Señala como antecedente que la Administración Tributaria, en estricto apego a las normas legales que establecen la aplicación de la facultad determinadora, efectuó la verificación de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2003 a la Empresa Oleoducto de Crudos Pesados (OCP) Ecuador S. A. que después del término correspondiente para la correcta determinación de la obligación tributaria, la Administración Tributaria emitió el Acta de Determinación N.0 172008100033 el 25 de marzo del 2008.

En dicho acto administrativo se estableció un valor a pagar en contra de la empresa, de USD. 9'029.011,09; que Oleoducto de Crudos Pesados (OCP) Ecuador S. A., al no encontrarse conforme con la determinación efectuada por la Administración Tributaria, interpuso un reclamo administrativo que luego de ser atendido en sede administrativa, en irrestricto cumplimiento a lo previsto por el Código Tributario, fue negado mediante Resolución N.0 117012008RREC013034 del 06 de octubre de 2008, en la que se confirmaron las glosas levantadas en contra de OCP.

Debido a que la empresa no se conformó con el acto administrativo emitido por el SRI, presentó demanda de impugnación en contra del mismo, proceso judicial que recayó en la Cuarta Sala del Tribunal de lo Fiscal N.0 1, con el N.0 26247, órgano jurisdiccional que emitió sentencia luego del trámite correspondiente, rechazando la demanda planteada por OCP y ratificando todas las glosas establecidas por el SRI.

OCP interpuso recurso de casación en contra de la sentencia emitida el 02 de agosto de 2010 por la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal, en el que se opuso especialmente a las glosas levantadas denominadas "Interest Subordinated Debt" e "intereses y comisiones al exterior", bajo el argumento de que no se había aplicado los artículos 270 del Código Tributario y 115 del Código de Procedimiento Civil (que tratan acerca de la valoración de las pruebas}, y utilizando para ello la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación. Dicho recurso fue rechazado, razón por la cual interpuso recurso de hecho, mismo que habilitó el de casación.

El 18 de julio del 2013 y notificada el mismo día, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia emitió el fallo en el que casa parcialmente la sentencia de la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal, reconociendo a favor de OCP las glosas correspondientes a "Interest Subordinated Debt" e "Intereses y comisiones al exterior".

Que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia aceptó la casación interpuesta por OCP, indicando que el caso de esta empresa era distinto al de otros ya estudiados y resueltos por la misma Sala (Subcapitalización), aduciendo que

el crédito subordinado efectuado por la empresa nació como una condición contractual impuesta por el Estado ecuatoriano y que de la documentación se desprende una fórmula de cálculo para el pago de comisiones netas de impuestos, por lo que debió realizarse un doble cálculo que no afecta los intereses del Estado; sin embargo, la Sala omite realizar un análisis jurídico correcto y exhaustivo de los hechos”.

En este efecto, el demandante sostiene que se vulneraron los siguientes derechos contemplados en la Constitución de la Republica:

“a. Derecho al debido proceso en la garantía de motivación contemplado en el artículo 76 numeral 7 literal l.

b. Derecho a la seguridad jurídica contenido en el artículo 82.

c. Derecho o a la igualdad formal, igualdad material y no discriminación, establecido en el artículo 66 numeral 4.

d. Derecho a la tutela judicial efectiva consignada en el artículo 75”

La referida sentencia en donde se interpone la violación de la seguridad jurídica, denota que se emitió un dictamen sin la revisión prolija del texto del contrato y la naturaleza de la actividad económica de OCP Ecuador S.A., inclusive sobre los pagos de intereses al exterior sobre los límites fijados por el Banco Central del Ecuador.

Revisados casos similares y el criterio mencionado en la sentencia N° 101-13-SEP-CC, que expresa:

*"Resulta claro que la Sala Especializada, en ejercicio de su competencia como Tribunal de Casación, no podía modificar los hechos fijados por el Tribunal de Instancia y, contrario a lo declarado en la sentencia recurrida en casación, sostener como lo hace, que los informes periciales tampoco determinan de manera categórica que el sistema contable permita una diferenciación inequívoca. Este proceder implica una modificación valorativa de los hechos fijados por el Tribunal de Instancia sobre la base de la pericia, que es imposible efectuar en función de las alegaciones efectuadas en el escrito de fundamentación de casación del SRI, que como se ha dicho antes, no se fundamenta en vicios relacionados con principios aplicables a la valoración de la prueba, además de que implica asumir una competencia privativa del Tribunal de Instancia, por lo que en buenos términos, la Sala especializada actuó fuera de su competencia."*¹⁰²

La sentencia sobre este caso, afirma la vulneración de los derechos constitucionales al debido proceso en la garantía de la motivación y a la seguridad jurídica, y dicta la medida de reparación integral, dejando sin efecto la sentencia del 18 de julio de 2013 sobre la causa N° 497-2010.

3.4. Acción de incumplimiento

La Constitución de la República del Ecuador expresa en el artículo 93:

"Art. 93.- La acción por incumplimiento tendrá por objeto garantizar la aplicación de las normas que integran el sistema jurídico, así como el cumplimiento de sentencias o

¹⁰² Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia N° 101-13-SEP-CC, caso N° 403-13-EP del 26/noviembre/2013.

informes de organismos internacionales de derechos humanos, cuando la norma o decisión cuyo cumplimiento se persigue contenga una obligación de hacer o no hacer clara, expresa y exigible. La acción se interpondrá ante la Corte Constitucional”

La Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, en tanto señala respecto de la acción por incumplimiento, como mecanismo de control de ejercicio de los deberes de la Corte Constitucional:

“Art. 162.- Efectos de las sentencias y dictámenes constitucionales.- Las sentencias y dictámenes constitucionales son de inmediato cumplimiento, sin perjuicio de la interposición de los recursos de aclaración o ampliación, y sin perjuicio de su modulación.

Art. 163.- Incumplimiento de las sentencias y dictámenes constitucionales.- Las juezas y jueces tienen la obligación de ejecutar las sentencias en materia constitucional que hayan dictado. Subsidiariamente, en caso de inejecución o defectuosa ejecución, se ejercitará la acción de incumplimiento ante la Corte Constitucional.

Si la Corte Constitucional apreciara indicios de responsabilidad penal o disciplinaria en la jueza o juez que incumple, deberá poner en conocimiento del hecho a la Fiscalía o al Consejo de la Judicatura, según corresponda.

En los casos de incumplimiento de sentencias y dictámenes emitidos por la Corte Constitucional, se podrá presentar la acción de incumplimiento previstas en este título directamente ante la misma Corte.

Para garantizar su eficacia se podrá solicitar el auxilio de la Policía Nacional.

Art. 164.- Trámite.- La acción de incumplimiento de sentencias constitucionales tendrá el siguiente trámite:

1. Podrá presentar esta acción quien se considere afectado siempre que la jueza o juez que dictó la sentencia no la haya ejecutado en un plazo razonable o cuando considere que no se la ha ejecutado integral o adecuadamente.

2. Cuando se trate del incumplimiento de sentencias expedidas dentro de procesos de garantía judiciales de derechos constitucionales, la jueza o juez competente, a petición de parte, remitirá el expediente a la Corte Constitucional, al cual acompañará un informe debidamente argumentado sobre las razones del incumplimiento suyo o de la autoridad obligada, para lo cual tendrá un término de cinco días desde el momento en que el interesado hizo la solicitud.

3. En caso de que la jueza o juez se rehúse a remitir el expediente y el informe, o lo haga fuera del término establecido en el numeral anterior, el afectado podrá solicitar, directamente a la Corte Constitucional, dentro de los diez días siguientes al vencimiento del término señalado, que ordene a la jueza o juez la remisión del expediente y declare el incumplimiento de la sentencia.

4. En caso de incumplimiento de sentencias y dictámenes de la Corte Constitucional, ésta de oficio o a petición de parte, ejecutará directamente las medidas necesarias para hacer efectiva su decisión.

Art. 165.- Efecto de las decisiones de la justicia constitucional en las acciones de incumplimiento de sentencias.- En el trámite de la acción, la Corte Constitucional podrá

ejercer todas las facultades que la Constitución, esta Ley y el Código Orgánico de la Función Judicial le atribuyen a los jueces para la ejecución de sus decisiones, con el objeto de hacer efectiva la sentencia incumplida y lograr la reparación integral de los daños causados a la o el solicitante.”

El análisis de la Sentencia 002-09-SAN-CC¹⁰³, referente a las exenciones tributarias para personas con capacidades diferentes, respecto del incumplimiento del artículo 23 de la Ley Reformatoria a la Ley Sobre Discapacidades, en la importación libre de impuestos de vehículos automáticos de hasta tres años de fabricación a favor de la población discapacitada, interpuesta contra el Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana y la posición del Procurador General del Estado.

“Argumentos

.. d. ¿Es justificable la restricción del derecho que les asiste a las personas con capacidades especiales de acceder a exenciones tributarias a su favor, en la compra de automóviles ortopédicos y no ortopédicos de hasta tres años de fabricación, en beneficio de derecho al medioambiente y de los derechos del consumidor?¹⁰⁴

¹⁰³ Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia N° 002-09-SAN-CC, del 02/abril/2009.

¹⁰⁴ “Breve referencia a los hechos: con fecha 23 de junio de 2008, el señor Procurador General del Estado, mediante oficio y en atención a la solicitud de consulta remitida por el Director Ejecutivo del Consejo Nacional de Discapacidades con respecto a la vigencia, aplicación y exigibilidad del artículo 23 de la Ley Reformatoria a la Ley de Discapacidades, determinó que el derecho a importar vehículos ortopédicos o no ortopédicos y vehículos nuevos y usados de hasta tres años anteriores al modelo de autorización, destinados al traslado de personas con discapacidad, es contrario al artículo 27 literal i) de la Ley Orgánica de Aduanas, artículo 50 de la Ley de Tránsito y Transporte Terrestre y artículo 6 del Convenio de Complementación en el Sector Automotriz, y por lo tanto inaplicable. Ante ello el Conadis presenta solicitud de reconsideración misma que le fuere rechazada. Ante el pronunciamiento del Procurador General del Estado, los trámites de importación de los ahora accionantes (órdenes de embarque) en la CAE se han visto suspendidos, aun a pesar que las dos autorizaciones conferidas por el Conadis a estos fueron anteriores al pronunciamiento del Procurador General y de las dos resoluciones emitidas por el ex Tribunal Constitucional en las cuales se conmina al Conadis a extender la autorización para importar los vehículos ortopédicos”.

El texto de la reforma a la Ley de Discapacidades, dispone a Corporación Aduanera Ecuatoriana en cumplir con lo que dictamina la norma en su Art. 23, por tanto la Corte Constitucional, dictamina la sentencia como sigue:

“Concede la acción por incumplimiento planteada en contra del señor Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana en los siguientes términos:

a) Se dispone que los señores Gerente y Subgerente Regional de la Corporación Aduanera Ecuatoriana cumplan con el artículo 23 de la Ley Reformatoria a la Ley sobre Discapacidades y con los dictámenes emitidos por el señor Procurador General del Estado de 24 y 25 de agosto de 2006.

b) Recuerda al Gerente General y Subgerente Regional de la CAE que el dictamen contenido en oficio n.º 01421, no afecta los derechos de los accionantes, toda vez que fue emitido con posterioridad al momento en que obtuvieron las respectivas autorizaciones del Conadis, no pudiendo ser tal dictamen aplicado de manera retroactiva.

c) Que una vez recibidas las facturas, pro formas o documentos asimilables, para el caso de automóviles usados, se deben limitar a expedir las respectivas órdenes de embarque a favor de los accionantes.

d) Se confiere a la CAE 15 días término, contados a partir de la presentación de las facturas, pro formas o documentos asimilables, para emitir las órdenes de embarque relacionadas con los automóviles solicitados por las partes.

e) Se recuerda a los señores Gerente General y Subgerente Regional de la Corporación Aduanera Ecuatoriana que el incumplimiento de sentencias emitidas por la Corte Constitucional encuentra sanción en el artículo 86, numeral 4 de la Constitución.”

3.5. Acción de acceso a la información pública

La Constitución de la República del Ecuador expresa en el artículo 91:

“Art. 91.- La acción de acceso a la información pública tendrá por objeto garantizar el acceso a ella cuando ha sido denegada expresa o tácitamente, o cuando la que se ha proporcionado no sea completa o fidedigna. Podrá ser interpuesta incluso si la negativa se sustenta en el carácter secreto, reservado, confidencial o cualquiera otra clasificación de la información. El carácter reservado de la información deberá ser declarado con anterioridad a la petición, por autoridad competente y de acuerdo con la ley.”

La Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, en tanto señala respecto de la acción de acceso a la información pública:

“Art. 47.- Objeto y ámbito de protección.- Esta acción tiene por objeto garantizar el acceso a la información pública, cuando ha sido denegada expresa o tácitamente, cuando se creyere que la información proporcionada no es completa o ha sido alterada o cuando se ha negado al acceso físico a las fuentes de información. También procederá la acción cuando la denegación de información se sustente en el carácter secreto o reservado de la misma.

Se considerará información pública toda aquella que emane o que esté en poder de entidades del sector público o entidades privadas que, para el tema materia de la información, tengan participación del Estado o sean concesionarios de éste.

No se podrá acceder a información pública que tenga el carácter de confidencial o reservada, declarada en los términos establecidos por la ley. Tampoco se podrá acceder a la información estratégica y sensible a los intereses de las empresas públicas.

Art. 48.- Normas especiales.- Para efectos de la presentación de la acción, la violación del derecho se entenderá ocurrida en el lugar en el que real o presuntamente se encuentra la información requerida.

Si la información no consta en el archivo de la institución solicitada, la entidad pública deberá comunicar el lugar o archivo donde se encuentra la información solicitada.

La jueza o juez deberá actuar conforme a lo establecido en la Constitución y la Ley que regula esta materia.”

El análisis del juicio N° 17204-2016-03822, planteado por Cervecería Nacional CN S.A. en contra del Director General del Servicio de Rentas Internas y el Procurador General del Estado, en referencia a la información de la Licitación N° LCBS-SRINAC-001-2016.

“Demanda

El 9 de junio de 2016, en ejercicio de mi derecho constitucional de acceso a la información pública contenido en el segundo numeral del artículo 18 de la Constitución, presenté un requerimiento de información dirigido al Director General del Servicio de Rentas Internas. En el referido requerimiento de información, solicité al Director General se entregue la siguiente información y documentación: 1.Fotocopias certificadas de todo el expediente del proceso precontractual, Licitación No. LCBS-

El Servicio de Rentas Internas, publica en base a la sentencia favorable:

“JUEZ FALLA A FAVOR DEL SRI EN UNA DEMANDA HECHA POR CERVECERÍA NACIONAL

Este miércoles 13 de julio de 2016, el Juez de la Unidad Judicial Especializada Cuarta de la Familia, Mujer, Niñez y Adolescencia con sede en Quito, falló a favor del Servicio de Rentas Internas (SRI), en la acción constitucional de acceso a la información pública que planteó Cervecería Nacional CN S.A. Dicha empresa solicitaba acceder a la información de carácter reservada y confidencial de los contribuyentes y los planes de control tributario que ejecutará la Administración Tributaria, así como a la información del proceso contractual de licitación del Sistema de Identificación, Marcación, Autenticación, Rastreo y Trazabilidad fiscal de bebidas alcohólicas, cerveza y cigarrillos de producción nacional - SIMAR.

Respecto al documento que contenía los planes y estrategias de control e información de las declaraciones y datos confidenciales de los contribuyentes, el SRI defendió su carácter de reservado y confidencial, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 101 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, que expresamente califica a dicha información como reservada (Las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionadas con las obligaciones tributarias, así como los planes y programas de control que efectúe la Administración Tributaria son de carácter reservado).

En lo referente a la documentación del proceso de licitación, el pasado 7 de julio de 2016, Cervecería Nacional recibió por parte del SRI más de dos mil hojas certificadas con la información íntegra de todo el proceso precontractual llevado a cabo por esta institución, su entrega jamás fue negada. Esta información es incluso publicada en la página web del SERCOP y del SRI para revisión de cualquier ciudadano, lo que demuestra una vez más, la transparencia y ética con la que se llevó a cabo dicho proceso de contratación, mismo que permitirá fortalecer las acciones de control de bebidas alcohólicas y cigarrillos, evitando el contrabando y venta ilegal de estos productos”¹⁰⁵.

3.6. Acción de habeas corpus

La Constitución de la República del Ecuador expresa en el artículo 89:

“Art. 89.- La acción de hábeas corpus tiene por objeto recuperar la libertad de quien se encuentre privado de ella de forma ilegal, arbitraria o ilegítima, por orden de autoridad pública o de cualquier persona, así como proteger la vida y la integridad física de las personas privadas de libertad.

Inmediatamente de interpuesta la acción, la jueza o juez convocará a una audiencia que deberá realizarse en las veinticuatro horas siguientes, en la que se deberá presentar la orden de detención con las formalidades de ley y las justificaciones de hecho y de derecho que sustenten la medida. La jueza o juez ordenará la comparecencia de la persona privada de

¹⁰⁵ Servicio de Rentas Internas, recuperado de <http://www.sri.gob.ec/web/guest/detalle?idnoticia=335&marquesina=1> el 15/julio/2016.

libertad, de la autoridad a cuya orden se encuentre la persona detenida, de la defensora o defensor público y de quien la haya dispuesto o provocado, según el caso. De ser necesario, la audiencia se realizará en el lugar donde ocurra la privación de libertad.

La jueza o juez resolverá dentro de las veinticuatro horas siguientes a la finalización de la audiencia. En caso de privación ilegítima o arbitraria, se dispondrá la libertad. La resolución que ordene la libertad se cumplirá de forma inmediata.

En caso de verificarse cualquier forma de tortura, trato inhumano, cruel o degradante se dispondrá la libertad de la víctima, su atención integral y especializada, y la imposición de medidas alternativas a la privación de la libertad cuando fuera aplicable.

Cuando la orden de privación de la libertad haya sido dispuesta en un proceso penal, el recurso se interpondrá ante la Corte Provincial de Justicia.”

La Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, en tanto señala respecto de la acción de acceso a la información pública:

“Art. 43.- Objeto.- La acción de hábeas corpus tiene por objeto proteger la libertad, la vida, la integridad física y otros derechos conexos de la persona privada o restringida de libertad, por autoridad pública o por cualquier persona, tales como:

1. A no ser privada de la libertad en forma ilegal, arbitraria o ilegítima, protección que incluye la garantía de que la detención se haga siempre por mandato escrito y motivado de juez competente, a excepción de los casos de flagrancia;

2. *A no ser exiliada forzosamente, desterrada o expatriada del territorio nacional;*
3. *A no ser desaparecida forzosamente;*
4. *A no ser torturada, tratada en forma cruel, inhumana o degradante;*
5. *A que, en caso de ser una persona extranjera, incluso antes de haber solicitado refugio o asilo político, no ser expulsada y devuelta al país donde teme persecución o donde peligre su vida, su libertad, su integridad y su seguridad;*
6. *A no ser detenida por deudas, excepto en el caso de pensiones alimenticias;*
7. *A la inmediata excarcelación de la persona procesada o condenada, cuya libertad haya sido ordenada por una jueza o juez;*
8. *A la inmediata excarcelación de la persona procesada cuando haya caducado la prisión preventiva por haber transcurrido seis meses en los delitos sancionados con prisión y de un año en los delitos sancionados con reclusión;*
9. *A no ser incomunicada, o sometida a tratamientos vejatorios de su dignidad humana;*
10. *A ser puesta a disposición del juez o tribunal competente inmediatamente y no más tarde de las veinticuatro horas siguientes a su detención.*

Art. 44.- Trámite.- La acción de hábeas corpus, en lo que no fueren aplicables las normas generales, seguirá el siguiente trámite:

1. La acción puede ser interpuesta ante cualquier jueza o juez del lugar donde se presuma está privada de libertad la persona. Cuando se desconozca el lugar de privación de libertad, se podrá presentar la acción ante la jueza o juez del domicilio del accionante. Cuando la orden de privación de la libertad haya sido dispuesta en un proceso penal, la acción se interpondrá ante la Corte Provincial de Justicia; de haber más de una sala, se sorteará entre ellas.

2. Dentro de las veinticuatro horas siguientes a la presentación de la acción, la jueza o juez dirigirá y realizará la audiencia, en la que se deberán presentar las justificaciones de hecho y de derecho que sustentan la medida privativa de libertad. La jueza o juez deberá ordenar la comparecencia de la persona privada de la libertad y de la autoridad a cuya orden se encuentre la persona y la defensora o defensor público. De considerarlo necesario la jueza o juez, la audiencia se realizará en el lugar donde ocurre la privación de la libertad.

3. La jueza o juez dictará sentencia en la audiencia y, dentro de las veinticuatro horas después de finalizada, notificará la resolución por escrito a las partes.

4. Procede la apelación de conformidad con las normas comunes a las garantías jurisdiccionales. Cuando la privación haya sido dispuesta en la Corte Provincial de Justicia, se apelará ante la Presidenta o Presidente de la Corte Nacional; y, cuando hubiere sido dispuesta por la Corte Nacional de Justicia, se apelará ante cualquier otra sala que no ordenó la prisión preventiva.

Art. 45.- Reglas de aplicación.- Las juezas y jueces observarán las siguientes reglas:

1. En caso de verificarse cualquier forma de tortura se dispondrá la libertad de la víctima, su atención integral y especializada, y la imposición de medidas alternativas a la privación de la libertad.

2. En caso de privación ilegítima o arbitraria, la jueza o juez declarará la violación del derecho, dispondrá la inmediata libertad y la reparación integral. La privación arbitraria o ilegítima se presumirá en los siguientes casos:

a) Cuando la persona no fuere presentada a la audiencia.

b) Cuando no se exhiba la orden de privación de libertad.

c) Cuando la orden de privación de libertad no cumpla los requisitos legales o constitucionales.

d) Cuando se hubiere incurrido en vicios de procedimiento en la privación de libertad.

e) En los casos en que la privación de la libertad es llevada a cabo por particulares, cuando no se justifique la privación de libertad.

3. La orden judicial que dispone la libertad será obedecida inmediatamente por los encargados del lugar de la privación de libertad, sin que sea admisible ningún tipo de observación o excusa.

4. *En cualquier parte del proceso, la jueza o juez puede adoptar todas las medidas que considere necesarias para garantizar la libertad y la integridad de la persona privada de libertad, incluso podrá disponer la intervención de la Policía Nacional.*

Art. 46.- Desaparición Forzada.- Cuando se desconozca el lugar de la privación de libertad y existan indicios sobre la intervención de alguna servidora o servidor público, o cualquier otro agente del Estado, o de personas que actúen con su autorización, apoyo o aquiescencia, la jueza o juez deberá convocar a audiencia al máximo representante de la Policía Nacional y a la ministra o ministro competente. Después de escucharlos, se adoptarán las medidas necesarias para ubicar a la persona y a los responsables de la privación de libertad.”

El análisis de la causa N° 2013-7332¹⁰⁶, planteado por el señor Jorge Armando Carrillo Samaniego, en contra de Dr. Rubén Loor Loor, Dr. Romel Ramírez y Dr. Juan Veliz Salvarría, Jueces de la Cuarta Sala del Tribunal Fiscal Distrital N° 2, en referencia a la violación al derecho a la libertad individual locomotora, ambulatoria y de transito del Abogado Álvaro Fernando Noboa Pontón.

La parte accionante manifiesta:

“... Inicialmente esta restricción a la libertad ambulatoria, de circulación y transito se da por parte de un organismo de la administración pública que carece de la calidad de Juez Juris para de disponer la restricción del afectado, pues la Constitución claramente en su artículo 66 numeral 14 dice: “...la prohibición de salir del país sólo podrá ser ordenada

¹⁰⁶ Unidad Judicial Especializada N° 4 de la Familia Mujer Niñez y Adolescencia. Acta de Audiencia de Acción de Habeas Corpus, Causa N° 2013-7332, 20/marzo/2013.

por Juez competente...”. Si la libertad en toda su dimensión es un derecho constitucional, mal puede pensarse que el legislador constituyente al redactar el texto precitado, haya tenido en mente “cualquier juez”, sino en el nuevo paradigma constitucional, como “jueces de la Constitución”. Pero ese es sólo el panorama de los antecedentes, pues, una vez ordenada la prohibición de salir del país por parte de un órgano administrativo de cobro, y una vez negada sin motivación alguna, la revocatoria, se procedió a interponer un juicio de excepciones, de tal forma que la controversia y sobretodo la competencia para resolver sobre la facultad del órgano administrativo en el caso concreto, la motivación, la proporcionalidad de la medida, pasó a ser de los accionados en la calidad que ostentan de jueces de la Sala fiscal en donde recayó el proceso de excepciones y sobre cuya omisión versa esta acción. Es muy importante en este momento citar, para mayor ilustración de la veracidad de nuestras aseveraciones la sentencia No. 009-12-SIN-CC (acción de inconstitucionalidad) en la cual a foja 42 del Suplemento del Registro Oficial No. 743 del 11 de Julio de 2012 (segundo párrafo), el Dr. Alexis Mera Giler en representación del Presidente de la Republica (Función Ejecutiva) manifiesta: “...de no estar de acuerdo con la acción coactiva, el contribuyente puede presentar un juicio de excepciones en contra de la misma, juicio que se sustanciaría ante los Tribunales Distritales de lo Fiscal, POR LO QUE SERÍAN LOS MAGISTRADOS DE UNA DE LAS SALAS DE ESTOS TRIBUNALES LOS QUE ESTABLEZCAN LA PERTINENCIA DE LEVANTAR O NO, LAS REFERIDAD MEDIDAS CAUTELARES”

Esta acción constitucional fue interpuesta por cuanto la orden de prohibición de salida del país del Abogado Álvaro Fernando Noboa Pontón, fue dictada por el Economista Miguel Avilés Murillo, en calidad de Recaudador Especial del Servicio de Rentas Internas del

Litoral Sur, con fecha 28 de septiembre de 2012, mediante Resolución N° NAC-DNFRSGE12-00592.

La Constitución de la Republica en el artículo 66, numeral 14 manifiesta:

“Art. 66.- Se reconoce y garantizará a las personas:

... 14. El derecho a transitar libremente por el territorio nacional y a escoger su residencia, así como a entrar y salir libremente del país, cuyo ejercicio se regulará de acuerdo con la ley. La prohibición de salir del país sólo podrá ser ordenada por juez competente. ...”

El funcionario del Servicio de Rentas Internas, como tal no tiene competencia administrativa ni judicial, que le faculte emitir órdenes de prohibición de salida del país como medida cautelar para ejercer la recaudación de los tributos, como en este caso se determina con la sentencia a favor del accionante.

“Sentencia

Declarar con lugar la demanda de habeas corpus interpuesta a favor del Abogado Álvaro Fernando Noboa Pontón.- 4. Se declara la violación al derecho a la libertad al derecho individual locomotora, ambulatoria y de transito del afectado Abg. Álvaro Fernando Noboa Pontón, por omisión de los accionados en resolver sobre la petición de revocatoria, lo cual restringe injustificadamente el precitado derecho.”

CAPÍTULO IV

4.1 Conclusiones

- ✓ El Derecho Constitucional, como se ha analizado, se fundamenta en la ley suprema de todo Estado, que regula las acciones de la sociedad, así también de aspectos relacionados a la conformación y funcionamiento de los organismos públicos que expiden las normas y reglamentación que debe cumplir la administración pública en concordancia a las superioridad de las leyes.
- ✓ El Ecuador luego de veinte modificaciones a la Carta Magna desde su separación de la Gran Colombia, se reconoce como un “Estado constitucional de derechos y justicia, social, democrático, soberano, independiente, unitario, intercultural, plurinacional y laico”, con la promulgación de la Constitución de Montecristi en el año 2008.
- ✓ La transformación de la Constitución del Ecuador en 1978, 1998 y 2008 definió al estado como: “El Ecuador es un Estado soberano”, “El Ecuador es un Estado Social de Derecho” y “El Ecuador es un Estado Constitucional de Derechos y Justicia” respectivamente; que regula el ordenamiento jurídico como Estado y a favor de las personas y las garantías que las ampara la Carta Magna vigente.
- ✓ El Derecho Constitucional Tributario, reconocido en el siglo actual regula a todos los actores que forman parte del sistema tributario de un Estado, siendo su

principal objetivo obtener recursos que recompensan a sus contribuyentes ciudadanos con obras y programas de mejoramiento de calidad de vida de la sociedad.

- ✓ El cumplimiento real y efectivo de los principios del Derecho Tributario en los procedimientos administrativos y contencioso tributarios, con miras a obtener seguridad jurídica y el reconocimiento de los derechos y garantías constitucionales de los contribuyentes, actualmente es un campo de estudio necesario por cuanto el ciudadano contribuyente desconoce – sino en su totalidad, al menos en una gran parte – los derechos y las acciones que le asisten y que están consagrados en la Constitución de la República.

- ✓ Es necesario referirnos a los principios constitucionales en materia tributaria como una verdadera garantía que tiene el contribuyente, debido a que esos principios no solamente constituyen el marco que auto-limita la potestad del Estado para crear tributos, sino porque además esos mismos principios que en un primer momento sirven como medio para evitar la arbitrariedad cuando el Estado en uso del poder de imperio crea tributos; son principios rectores en esa segunda etapa en la que el Estado aplica los tributos a través de la administración tributaria y se constituyen en una suerte de cerco infranqueable para las autoridades administrativas que, en el caso de vulnerar ese límite estarían violentando derechos fundamentales de los contribuyentes.

- ✓ La actual Constitución de la República en el Capítulo Tercero, que aborda las Garantías Jurisdiccionales, donde nos enumera los diferentes tipos de acciones

que el ciudadano, puede recurrir para hacer válidos sus derechos violentados, como son: la acción de protección, acción de hábeas corpus, acción de acceso a la información pública, acción de hábeas data, acción por incumplimiento, y la acción extraordinaria de protección. Además, tenemos en nuestra legislación la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional que fue creada con el propósito primordial de regular la jurisdicción constitucional, para garantizar jurisdiccionalmente los derechos reconocidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos y de la naturaleza; y garantizar la eficacia y la supremacía constitucional, así como el control y actuación de las juezas y jueces resuelvan todas las causas siempre en apego de la norma constitucional.

- ✓ El contribuyente cuando se sienta vulnerado su derecho constitucional por actos u omisiones de cualquier tipo de autoridad pública que no esté reconocida como judicial, éste podrá hacer efectivo la acción de protección ante los jueces competentes; siempre que reúna los requisitos establecidos para esta acción.
- ✓ El contribuyente, que sienta que una sentencia o un fallo definitivo, haya violentado por acción u omisión un derecho constitucional que le asiste; una vez que se han agotado todos los recursos legales ordinarios y extraordinarios en los plazos previstos por la ley, podrá solicitar una acción extraordinaria de protección a la Corte Constitucional.

4.2 Recomendaciones

- ✓ Conseguir que la Función Judicial, refuerce y modernice el control tributario; para lo que deberá crear organismos especializados, capacite a los funcionarios públicos del componente de justicia y establecer nuevas normas legales que permitan que las sanciones no sean interpretativas, sino objetivas con la aplicación del Código Orgánico Integral Penal.

- ✓ Efectuar una fidelización de la conciencia tributaria, donde los actores del Servicio de Rentas Internas en conjunto con la Función Judicial desarrollen campañas educativas dirigidas a la ciudadanía sobre el Código Orgánico General de Procesos, Código Orgánico Integral Penal y la normativa tributaria vigente.

- ✓ Lograr que la Función Judicial, en pro de administrar la justicia de forma adecuada, pueda crear órganos jurisdiccionales especializados en materia tributaria, que cuente con recursos humanos experimentados que apliquen los principios, garantías y derechos que se encuentran en la Constitución de la República, permitiendo el contrapeso jurídico, ya que es muy necesario en materia tributaria, para lo que la Función Judicial deberá crear una sala especializada en materia tributaria, donde impartirán justicia los jueces con formación estrictamente en materia constitucional tributaria.

- ✓ Conseguir que las juezas y jueces logren capacitarse y conocer las garantías reconocidas en la Constitución que ampara a los contribuyentes, para que sus

dictámenes no sean solamente legales, sino que estén también en estricta observancia a los derechos constitucionales y con esto evitar que el poder estatal violente la norma constitucional. En este contexto la Corte Constitucional deberá promover un programa de formación para jueces en el ámbito tributario, y con la cooperación interinstitucional de la Administración Tributaria, las Instituciones de Educación Superior y los distintos Colegios Especializados como el de Abogados, Administradores, Contadores, Auditores se replique el programa de capacitación a los contribuyentes y todos los actores del sistema tributario.

- ✓ Lograr que la Administración Tributaria como sujeto activo de los impuestos, tasas y contribuciones en el ámbito nacional y de los gobiernos autónomos descentralizados, actualicen los reglamentos de aplicación de las leyes de su competencia, con el objetivo de que estos cuenten con los principios tributarios vigentes para garantía y seguridad jurídica de los contribuyentes a través de guías tributarias básicas por cada tipo de contribuyente, y con programas de especialización de formación para juristas en materia tributaria que abarquen a las firmas auditoras y estudios jurídicos como parte integral del sistema de control y defensa de los contribuyentes.

- ✓ Lograr que la Administración Tributaria, establezca el momento que el sujeto pasivo, presente cualquier acción reconocida en la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, sin restringir la facultad recaudadora del Estado, y de así ocurrir siempre será en cumplimiento de la Ley Suprema y

sus principios, para lo cual la Administración Tributaria, deberá reformar el Código Tributario, e incluir las garantías constitucionales del contribuyente para los casos específicos en los que puede hacer efectivo dichas garantías.

Bibliografía

Bravo Arteaga, Juan Miguel. Nociones Fundamentales del Derecho Tributario. Bogotá, Ediciones Rosaristas, 2da Edición, 1997

Henao Juan Carlos. La obligación tributaria y sus fundamentos constitucionales.

Carruitero Lecca, Francisco. SOSA MESTA, Hugo. Ediciones BGL. Primera edición: Septiembre 2003

Molina Carlos. Derecho Constitucional General. Medellín, Universidad de Medellín, Segunda Edición, 2006.

Saldaña Magallanes Alejandro. Curso elemental sobre derecho tributario, México, Isef, 2005

Instituciones del Derecho Tributario

Rodolfo Spisso, Derecho Constitucional Tributario, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1991,

Torres Rodas Tiberio, La protección de la intimidad en el derecho tributario, Corporación Editora Nacional , Quito - 2007

Asorey Rubén, La autonomía del Derecho de la Hacienda Pública y el Derecho Tributario, Editorial Universidad del Rosario, Bogotá – 2008, Pág. 124

Martínez Rodríguez José Antonio. Fundamentación Jurídica de la Ley Penal Juvenil, Palibrio – 2013, Estados Unidos

Urquiza Maggia Daniel, Principios de legalidad y reserva de ley en materia tributaria, recuperado de: [<http://ao2011actividadesdeeducarte.blogspot.com/2011/11/principios-de-legalidad-y-de-reserva-de.html>] el 20/abril/2016.

Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano 1789

José Vicente Troya. Control de las leyes tributarias y los efectos de su declaración de invalidez, Quito, inédito, 2006

Luis Hernández Berenguel, La irretroactividad de las leyes y la seguridad jurídica, Ponencia individual 1992

Registro Oficial 526, Segundo Suplemento, del 19-06-2015, Ley Reformatoria al Código Civil – Codificación 2015

Maite, Vilalta. Autonomía y Equidad en la financiación municipal: dos principios compatibles. Barcelona, Publicacions i Edicions de la Universitat de Barcelona, 2da Edición

Juan Bravo Arteaga. Derecho Tributario Escritos y Reflexiones. Colombia, Editorial Universidad del Rosario, 2008

Vázquez Marisa, Colección Académica.- Régimen Tributario.- Mario Volman Director, Editorial FEDYE., Capítulo II. Principios Constitucionales

Milton Spencer. Economía Contemporánea. Barcelona, Editorial Reverte S.A., 3ra Edición, 1993

Alfredo Lewin Figueroa. Principios Constitucionales del Derecho Tributario: Análisis de la Jurisprudencia de la Corte Constitucional 1992-2001. Bogotá, Editorial Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2002

Ramón Valdés Costa, Instituciones de Derecho Tributario, Ediciones DEPALMA, Capítulo VI, El Principio de Igualdad

Constitución Federal Mexicana, fracción IV, Artículo 31.SCJN.

Ramón Reyes Vera. La Fracción IV del Artículo 31 en la Constitución Federal Mexicana. Tribunal Fiscal de la Federación, 45 años al servicio de México. Tribunal Fiscal de la Federación, México, 1982

Blacio Aguirre Roberto, Principios y Obligación Tributaria, en [<http://www.derechoecuador.com/articulos/detalle/archive/doctrinas/derechotributario/2010/01/12/principios-y-obligacion-tributaria>]

Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia 006-13-SIN-CC. Pág. 40.

Héctor B. Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Ediciones DEPALMA, Capítulo VIII, Derecho Constitucional Tributario

Menendez Moreno Alejandro, Derecho Financiero y Tributario, Lecciones de Cátedra, Editorial LexNova, 9na Edición, Valladolid – España

Catalina García Vizcaíno, Derecho Tributario, Consideraciones Económicas y Jurídicas, Tomo I, parte general, Ediciones DEPALMA, Capítulo I, Derecho Constitucional Tributario

Corte Constitucional, Sala Plena, auto del dieciséis (16) de julio de 2002 MP. Álvaro Tafur Galvis.

Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia 006-13-SIN-CC. Pág. 42.

Edison Toro Calderón. La Constitución Ecuatoriana de 2008 y el Régimen Tributario Municipal Ecuatoriano. En IX Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario, memoria electrónica, Cuenca, enero 2009.

A. Lewin Figueroa. Principios Constitucionales del Derecho Tributario. Bogotá, Editorial Universidad de los Andes e ICDT, 2002.

R. Patiño Ledesma. Sistema Tributario Ecuatoriano: Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo. Editorial UTPL, Loja, 2004, p.28.

Marisa Vásquez. Colección Académica.- Régimen Tributario.- Mario Volman Director. Editorial FEYDE

Juan Martín Queralt, Gabriel Casado Ollero y otros, “Curso de Derecho Financiero y Tributario”, 12ma. Edición, Editorial TECNOS, Madrid, 2001

Carlos Zúñiga Romero. Manual de Derecho Económico. Facultad de Jurisprudencia de la Universidad Católica de Guayaquil. 2008

Diccionario de la Lengua Española, Vigésima Segunda Edición, Tomo I, página 586.

Dino Jarach, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo-Perrot, Capítulo III, Los Principios de la Imposición, pág. 299.

Guillermo Cabanellas, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo III, Editorial HELIASTA

En <http://www.gerencie.com/principio-de-eficiencia-tributaria.html> recuperado 31/mayo/2016.

Sentencia C-637 de 2000 Corte Constitucional Colombia.

Carta Iberoamericana de Calidad de la Gestión Pública en BOLETÍN ONSEC-ACS–JSIM-100-2011

Arthur, Cockfield. Balancing National Interest in the Taxation of Electronic Commerce Business Profits. Tulane Law Review. Vol.74 N°1. Estados Unidos – 1999.

Avelino Blasco Esteve. El Derecho Público de la Crisis Económica. Transparencia y Sector Público. Hacia un Nuevo Derecho Administrativo. Instituto Nacional de la Administración Pública. Madrid – 2011. Sección 23.

Hood, Christopher, “Transparency in a Historical Perspective”, en Hood, Christopher y Heald, David (eds.), Transparency, the Key to better Governance?, Estados Unidos, Oxford University Press, 2006

ACCESO A LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA Y FISCAL, en Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, recuperado de: <http://bibliohistorico.juridicas.unam.mx/libros/6/2861/9.pdf> el 30/junio/2016.

Smith, Adam, Investigación sobre la Naturaleza y Causa de la Riqueza de las Naciones (1776), vol. II, trad. de Collado Uriel J. C. y Mira-Perceval Pastor A., Barcelona, Cambell R. H. y Skinner A., 1988.

Neumark, F., Principios de la Imposición, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1974

Héctor B. Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Ediciones DEPALMA, Capítulo VIII, Derecho Constitucional Tributario

José Luis Zabala Ortiz, Manual de Derecho Tributario, Editorial Jurídica CONOSUR, Límites Jurídicos de la Potestad Tributaria, Principio de Equidad

Enrico de Mita, Colección Académica.- La Relación Jurídico-Tributaria. El Procedimiento de Aplicación de la Normativa Tributaria, Editorial FEDYE, Capítulo XXXVIII. Función y Actos de Recaudación

Alberto Franco Lalama, La Suficiencia Recaudatoria, recuperado de <http://www.desdemitrinchera.com/2011/03/25/la-suficiencia-recaudatoria/> el 30/junio/2016.

Rodrigo Patiño Ledesma, Memorias de las IX Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario, El Nuevo Régimen Constitucional Ecuatoriano.

Leonardo Ochoa. El Debido proceso en materia penal. Cuenca – 2010, Pág. 12-13.

Dr. Abarca Galeas Luis. Lecciones de Procedimiento Penal. Tomo 4. Corporación de Estudios y Publicaciones

Constitución de la República del Ecuador 2008

Fabián Corral B. Perspectivas Legales, en el Comercio, Quito, 9 de noviembre 2006

Miguel Hernández Terán, El Debido Proceso en el Marco de la Nueva Constitución Política, opúsculo, Debido Proceso y Razonamiento Judicial p. 19, citado por Eduardo Bermúdez Coronel, Debido Proceso: Prisión Preventiva y Amparo de la Libertad en el Contexto de los Derechos Humanos, Cuenca, Projusticia, 2001

Javier Tapia. Bases para un Debido Proceso Tributario: tres teorías acerca de la relación entre el estado y los contribuyentes. Revista Chilena de Derecho, Mayo-Agosto 2005.

Eduardo García de Enterría, Curso de Derecho Administrativo, Tomo I, Madrid, Civitas, 1995.

José García Falconí. Derecho Constitucional a la Seguridad Jurídica, recuperado de <http://www.derechoecuador.com/articulos/detalle/archive/doctrinas/derechoconstitucional/2013/05/20/derecho-constitucional-a-la-seguridad-juridica>. El 30/junio/2016.

Antonio Enrique Pérez Luño. La Seguridad Jurídica. Editorial Ariel. Barcelona -1994.

Sentencia número 67 del 7 de julio de 1984, Tribunal Constitucional Español.

José Osvaldo Casás. Los principios del Derecho Tributario. en <http://www.aef.org.ar>

Corte Suprema de Justicia. Expediente No. 23-94. Publicada en el Registro Oficial No. 573.

Registro Oficial N° 52, 22/octubre/2009, Segundo Suplemento. Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

Corte Constitucional del Ecuador, SENTENCIA N.o 025-14-SEP-CC, 12/febrero/2014.

Corte Constitucional del Ecuador, SENTENCIA No. 038-13-SNC-CC, 11/junio/2013.

Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria Del Ecuador, Tercer Suplemento. Registro Oficial N° 242. Sábado 29 de Diciembre del 2007.

Corte Constitucional del Ecuador, SENTENCIA No. 132-13-SEP-CC, 26/diciembre/2013.

Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia N ° 101-13-SEP-CC, caso N° 403-13-EP del 26/noviembre/2013.

Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia N ° 002-09-SAN-CC, del 02/abril/2009.

Servicio de Rentas Internas, recuperado de <http://www.sri.gob.ec/web/guest/detalle?idnoticia=335&marquesina=1> el 15/julio/2016.

Unidad Judicial Especializada N° 4 de la Familia Mujer Niñez y Adolescencia. Acta de Audiencia de Acción de Habeas Corpus, Causa N° 2013-7332, 20/marzo/2013.


REPÚBLICA DEL ECUADOR
 DIRECCIÓN GENERAL DE REGISTRO CIVIL
 IDENTIFICACIÓN Y CEDULACIÓN

CÉDULA DE IDENTIFICACIÓN N.º **170904023-0**



CIUDADANÍA
 APELLIDOS Y NOMBRES
VACA GRANJA FELIX GONZALO

LUGAR DE NACIMIENTO
IMBABURA COTACACHI SAGRARIO

FECHA DE NACIMIENTO 1966-04-11
NACIONALIDAD ECUATORIANA
SEXO M

ESTADO CIVIL CASADO
VICTORIA E CHULDE YEPEZ



INSTRUCCIÓN SUPERIOR **PROFESIÓN / OCUPACIÓN**
DR JURIBABGJUZ **E334212243**

APELLIDOS Y NOMBRES DEL PADRE
VACA NELSON ELIAS

APELLIDOS Y NOMBRES DE LA MADRE
VACA TREJO MARIANA DE JESUS

LUGAR Y FECHA DE EXPEDICIÓN
QUITO
2014-02-22

FECHA DE EXPIRACIÓN
2024-02-22



 

DIRECTOR GENERAL FIRMA DEL CEDULADO

REPÚBLICA DEL ECUADOR
 CONSEJO NACIONAL ELECTORAL

CERTIFICADO DE VOTACIÓN
 ELECCIONES SECCIONALES 23-FEB-2014

001 **1709040230**

001 - 0212 **CÉDULA**
 NÚMERO DE CERTIFICADO **VACA GRANJA FELIX GONZALO**

PICHINCHA	CIRCUNSCRIPCIÓN	1
PROVINCIA	CARCELEN	4
QUITO	PARROQUIA	ZONA
CANTÓN		


 (1) PRESIDENTE DE LA JUNTA