

**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS
SOCIALES Y POLÍTICAS**

CARRERA DE DERECHO

TEMA:

**Afianzamiento en procesos tributarios: garantía al estado o vulneración
de derechos al sujeto pasivo**

AUTORAS:

Barreno Bravo, Evelyn Doménica

Saula Mendoza, María José

**Trabajo de titulación previo a la obtención del grado de
ABOGADA DE LOS TRIBUNALES Y JUZGADOS DE LA
REPÚBLICA DEL ECUADOR**

TUTORA:

Ab. Navarrete Luque, Corina Elena

Guayaquil, Ecuador

20 de febrero del 2022



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES
Y POLÍTICAS

CARRERA DE DERECHO

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo de titulación fue realizado en su totalidad por **Barreno Bravo, Evelyn Doménica** y **Saula Mendoza, María José** como requerimiento para la obtención del Título de **Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador**.

TUTORA

f. _____
Ab. Navarrete Luque, Corina Elena

DIRECTORA DE LA CARRERA

f. _____
Dra. María Isabel Lynch de Nath, Mgs.

Guayaquil, 20 de febrero del 2022



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES
Y POLÍTICAS

CARRERA DE DERECHO

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Nosotras, **Barreno Bravo, Evelyn Doménica y Saula Mendoza, María José**

DECLARAMOS QUE:

El Trabajo de Titulación: **Afianzamiento en procesos tributarios: garantía al estado o vulneración de derechos al sujeto pasivo**, previo a la obtención del Título de **Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan en el documento, cuyas fuentes se incorporan en las referencias o bibliografías. Consecuentemente este trabajo es de nuestra total autoría.

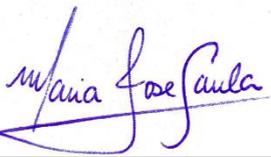
En virtud de esta declaración, nos responsabilizamos del contenido, veracidad y alcance del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, 20 de febrero del 2022

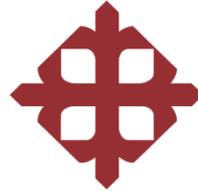
LAS AUTORAS:

f. 

Barreno Bravo, Evelyn Doménica

f. 

Saula Mendoza, María José



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS SOCIALES
Y POLÍTICAS
CARRERA DE DERECHO**

AUTORIZACIÓN

Nosotras, **Barreno Bravo, Evelyn Doménica y Saula Mendoza, María José**

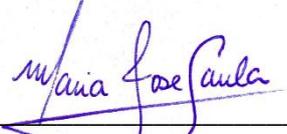
Autorizamos a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil a la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación: **Afianzamiento en procesos tributarios: garantía al estado o vulneración de derechos al sujeto pasivo**, cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, 20 de febrero del 2022

LAS AUTORAS:

f. 

Barreno Bravo, Evelyn Doménica

f. 

Saula Mendoza, María José

Reporte URKUND

URKUND Abrir sesión

Lista de fuentes Bloques

+	Categoría	Enlace/nombre de archivo	-
+		http://dspace.unl.edu.ec:9001/jspui/bitstream/123456789/14848/1/TESIS%20ABOGADA%20ROSA%20VIV...	-
+	Fuentes alternativas		
+	Fuentes no usadas		

Documento [TESIS BARRENO - SAULA.docx](#) (D128058919)

Presentado 2022-02-16 14:34 (-05:00)

Presentado por cnavarretel@yahoo.com.mx

Recibido maritza.reynoso.ucsg@analysis.orkund.com

Mensaje Tesis Evelyn Barreno Y María José Saula [Mostrar el mensaje completo](#)

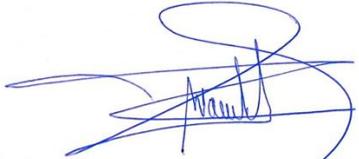
1% de estas 18 páginas, se componen de texto presente en 1 fuentes.

0 Advertencias. Reiniciar Compartir

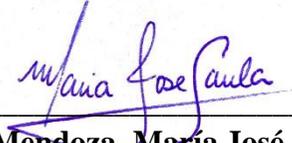
AUTORA

f. 
Barreno Bravo, Evelyn Doménica

TUTORA

f. 
Ab. Navarrete Luque, Corina Elena

AUTORA

f. 
Saula Mendoza, María José

Agradecimientos

Al Creador del Universo, quien ha sido mi esperanza y refugio, pues me ha permitido llegar hasta este dichoso momento. A mis padres Eduardo Barreno Quispe y Carmita Bravo León por ser en todo tiempo, esos excepcionales ejemplos a seguir, cuyo esfuerzo, amor, dedicación y entrega para con todos sus hijos no tienen límites. A mis hermanos, Andrea, Eduardo y Emily, a mi cuñada Camila Estrada, a mi sobrino Eduardo Q., y a mi mejor amiga Tatiana B. por demostrarme su amor incondicional y compañía. A la sra. Katty Verduga quien es como una segunda madre, y a mi abuelita María González que la vida me añadió, sepan que les tengo un especial cariño.

A mi compañera de tesis, María José Saula, gracias totales por todo el afecto y apoyo brindado a lo largo de nuestro paso por las aulas de esta noble Facultad. A mi Tutora, Ab. Corina Navarrete por ser nuestra guía idónea en el desarrollo de esta tesis. A los docentes, amistades y futuros colegas que esta loable carrera me ha permitido conocer, les deseo éxitos en sus vidas. Culminar esta etapa, es tan solo uno de los tantos pasos que he de dar en este trayecto llamado vida, por esto y más, agradezco a todos esos maravillosos seres, familia, amigos y a todos aquellos que han aportado significativamente a mi formación como persona, por motivarme a buscar continuamente mi mejor versión, es mi anhelo nunca fallarles.

Evelyn Doménica Barreno Bravo

Mi agradecimiento primero siempre a Dios, siempre será él.

A mis padres Hugo y Lourdes, quienes han demostrado que todo se logra luchando. En especial a mi papá, que trabajó vendiendo periódico hasta ser un excelente marino de guerra. A mi hermano Leandro. A Delia quien ha sido el mejor ejemplo a seguir, y a mi cuñado en estos años.

A Eliana, mi mejor amiga que desde lejos se ha hecho presente todos los días. Mis amigos del colegio por siempre estar para mí. A mis amigos universitarios.

A mi compañera Evelyn, quien ha dado lo mejor de sí en este trabajo. A nuestra tutora, Ab. Corina Navarrete por su conocimiento y sabiduría. Desde la primera clase, en cada expresión siempre me inspiró a aprender y a volar en los pensamientos del Derecho.

María José Saula Mendoza

Dedicatoria:

Dedico la elaboración de esta tesis en primer lugar al Todopoderoso, que me ha dado la vida y porque he podido sentir su compañía en todo momento.

A mis padres, que son el eje y motor principal en mi vida, pues gracias a su esfuerzo y por su fe en mí, he podido finalizar mis estudios en esta prestigiosa Universidad.

A mis abuelitos y demás seres queridos que ya han partido de este mundo, y se han convertido en mis ángeles, ansío volver a verlos en algún momento, los amo profundamente y espero que desde donde estén, puedan estar orgullosos, pues no hay día en que no los piense, y en especial, a mi abuelito David Ignacio Bravo Campoverde, a quien El Creador me permitió disfrutar de su presencia por muchos años, y de quien anhelo sus enseñanzas me puedan acompañar el resto de mis días.

A todas las personas que depositaron su confianza en mí y nunca dudaron de mi capacidad, y de lo que puedo llegar a lograr siempre que me lo proponga y me esfuerce por conseguirlo.

Y finalmente, a mí, por todas las veces que pude salir adelante a pesar de todo pronóstico, por demostrarme a mí misma que puedo y soy capaz, y que después de cada tormenta, siempre vendrán mejores y alegres días.

Evelyn Doménica Barreno Bravo

A Dios, quien todo lo puede.

A mi esperado y amado bebé, quien llegó a mi vida durante la elaboración de esta tesis. Este es mi primer paso para ser la madre que necesita.

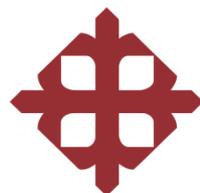
A Kevin Andrés, que Dios siempre nos guíe como matrimonio y padres.

A mis papás y hermanos, la base de cada esfuerzo y motivación. Esto es por ustedes.

A mi querida sobrina Amelia, te la dedico por ser ese ángel que nos pone reto todos los días. Espero poder realizar algún cambio trascendente para los niños como tú. A Audrey, mi sobrina despierta, quien llegó a ser el acelerador de Amy.

A mí, por cumplir uno de mis sueños luego de esforzarme para la beca académica y deportiva. Siempre sale el sol, y siempre Dios tiene un propósito, lo aprendí.

María José Saula Mendoza



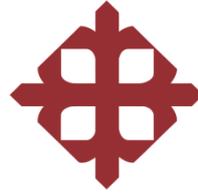
**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS SOCIALES
Y POLÍTICAS
CARRERA DE DERECHO**

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

AB. ELKER PAULOVA MENDOZA COLAMARCO
Oponente

Dr. XAVIER ZAVALA EGAS
Decano

ABG. MARITZA REYNOSO DE WRIGHT, MGS.
Coordinadora de UTE



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

Facultad: Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas
Carrera: Derecho
Periodo: UTE B- 2021
Fecha: 17 de febrero del 2022

ACTA DE INFORME FINAL

El abajo firmante, docente tutor del Trabajo de Titulación denominado **Afianzamiento en procesos tributarios: garantía del Estado o vulneración de derechos al sujeto pasivo** elaborado por las estudiantes **Barreno Bravo, Evelyn Doménica y Saula Mendoza, María José** certifica que durante el proceso de acompañamiento dichas estudiantes han obtenido la calificación de **(10) DIEZ**, lo cual las califica como **APTAS PARA LA SUSTENTACIÓN**.

Ab. Navarrete Luque, Corina Elena

ÍNDICE

RESUMEN	XII
ABSTRACT	XIII
INTRODUCCIÓN	2
CAPÍTULO I.....	4
1 El Estado	4
1.1 Principio de eficacia de la Administración Pública	4
1.2 Principio de financiación del Gasto Público	4
1.3 Principio de eficiencia recaudatoria	5
1.4 Garantismo del Estado	5
1.4.1 Desventaja del Estado frente al ciudadano.....	5
1.4.2 Privilegios del Estado.....	6
1.5 Solve et Repete.....	6
1.6 Principios jurídicos.....	8
1.6.1 Principios de igualdad, gratuidad y acceso a la justicia	8
2 El afianzamiento tributario.....	10
2.1 Historia.....	10
2.2 Definición y naturaleza jurídica	11
3 Pronunciamiento de la Corte Constitucional respecto a esta figura.....	11
3.1 Sentencia No. 014-10-SCN-CC	11
3.2 Sentencia No. 92-15-IN/21	13
CAPÍTULO II	16
4 El 10%: Caución o Garantía.....	16
5 Derechos vulnerados	16
6 Legislación comparada.....	21
6.1 Argentina.....	21
6.2 España	22

CONCLUSIONES	24
RECOMENDACIONES	25
BIBLIOGRAFÍA.....	26
ANEXO I.....	30

RESUMEN

En este trabajo académico se abordará la problemática que actualmente existe en nuestra legislación, respecto a la figura jurídica del afianzamiento en materia tributaria contemplada en el artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos.

Se exponen dos posiciones importantes, la primera es la perspectiva de que esta figura representa una garantía para el Estado, y, por el contrario, la segunda posición es que, como consecuencia de la implementación de esta figura, varios derechos y principios jurídicos que le corresponden al sujeto pasivo, han sido vulnerados, tales como el libre acceso a la justicia, la igualdad, la tutela judicial efectiva y el debido proceso legal.

Es por ello que, en el primer capítulo estableceremos definiciones generales con base en la doctrina y nuestra legislación, a fin de conceptualizar aquellos términos aplicables al tema propuesto, y, en el segundo capítulo analizaremos la legislación comparada, las sentencias emitidas por la Corte Constitucional del Ecuador, y algunos otros puntos importantes a tratar.

Y, después de todo esto, en las conclusiones incluiremos nuestro juicio personal, y finalmente, algunas de las recomendaciones que consideramos necesario proponer, con el fin de dar respuesta a este tema en cuestión.

Palabras clave: Afianzamiento tributario, Garantismo del Estado, Vulneración de derechos, Sujeto pasivo, Administración Tributaria, Acceso gratuito a la justicia.

ABSTRACT

In this academic work, the problem that currently exists in our legislation will be addressed, regarding the legal figure of the bond in tax matters contemplated in article 324 of the Código Orgánico General de Procesos.

Two important positions are exposed, the first one is the perspective that this figure represents a guarantee for the State, and on the opposite, the second position is that as a consequence of the implementation of this figure, several rights and legal principles which correspond to the passive subject, have been violated, such as free access to justice, equality, effective judicial protection, and due legal process.

That is why, in the first chapter we will establish general definitions based on the doctrine and our legislation, in order to conceptualize those terms applicable to the proposed topic, and, in the second chapter we will analyze the comparative legislation, the sentences issued by the Constitutional Court of Ecuador, and some other important points to cover.

And, after all this, in the conclusions we will include our personal judgment, and finally, some of the recommendations that we consider necessary to propose, with the purpose of responding to this topic in question.

Key words: Surety in tax matters, State guarantee, Violation of rights, Passive subject, Tax Administration, Free access to justice.

INTRODUCCIÓN

El Código Tributario y sus leyes especiales han tenido varios cambios a lo largo del tiempo. Siendo así, una de las materias con más debates dentro de la Asamblea Nacional en cada gobierno de turno, porque una de las fuentes de ingreso del Estado es básicamente la recolección de impuestos, y principalmente para el Estado Central por lo que se ha dispuesto varios mecanismos de protección a través del Servicio de Rentas Internas, tal como el cruce de información con los sujetos pasivos para evitar lo que se conoce como evasión de tributos.

La Administración Tributaria goza de varias facultades, entre éstas, reglamentaria, determinadora, sancionatoria, resolutive y recaudadora; que se relacionan con el ciclo tributario. En un sentido ideal, el ciclo tributario (creación del tributo, nacimiento de la obligación, determinación y extinción) se cumpliría sin ningún conflicto logrando la recaudación total de impuestos. No obstante, dicho ciclo se sujeta a la normativa la cual permite al sujeto pasivo el derecho a reclamo o impugnación en contra de un acto determinativo.

Bajo la vía ordinaria y respecto a la impugnación judicial dentro de la pretensión se asienta el problema jurídico que requiere ser resuelto por algún mecanismo previsto en la normativa. Desde 1975 hasta 2007, en el Ecuador la sola presentación de la demanda contencioso tributaria, suspendía el procedimiento de ejecución; sin embargo, tras la llegada de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador publicada en Registro Oficial Nro. 242 – 3S de fecha 29 de diciembre de 2007, el artículo 233 fue reformado surgiendo la figura del afianzamiento como medida de suspensión del procedimiento de ejecución en estos procesos.

Para un mayor entendimiento, según el diccionario de la lengua española proporcionado por la Real Academia Española, el afianzamiento es: “dar fianza por alguien para seguridad o resguardo de intereses o caudales, o del cumplimiento de alguna obligación” (Diccionario de la lengua española, 23º ed); en consecuencia, se entiende como fianza a aquella cantidad de dinero o bien material que se entrega como garantía del cumplimiento de una obligación. Por su parte, el doctrinario Guillermo Cabanellas (1997), en su diccionario jurídico define al afianzamiento como el “acto jurídico en virtud del cual se garantiza el cumplimiento de una obligación, constituyendo al efecto una fianza suficiente” (pág. 28).

La Disposición Derogatoria Quinta del Código Orgánico General de Procesos, Ley No. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 506 de 22 de Mayo del 2015, derogó el Capítulo II del Código Tributario (que comprendía los artículos 229 al 298); no obstante ello en el nuevo

cuerpo legal adjetivo se introdujo una figura similar. Esta es la caución del 10% para la suspensión del acto administrativo.

Ahora bien, la introducción de esta figura trajo consigo el ingreso de algunas causas judiciales por su exigencia de pago para proceder a la calificación de la demanda. Por la supuesta para los demandantes, vulneración de derechos. Esto conllevó a que, la Corte Constitucional se manifieste en distintas ocasiones sin que se declare inconstitucional, si no que más bien siga operando dentro de los procesos contra los actos administrativos impugnados.

Por lo tanto, el afianzamiento tributario confronta la garantía del Estado para asegurar el arca fiscal con los derechos del sujeto pasivo. Un tema que debe analizarse desde ambos puntos de vista, ya que, con el paso de los días, este conflicto jurídico sigue siendo parte de las controversias judiciales.

CAPÍTULO I

1 El Estado

1.1 Principio de eficacia de la Administración Pública

El Código Orgánico Administrativo (COA en adelante) regula las bases de lo que sucede en el Sector Público. Para entender aún más la actuación del Estado, el COA plantea una división de los principios según los sujetos y aquellos principios generales. El principio de eficacia se encuentra regulado en el capítulo primero de los principios generales en el artículo 3 de la siguiente forma: “Art. 3.- Principio de eficacia. Las actuaciones administrativas se realizan en función del cumplimiento de los fines previstos para cada órgano o entidad pública, en el ámbito de sus competencias” (Código Orgánico Administrativo publicado en el Registro Oficial el 7 de julio de 2017).

Es decir, este principio subordina a toda la función administrativa del Sector Público. Bajo el criterio de Juan Lorenzo de Membiela (2004), el principio de eficacia se ha usado como sustento para la resolución de causas sobre la potestad de autotutela de la Administración Pública, principio de incompatibilidad económica, etc. (Lorenzo de Membiela, 2004).

En palabras cortas, cada actuación de la Administración Pública debe ir acorde al fin con la que opera sin despegarse de su límite de competencia. Nunca en contra o extralimitarse de lo que le compete a dicha entidad.

1.2 Principio de financiación del Gasto Público

Un Estado debe responder a las necesidades de los ciudadanos, por lo que debe contar con recursos suficientes para llevar a cabo sus acciones. El gasto público es “la transformación de las rentas del Estado en servicios públicos” (De la Guerra Zúñiga, 2016). Esto es, no se limita al pago de deudas, sino que se trata de una inversión de interés general y beneficio. Por tanto, es por hoy un derecho de los ciudadanos recibir como contraprestación una obra o erogación productiva para el desarrollo por su aporte al arca fiscal.

La Constitución del 2008 dispone delimitar el gasto público a través del Presupuesto General del Estado y el organismo técnico ‘Contraloría General del Estado’ (Contraloría General del Estado, s. f.).

El Ministerio de Economía y Finanzas (2020), dentro del Informe Anual de Ejecución, enumera los ingresos por fuente de financiamiento de la siguiente forma:

El Presupuesto General del Estado se sustenta en los siguientes ingresos: tributarios, no tributarios, de la explotación y producción de crudo y derivados del petróleo, de la gestión que realizan las entidades públicas, así como de recursos provenientes de asistencia técnica y donaciones. (Ministerio de Economía y Finanzas, 2020)

1.3 Principio de eficiencia recaudatoria

La eficiencia en cuanto al régimen tributario como principio, se relaciona a la recaudación de impuestos por parte de la administración con el “menor costo posible para el sujeto pasivo” (Rivera Vallejo, 2013, pág. 31).

Para Figueroa (2002) la eficiencia es “como la relación entre los beneficios agregados de una situación, frente a los costos agregados de la misma” (pág. 118); es decir, una situación es eficiente cuando se logra una mejor situación, sin perjudicar o empeorar la situación de otros.

Por su parte, Bravo (1999) señala que:

Es necesario que los impuestos sean eficaces en el sentido de procurar al Estado la mayor recaudación posible con los menores costos; ya que un impuesto que demande un excesivo gasto y solo deje al Estado un monto marginal, no es eficiente, esto no trae consigo ningún beneficio sino molestias para ambas partes. Está claro entonces que, para que se cumpla el principio de eficiencia, el costo de administración del tributo no puede ser desproporcionado con su producto final (pág. 117).

1.4 Garantismo del Estado

La Constitución del 2008 supone un cambio de paradigma dando como resultado un Estado garantista en la protección de derechos fundamentales, además de los principios necesarios.

1.4.1 Desventaja del Estado frente al ciudadano

Se entiende a la democracia representativa o indirecta como aquel método contra el abuso de poder y más bien como un sistema de vigilancia sometido a mecanismos de elección donde se implanta la voluntad de los votantes (Sartori, 1993). Entonces, existe un poder que se ve representado por personas electas a través de un mecanismo específico y señalado previamente. Sin embargo, existen algunos aspectos que participan en el diseño del Estado, aunque en cualquier teoría el enfoque siempre versa sobre el Estado y el ciudadano.

Así mismo, el Estado se puede concebir como el producto de la voluntad de los ciudadanos, por lo que a pesar que el Estado ostente el “poder” en realidad el ‘poder’ está en el pueblo (Sartori, 1993). La actualidad, supone un Estado de derecho y justicia donde los

ciudadanos tienen derecho a elegir a sus líderes y demás. Lo que se traduce a que existen límites para el Estado puesto que debe responder al criterio del pueblo y a la normativa.

1.4.2 Privilegios del Estado

La Constitución establece la postura del Estado en el primer artículo. Siendo la parte pertinente “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” (Constitución de la República del Ecuador publicada en Registro Oficial N°449, 2008). En otras palabras, el gobierno solo ejecuta mediante políticas públicas o decisiones gubernamentales la verdadera voluntad de cada uno de los ciudadanos.

Los proyectos de ley son una representación de lo anteriormente explicado. Si bien es cierto, la iniciativa recae sobre varios sujetos, sin embargo, el Ejecutivo cumple un rol importante porque se convierte hasta en un ‘filtro’ en el proceso de creación de ley. La misma norma suprema otorga la exclusividad al Presidente para los proyectos en “impuestos, gasto público y división político administrativa” (Constitución de la República del Ecuador publicada en Registro Oficial N°449, 2008).

Consecuentemente, por temas sociales este ‘poder’ se ve proyectado en cada servidor público acorde a sus funciones. Dicha idea ha condenado a varios casos de abuso de poder bajo la responsabilidad del agente que ha menoscabado derechos individuales de particulares (Rengel Maldonado, 2017). En otros casos, se acusa la violación de derechos no por algún interés personal, sino como efecto de un problema jurídico lo que da paso a la impugnación de los actos administrativos que se someten tanto a las reglas del Código Orgánico General de Procesos (en adelante COGEP), como a las del Código Tributario, en esta materia.

1.5 Solve et Repete

Según varios autores, Solve et repete es una locución latina que significa “pague y repita” o es también conocida como “pague y reclame”. De ahí que, el doctrinario ecuatoriano, Mauricio Maldonado Muñoz (2011), manifiesta:

En lo tributario importa una discutida institución, pues para muchos es injusta y fiscalista; y para otros, sustentable y necesaria en base a la importancia de los tributos para el desarrollo general y con asiento en otras consideraciones, a veces de orden legal y, eventualmente de orden político. (Maldonado Muñoz, 2011)

Asimismo, es necesario señalar que otras de las discusiones dentro de la doctrina para referirse al Solve et repete, es si éste debe ser reconocido como principio, regla e incluso en algunas ocasiones vista como privilegio.

No obstante, una de las definiciones más acertadas, es del doctrinario Osvaldo Soler (2008) que define al solve et repete como “el instituto según el cual se condiciona la defensa en juicio de los derechos de los contribuyentes al pago previo de las sumas reclamadas por el organismo fiscal” (Derecho Tributario, pág. 316).

Ahora bien, la doctrina a través del tratadista Manuel Maldonado Muñoz (2011), ha planteado 3 elementos desde el punto de vista tributario para poder reconocer que estamos en presencia de esta institución:

- i. Suma reclamada por la Administración Fiscal. - El Fisco, a través de su órgano legitimado, puede establecer que cierto contribuyente debe tributos que está en obligación de pagar;
- ii. Pago previo. - La regla implica el pago anticipado o resolución de lo supuestamente debido, antes de la controversia tributaria.
- iii. Discusión litigiosa del tributo. - Presupone la existencia de una contienda fiscal en la que el contribuyente no está de acuerdo con el tributo que el Fisco ha determinado que debe pagar. (Afianzamiento tributario y Solve et repete, 2011)

Esta regla del Solve Et Repete ya se evidenciaba desde hace mucho en nuestra legislación, tal es el caso que el anterior Código Fiscal, el cual data del año 1963, en sus artículos 137 y 138. El indicado artículo 137 trataba la suspensión del procedimiento de ejecución, y refería que el actor ya sea dentro de su demanda o en un acto posterior, podía solicitar que el procedimiento de ejecución sea suspendido, con la condición de que se diera el afianzamiento del interés fiscal.

De esta manera, el artículo 138 preveía aquellas formas para cubrir el afianzamiento del interés fiscal, siendo éstas: Depositando en el Banco Central del Ecuador, o hipoteca, prenda o fianza bancaria, o en otra forma a satisfacción del Tribunal; adicionalmente señalaba que la falta de éstas no era motivo para el rechazo de la demanda; pero si no se cumplía con alguna de ellas, no podía suspenderse el procedimiento de ejecución. (Código Fiscal (derogado), 1963)

El valor que debía cubrirse contemplaba tres rubros: 1. el pago de la deuda, 2. los intereses hasta la fecha del depósito, y 3. adicional un 10% del monto por futuros intereses que se devengaren. No obstante, el Código Tributario del año 1975 no recogió esta figura.

1.6 Principios jurídicos

Los principios jurídicos se fundamentan en el respeto y dignidad de la persona humana, así como también respecto de la naturaleza per se de las cosas. Debido a esto, se puede entender que todo principio del Derecho amerita de una estricta y minuciosa observancia, por cuanto constituyen la base estructural del sistema jurídico.

Así pues, el célebre tratadista español, Manuel Atienza (2006) manifestó:

Las normas de que se compone un ordenamiento jurídico pueden clasificarse en reglas y principios (...) las reglas son normas que establecen pautas más o menos específicas de comportamiento. Los principios son normas de carácter muy general que señalan la deseabilidad de alcanzar ciertos objetivos o fines de carácter económico, social, político, etc. (...) y a las que cabe denominar directrices; o bien exigencias de tipo moral (...) estos serían los principios en sentido estricto. (Tras la justicia, pág. 27)

Además, teniendo presente que dentro de todo marco jurídico cuyo soporte son las fuentes formales del derecho, podemos identificar a los principios generales como parte de ellas; en consecuencia, en esta sección, se mencionarán aquellos principios jurídicos aplicables para este trabajo académico.

1.6.1 Principios de igualdad, gratuidad y acceso a la justicia

La igualdad es un término discutido en estos días, pero la normativa y la doctrina han señalado diversas definiciones. Por su lado, la Constitución lo contempla en el artículo 11 numeral 2; mientras que, el autor Andrei Pitten Velloso (Pitten Velloso, 2008), ha definido este principio como:

Aquel elemento fundamental de los Estados Democráticos de Derecho, proyectándose sobre todos los dominios de la actividad estatal. En el ámbito tributario, asume una concreción específica, imponiendo no sólo la abolición de privilegios, sino también la construcción de un sistema tributario justo y armónico.

Al mismo tiempo, cuando se trata de procesos judiciales existe una distinción propuesta por la doctrina al referirse entre la igualdad ante la ley, y la igualdad en la ley. Para una mejor comprensión, el Dr. Ramón Bonell Colmenero (2005) en una de sus obras propone:

La igualdad ante la ley tiene como primordiales receptores a los órganos administrativos encargados de hacer cumplir las normas. Esta tiene como objetivo definir las condiciones de funcionamiento, para que así las autoridades actúen sin arbitrariedad, ya que se maneja una igualdad formal para los que están en la misma situación. La igualdad en la ley tiene como principal receptor a los legislativos, encargados de dictar normas, evitando las discriminaciones. (Principio de igualdad y deber de contribuir)

Por ello, la aplicación de este principio garantiza al sujeto pasivo que éste no sea visto en un estado de vulnerabilidad ante las posibles discriminaciones que pudieran surgir ya sea por su condición económica, política o social, puesto que ante la ley y en la ley todas las personas somos iguales y, por ende, acreedoras de los mismos derechos y obligaciones.

Por otro lado, la Norma Suprema en el artículo 75 dispone “toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia (...)” (Constitución de la República del Ecuador publicada en Registro Oficial N°449), del cual se desprenden dos principios para el debido proceso. El principio de gratuidad se encuentra contemplado en el inciso primero del artículo 12 del Código Orgánico de la Función Judicial, el cual a continuación se transcribe: “Art. 12.- El acceso a la administración de justicia es gratuito. El régimen de costas procesales será regulado de conformidad con las previsiones de este Código y de las demás normas procesales aplicables a la materia” (Código Orgánico de la Función Judicial publicado en el Registro Oficial Suplemento 544 del 9 de marzo del 2009).

En tanto que, el principio de acceso a la justicia se encuentra en el artículo 22 *ibidem*, y determina que:

Art. 22.- Los operadores de justicia son responsables de cumplir con la obligación estatal de garantizar el acceso de las personas y colectividades a la justicia. En consecuencia, el Consejo de la Judicatura, en coordinación con los organismos de la Función Judicial, establecerá las medidas para superar las barreras estructurales de índole jurídica, económica, social, generacional, de género, cultural, geográfica, o de cualquier naturaleza que sea discriminatoria e impida la igualdad de acceso y de oportunidades de defensa en el proceso. (Código Orgánico de la Función Judicial publicado en el Registro Oficial Suplemento 544 del 9 de marzo del 2009)

En otras palabras, estos principios que a su vez son derechos, buscan garantizar a las personas el acceso libre y gratuito al aparato judicial, con el propósito de evitar las posibles arbitrariedades o abuso del poder por parte de la administración, ya que de este modo el sujeto

pasivo no podrá incurrir en un estado de indefensión porque se le haya negado el poder acceder de forma gratuita, sin ningún tipo de cobro o intereses para hacer uso del sistema judicial.

2 El afianzamiento tributario

2.1 Historia

Antes del 2007, el Ecuador presentaba un alto índice de litigiosidad en materia tributaria, esto con la finalidad de suspender los efectos del acto administrativo que obligaba el pago de una obligación tributaria por lo general hasta que se resuelva la causa. Hasta eso, se especula que los contribuyentes perdían liquidez o realizaban transferencias de sus propiedades para evitar el pago al SRI (Benítez, Mayté; comunicación personal, 29 de noviembre de 2021).

Lo que claramente vulnera los intereses del Estado y su estabilidad financiera, ya que podría significar una reducción en la recaudación global. Por ejemplo, a final del 2007, el SRI (2007) informó que la recaudación de enero a diciembre del año mencionado fue de 5.144.110 miles de dólares. En tanto que, el año 2021 cerró con una recaudación neta de 12.794.644 miles de dólares (Servicio de Rentas Internas, 2021).

Estos procesos anteriores también tomaban mucho tiempo provocando que, el Estado tenga más gastos procesales sin asegurar el pago sobre las obligaciones tributarias. Por consiguiente, significa pérdida por tiempo, dinero, personal, etc.

Como resultado a estos sucesos se incorporó a la legislación la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 242 del 29 de diciembre de 2007 (Batallas, 2009). Acontecimiento que, según Mayté Benítez (comunicación personal, 29 de noviembre de 2021) fue cuestionado por una presunta extralimitación a la competencia y facultades que tenía la Asamblea Constituyente.

Esta Ley Reformatoria estableció cambios, entre otros en el Código Tributario, siendo la parte concerniente de análisis el artículo 7 que agrega el Afianzamiento en los procesos tributarios como agregado del Art. 233 del Código.

Acorde a Jean Carlos Macías (2017), la denominada *ratio legis* de esta reforma puede entenderse a partir de la exposición de motivos detallada por la Asamblea Constituyente. Siendo así que, se buscaba la implementación de herramientas eficaces en cuanto al sistema tributario nacional, garantizar la gestión de la Administración Central, y que éste sea el sustento para luchar contra la evasión de impuestos (pág. 3).

2.2 Definición y naturaleza jurídica

El diccionario de la Real Academia Española, define afianzamiento como “acción y efecto de afianzar” (Real Academia Española, s.f.). Consecuentemente, afianzar es “dar fianza por alguien para seguridad o resguardo de intereses o caudales, o del cumplimiento de alguna obligación” (Real Academia Española, s.f.). No se debe confundir con la fianza que recoge el Código Civil.

Entonces, en palabras sencillas, es el acto de garantizarle a la otra parte que sí se dará cumplimiento de la obligación pendiente de pago. Ahora, en el sentido tributario, el afianzamiento tributario significa una garantía que otorga el sujeto pasivo a la Administración Tributaria para proceder a un proceso judicial sobre el 10% de lo debido.

Es así que, la naturaleza jurídica va encaminada a la garantía que supone este pago anticipado y parcial para la Administración como un mecanismo de protección para el fisco ante la evasión de impuestos. Aunque, para el sujeto pasivo significa, y en la práctica operaba así hasta la reforma del COGEP, un requisito para acceder a la justicia y responder a sus intereses o derechos presuntamente vulnerados.

El Registro Oficial Suplemento 506 publicado el 22 de mayo del 2015 notificó la derogación del Capítulo II del Código Tributario por la Disposición Derogatoria Quinta del COGEP, es decir, el artículo 233 del afianzamiento dejó de operar, para reaparecer en el artículo 324 en este nuevo cuerpo legal.

3 Pronunciamiento de la Corte Constitucional respecto a esta figura

3.1 Sentencia No. 014-10-SCN-CC

La sentencia expedida por la Corte Constitucional para el período de transición el 5 de agosto del 2010 fue publicada en el Registro Oficial Segundo Suplemento Nro. 256 de fecha 12 de agosto de 2010. La acción versa sobre una acumulación de varias acciones respecto de la consulta de constitucionalidad sobre la figura del afianzamiento tributario; basadas en una supuesta violación al principio de gratuidad para acceder a la justicia; derogación tácita por mandato constitucional; desequilibrio en la relación de igualdad que deben tener las partes para litigar; violación al principio de que todas las personas, natales y jurídicas, gozarán de los mismos derechos; como una restricción al derecho de libre acceso a la administración de justicia, y además como una contradicción con lo acordado en la Convención Interamericana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José) del 22 de noviembre de 1969, ratificada por el

Ecuador mediante Decreto Supremo N.O 1883, publicado en el Registro Oficial N.O 452 del 27 de octubre de 1977, que eliminó el principio del Solve Et Repete, para hacer posible la revisión de los actos administrativos, sin que sea menester garantizar la obligación discutida o el pago previo del gravamen, o por ser contradictorio a los artículos 75, 424, 426, 427 y 428 de la Carta Magna.

La Corte Constitucional delimita dos problemas jurídicos: 1. La norma consultada ¿viola el derecho de acceso gratuito a la justicia consagrado en el artículo 75 de la Constitución?; y, 2. La norma consultada ¿viola el derecho a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses consagrado en el artículo 75 de la Constitución? (Sentencia N° 014-10-SCN-CC, 2010).

En relación al primer derecho analizado la Corte explica que, el derecho “implica la posibilidad de que cualquier persona pueda acudir a los órganos jurisdiccionales sin limitaciones y exigir la resolución de una controversia de acuerdo a las pretensiones formuladas” (Sentencia N° 014-10-SCN-CC, 2010). Se cita a la Convención Americana de Derechos Humanos, en su artículo 8 numeral 1 y 25, que cataloga como impedimento de acceso a la justicia a la imposición de costos y, por lo tanto, será contraria a la norma convencional. Sin embargo, la Corte aclara que el afianzamiento se trata de un monto que se restituirá consecuentemente por lo que no se estaría vulnerando la gratuidad, ya que no es un monto para la administración de justicia. Más bien esta garantía vulnera el acceso a los órganos que administran justicia por el momento en que se la solicita y, por tanto, sería inconstitucional (Sentencia N° 014-10-SCN-CC, 2010).

Respecto al derecho a la tutela efectiva, imparcial y expedita, se parte de la premisa “todos los seres humanos son iguales ante la ley”, es decir, todos tienen derecho a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses cumpliendo además con los principios que interpone la norma suprema y las otras normativas especiales como lo supone un Estado de Derecho.

De conformidad con lo que la Corte Constitucional señala en la decisión de la sentencia 014-10-SCN-CC, respecto del segundo punto se declaró que la disposición referida será constitucional, hasta que la Asamblea Nacional, en uso de la atribución contemplada en el numeral 6 del artículo 120 de la Constitución de la República, realice la reforma necesaria, y, por tanto, la norma consultada será constitucional, siempre y cuando se aplique e interprete el inciso primero y final del mencionado artículo 7, de la siguiente manera:

El auto en el que el Tribunal acepte al trámite la acción de impugnación de obligaciones tributarias, fijará la caución prevenida en el inciso primero y final de este artículo, y dispondrá que el actor consigne la misma en el Tribunal, dentro del término de quince días, contados a partir de su notificación. En caso de incumplir con el afianzamiento ordenado, el acto materia de la acción quedará firme y se ordenará el archivo del proceso. (Sentencia N° 014-10-SCN-CC, 2010)

No obstante, se debe analizar la finalidad de la norma en cuestión, que son dos: a. Impedir abuso de acción, y, b. Impedir evasión de cumplimiento de obligaciones tributarias. Ambos propósitos son razonadamente constitucionales, pero no se puede limitar la actuación de los ciudadanos.

Es así que, no se puede declarar inconstitucional plenamente y se opta por una sentencia modulativa como un método hermenéutico de solución de problemas que ordena la conservación de la norma condicionada a una manifestación de la Asamblea Nacional. La Corte termina aclarando que la norma no es inconstitucional puesto que su objetivo es totalmente legítimo, sino que se trata de un error del legislador por el tiempo donde se solicita el afianzamiento. Por lo tanto, declara constitucionalidad condicionada del artículo agregado a continuación del artículo 233 del Código Tributario hasta que la Asamblea realice una reforma.

3.2 Sentencia No. 92-15-IN/21

Respecto de esta sentencia expedida por la Corte Constitucional en fecha 13 de enero del 2021, del cual desprenden los siguientes antecedentes:

Concretamente, los accionantes señalan que el último inciso del artículo 324 del COGEP es contrario a los artículos 11(2), 75, 169, 173 y 424 de la Constitución; puesto que el solo hecho de que el contribuyente tenga que obligatoriamente rendir una caución del 10% de la obligación tributaria para evitar que se ejecutorie el acto impugnado y/o que se ordene el archivo del proceso, constituye una vulneración evidente del derecho al acceso a la justicia, ya que esto significaría que únicamente aquellas personas que cuenten con los recursos pecuniarios suficientes para pagar dicha caución, podrían adquirir una sentencia debidamente motivada, sin que con esto sea ordenado su archivo. Adicionalmente afirman que:

El derecho a la tutela judicial efectiva garantiza que el fondo de la controversia sea discutido en juicio. Cosa que no sucede cuando el afianzamiento, en lugar de exigirse como un instrumento para suspender la ejecutividad del acto administrativo (...) se

transforma en un requisito de admisibilidad que exige la ley, pues al no rendirla se tendrá como no presentada y se archivará el proceso. Además, indican que esta caución es contraria al fin del sistema procesal que es administrar justicia tal como lo dispone el artículo 169 de la Constitución, pues la obligación de rendir afianzamiento no debería ser una formalidad que impida a los jueces pronunciarse sobre el fondo. Finalmente, plantean que “el afianzamiento no debe ser un requisito para que el juez se pronuncie sobre el fondo de la litis, sino que funcione únicamente como un mecanismo para suspender la ejecución del acto administrativo”. (Sentencia No. 92-15-IN/21, 2021)

Ante esta demanda, la Presidencia de la República del Ecuador en el 2016, sostuvo que la disposición impugnada ha considerado lo resuelto por la Corte Constitucional en la sentencia No. 014-10-SCN-CC. Por lo que se entendería totalmente aplicable el efecto de cosa juzgada, debido a que el último inciso del artículo 324 del COGEP no se aparta del análisis e interpretación de la Corte Constitucional al haber expedido dicha sentencia.

La Corte analizó 3 puntos esenciales, que son:

- i) El efecto de cosa juzgada en el control de constitucionalidad. - No existe Res Iudicata ya que se trata de diferentes normativas, es decir, la anterior Corte Constitucional resolvió lo establecido en el 233 del Código Tributario, mientras que a esta Corte le correspondía analizar a lo contemplado en el artículo 324 del COGEP.
- ii) La constitucionalidad de la norma impugnada para suspender el acto administrativo en materia tributaria. - La Corte determinó que la obligación de rendir caución “es el fundamento constitucional de la presunción de legitimidad y ejecutividad de los actos administrativos, que únicamente con la aceptación de los recursos administrativos y demandas contencioso-tributarias pueden ser desvanecidos”. Por consiguiente, al tener un fin legítimo, la norma es constitucional. En otras palabras, la caución supone una de las fuentes de ingreso económico para el Fisco, y siendo que una de sus finalidades es la recaudación, por ende, su fin es legítimo, así como constitucional.
- iii) La constitucionalidad de la norma impugnada para conocer la pretensión de la demanda. - La Corte observa que la disposición final del artículo 324 del COGEP, impedía que se obtenga una decisión que resuelva el fondo del asunto.

Y en caso de que el administrado no rinda la caución en el término de veinticinco días, la norma disponía el archivo de la causa. En ese sentido, se consideraría que esa intención del legislador, puede implicar la imposibilidad de tutelar efectivamente un derecho o interés de la persona demandante, ya que la Constitución establece, en su artículo 75, que “toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses (...)” (Constitución de la República del Ecuador publicada en Registro Oficial N°449), es decir que, el tener que contar con una suma de dinero para que no se archive una causa, constituye una vulneración al principio de gratuidad. Y teniendo presente que la caución tributaria dentro del COGEP ha sido contemplada como un mecanismo de suspensión, aquello no debería influir en la continuación del proceso, puesto que su no cancelación perjudicaría en el acceso a la justicia.

En atención a esos puntos, la Corte Constitucional en sentencia decide aceptar parcialmente la demanda, declarar la inconstitucionalidad de la norma impugnada y la reforma del último inciso por:

“La o el juzgador calificará la demanda y dispondrá que se rinda la caución en el término de veinticinco días, en caso de no hacerlo los efectos del acto impugnado no se suspenderán y se continuará con la tramitación de la causa”. (Sentencia No. 92-15-IN/21, 2021)

CAPÍTULO II

4 El 10%: Caución o Garantía

El Código Civil en su artículo 31 señala: “Caución significa generalmente cualquiera obligación que se contrae para la seguridad de otra obligación propia o ajena. Son especies de caución la fianza, la prenda y la hipoteca” (Código Civil, 2005).

Ahora bien, este artículo 31 citado, se menciona que son especies de caución la fianza, para una mejor comprensión, entiéndase ésta como una obligación accesoria según lo establecido en el artículo 2238 del Código Civil. Por ello, el autor Mauricio Maldonado (2011), en su libro manifiesta que:

Así, se dice que la fianza es una “obligación accesoria”, como lo es toda caución, de modo que el afianzamiento tributario, siendo primeramente caución, y por ello garantía, es siempre una obligación accesoria; en este caso, accesoria a la obligación principal de pago del tributo (...) determinado por la Administración tributaria. (Afianzamiento tributario y Solve et repete, pág. 52)

Cabría decir que la figura establecida en el artículo 324 del COGEP, debe ser entendida como una caución para garantizarle a la Administración tributaria el pago parcial de la obligación tributaria en al menos un 10%, debido a que si en la fase de resolución del proceso, la demanda de impugnación del acto administrativo es rechazada ya sea en su totalidad o parcialmente, entonces la caución empleada (fianza, prenda o hipoteca) servirá como un abono a dicha obligación.

5 Derechos vulnerados

El afianzamiento en materia tributaria, durante la última década ha estado en la mira, puesto que esta figura jurídica ha sido punto de debate, sosteniendo una parte de la doctrina que esta figura más que ser garantista del Estado, supone la vulneración de derechos constitucionales del sujeto pasivo.

La Constitución ordena en el artículo 82 el cumplimiento del derecho a la seguridad jurídica como resultado de un Estado lleno de normas transparentes dictadas por el personal competente. Según el doctrinario Antonio-Enrique Pérez Luño (2000), la seguridad jurídica es:

Un valor estrechamente ligado a los Estado de Derecho que se concreta en exigencias objetivas de: corrección estructural (formulación adecuada de las normas del

ordenamiento jurídico) y corrección funcional (cumplimiento del Derecho por sus destinatarios y especialmente por los órganos encargados de su aplicación). Junto a esa dimensión objetiva la seguridad jurídica se presenta, en su acepción subjetiva encarnada por la certeza del Derecho, como la proyección en las situaciones personales de las garantías estructurales y funcionales de la seguridad objetiva. (La Seguridad Jurídica: Una Garantía del Derecho y la Justicia, 2000, pág. 28)

Las autoridades judiciales están confrontadas día a día con el cumplimiento de este derecho que para éstos se convierte en una obligación según el artículo 25 del Código Orgánico de la Función Judicial.

La tutela judicial efectiva, como un derecho fundamental, es a través de este que cualquier persona, sea esta natural o jurídica, por el mero hecho de serlo se encuentra facultado para exigirle al Estado que haga efectivo el ejercicio pleno y eficaz de sus derechos e intereses haciendo uso de organismos jurisdiccionales y respetando las garantías del debido proceso.

Así pues, el artículo 11 de la Constitución recoge una serie de principios de aplicación de los derechos que se encuentran estrechamente relacionados con el derecho de tutela judicial efectiva; dentro de los cuales se destaca el numeral 6, pues determina que: “todos los principios y los derechos son inalienables, irrenunciables, indivisibles, interdependientes y de igual jerarquía” (Constitución de la República del Ecuador publicada en Registro Oficial N°449), así como también se resalta el penúltimo inciso de este artículo, pues señala que: “el Estado será responsable por detención arbitraria, error judicial, retardo injustificado o inadecuada administración de justicia, violación del derecho a la tutela judicial efectiva, y por las violaciones de los principios y reglas del debido proceso (...)” (Constitución de la República del Ecuador publicada en Registro Oficial N°449).

Este derecho implica la garantía de que cualquier ciudadano puede activar la vía judicial con el estricto cumplimiento de garantías y principios para una solución. Por lo que, a su vez contiene otros derechos y se diferencian tres momentos: “el primero relacionado con el acceso a la justicia, el segundo con el desarrollo del proceso en un tiempo razonable, y el tercero que tiene relación con la ejecución de la sentencia” (Sentencia N° 014-10-SCN-CC, 2010). El goce de este derecho significa que la vía jurisdiccional debe ser ágil y eficaz, sin trabas en cualquier parte del proceso. Lo cual, al trasladar con el tema principal del afianzamiento, la Corte proclama que la ley restringe el acceso a la justicia al solicitar una caución antes de la calificación de la demanda, caso contrario se dará el archivo de la misma.

Además, es menester indicar que este derecho a su vez está ligado con el derecho al acceso a la justicia, razón por la que encuentra su fundamento en el art. 75 de la Constitución; así también está vinculado con el derecho al debido proceso, pues muchos autores coinciden en que la tutela judicial efectiva es un derivado del derecho al debido proceso.

En efecto, este derecho garantiza que, ante cualquier conflicto jurídico, las personas tienen el derecho de activar la vía jurisdiccional o el aparato estatal para la solución de un conflicto sin que tenga que cumplir con algún pago previo, sino que sea una acción inmediata puesto que se trata de derechos o intereses afectados. El acceso a los órganos de justicia, sea cual sea, tanto en la vía civil como en la vía penal deben conocer y examinar la controversia sin suponer un previo pago en forma de caución porque limita este derecho en tanto a una medida económica. Lo que se estudia en la primera sentencia expuesta de la Corte Constitucional.

Nuestra normativa suprema reconoce el derecho al acceso gratuito a la justicia, por consiguiente, el Estado a través de la Administración tributaria no debería establecer una imposición del 10% de la obligación tributaria como una caución, por cuanto aquello de alguna forma provocaría que solo unos cuantos (pocos en relación a que la mayoría de la población tiene una posición económica media-baja) estarían en condiciones económicas apta para pagar dicho valor, mientras que aquellos que no pagan dentro del término establecido deben resignarse a los efectos del acto impugnado, aunque antes también se corría el riesgo de que su demanda se entienda como no presentada y acto seguido se efectuaba el archivo del proceso.

Mientras que, la doctrina mexicana ha precisado el concepto del debido proceso legal en los siguientes términos: “el conjunto de condiciones y requisitos de carácter jurídico y procesal que son necesarios para poder afectar legalmente los derechos de los gobernados” (Fix-Zamudio, 1987).

Por ello, el debido proceso garantiza la correcta aplicación y vigencia del proceso judicial, y a su vez supone una garantía de la Tutela Judicial Efectiva.

De esta forma, se puede entender que de este derecho al debido proceso se derivan otros derechos que poseen igual importancia, así pues, de la revisión de nuestra Norma Suprema dentro del Título II capítulo VIII se encuentran 2 artículos puntuales. Por un lado, el artículo 75 del cual se desprende el acceso gratuito a la justicia, la tutela judicial efectiva, imparcial y expedita. Mientras que, el artículo 76 evidencia aquellas garantías básicas comunes en todo proceso, las cuales están descritas y detalladas en los 7 numerales del referido artículo.

Estos derechos fueron objeto de análisis en las sentencias de la Corte Constitucional para el afianzamiento tributario. De la primera, esta estipula una condición que recae sobre otro órgano y no supone una solución eficaz, puesto que a pesar de analizar que existe una vulneración como tal, opta por la *ratio legis* o lo que quiso intentar el legislador. Es un intento de solución suspendida, ya que no culmina con el problema como tal y deja a la libre disposición de la Asamblea Nacional.

Estas causas acumuladas en las dos sentencias de la Corte Constitucional (No. 014-10-SCN-CC y No. 92-15-IN/21, sostienen la situación de vulnerabilidad del sujeto pasivo, mientras que, la Corte decide en cuanto a derecho y evalúa el rol del Estado. Como se mencionó anteriormente, el Estado persigue la recaudación como uno de sus principales ingresos que a la final se reflejan en las políticas públicas o en obras a beneficio de la sociedad. Es decir, el Estado a través de la Administración Tributaria no actúa en contra de determinada persona, sino que se blindó para evitar situaciones del pasado. Aunque, claramente la responsabilidad de la ley recae sobre el Legislativo.

La importancia del fisco se refleja en el nivel de respuesta que tiene el gobierno ante cualquier situación no prevista, además de otros indicadores internacionales. Un ejemplo es lo que sucedió en el inicio de la pandemia de COVID 19. Según el Observatorio de Gasto Público (2020), la recaudación de los impuestos ha sido menor en un 30% con respecto a los años anteriores. En cifras, como comparación en abril de 2019 se recaudó USD 1.900 millones, en tanto que, abril de 2020 fue de USD 1.250 millones (Ingresos por recaudación tributaria fueron menores durante la emergencia, 2020). Lo que significa una reducción en el arca fiscal, tras los últimos años las finanzas públicas se encuentran afectadas y la deuda pública aumenta.

Los planes de acción para brindar mejor servicio en cuanto al sistema de salud se vieron limitados por el déficit de recaudación tributaria, decrecimiento de ingresos petroleros, etc. (Centro de Desarrollo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, 2020). En efecto, aún se están tomando medidas para mejorar la situación económica y brindar un alivio a la ciudadanía, tal como la Ley Orgánica de Apoyo Humanitario que impulsó regulación sobre las pensiones educativas y otras ayudas para la ciudadanía. Los cambios en materia tributaria entraron en vigencia desde 2022 tras la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID-19 tras determinar un problema estructural sobre el fisco. Dicha Ley busca la inversión para así ampliar las plazas de trabajo, métodos alternativos de conflicto, cobro de deudas, etc.

Por lo visto, el Estado se enfoca en los ciudadanos, yendo más allá de lo previamente estipulado para acondicionarse a la situación que atraviesa el país y el mundo a través del dinamismo del derecho. Entonces, con estos datos económicos evidentemente el gobierno no encuentra un equilibrio económico por lo que, una afectación a los ingresos tributarios sería perjudicial para todo el país, es decir, acudir a litigio y disponer los recursos necesarios ante la impugnación de un acto administrativo tributario sin ninguna seguridad de que la otra parte actúe de buena fe, o que en su defecto se logre la recaudación total del tributo prontamente es una afectación directa a la economía.

De ser así el caso, ante los varios procesos judiciales, la recaudación sería inestable lo que significa menos ingreso al Presupuesto General del Estado y, por ende, dificultad en las obras públicas a nivel nacional; carencia de progreso en sectores como salud, educación, alimentación, etc. Donde el único afectado es el interés general, es así que se puede afirmar que la Administración Tributaria no persigue a determinado sujeto pasivo con la figura del afianzamiento, sino que vela por seguridad del bien común. El Estado no es responsable de la figura del afianzamiento tributario, por ende, el problema no radica allí. A continuación, se analizará el proceso y su agilización.

Con la entrada en vigencia del COGEP en mayo del 2015, nuestra legislación dio un salto importante en el avance del sistema procesal ecuatoriano; ya que, el modelo procesal anterior era caduco y ya no reflejaba las necesidades contemporáneas a nuestra realidad actual. Puesto que, es de público conocimiento que se ha visto un notorio cambio en cuanto a la disminución de la duración de los procesos litigiosos, ya que anteriormente, los juicios podían llegar a tardar largos y tediosos años para poder tener una sentencia en firme.

En respaldo de lo anterior, la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras la Pandemia COVID-19 dentro de la exposición de motivos emitida por la Presidencia de la República del Ecuador, en el punto tercero Acerca de la Necesidad de Reformas en Varios Cuerpos Legales, literal b. Reformas necesarias al Código Tributario: seguridad jurídica y métodos alternativos de solución de conflictos, se menciona que el Director del Consejo de la Judicatura mediante oficio CJ-DG-2021-1505-OF por haber sido consultado en repetidas ocasiones respecto de la duración de los procedimientos judiciales, manifestó:

Aplicado los procedimientos antes descritos, para las materias desde la implementación del COGEP, el promedio de días desde el ingreso hasta la sentencia es de 458 días para

la materia Contencioso Administrativo; mientras que, para el Contencioso Tributario es de 202 días.

De igual manera, antes de la entrada en vigencia del COGEP, en promedio para la materia Contencioso Administrativo duraba 1.172 días desde el ingreso hasta la sentencia, mientras que para la materia Contencioso Tributario es de 978 días. (Asamblea Nacional del Ecuador, 2021)

6 Legislación comparada

El afianzamiento tributario, aunque es relativamente novedoso en nuestro país, tiene su fundamento en la regla del Solve et repete cuyo origen nació en Roma, razón por la cual no es extraño que esta figura jurídica haya sido implantada en otros países, aunque con el paso del tiempo se han modificado parcial o totalmente. Por ello, y para poder contrastar con la situación de Ecuador se estudiará el caso de Argentina y España.

6.1 Argentina

Este país de la región latinoamericana, por su parte, también ha tenido un recorrido extenso en cuanto a la figura de estudio. Partió por jurisprudencia hasta convertirse en ley nacional.

La Ley N° 11.683 de Procedimiento Tributario dispone en el artículo 167 que “la interposición de recurso no suspenderá la intimación de pago respectivo (...)” (Decreto 821/98 Ley 11.683 de Procedimiento Tributario, 1978). Dicha regla general, en un principio, impide que se interponga alguna acción contra el acto administrativo y operaría como tal el Solve Et Repete.

Más adelante, dentro de las acciones de repetición, el artículo 178 señala que para la apelación de las resoluciones sobre las obligaciones tributarias se debe pagar el total del tributo con efecto devolutivo. Por lo que, se limita el derecho de acción, defensa y debido proceso porque se somete a un previo (Rins, 2015).

Tras varios recursos presentados se evidencia que la justicia no atenúa con respecto a la parte administrada. Su justificación versa en que la exigencia de este pago previo no vulnera el derecho a la defensa, sino que es de carácter operativo. Sin embargo, con la llegada del Pacto de San José de Costa Rica, se predicen derechos humanos para todas las naciones suscritas. El artículo 8 ahonda en el derecho a la defensa junto a todas las garantías necesarias, además de otros.

Cierto es que, para el cumplimiento estricto de estos acuerdos internacionales, el país suscrito debe ratificar y armonizar su marco normativo, siendo la última reforma en 1994; después de la firma de la Convención Americana de Derechos Humanos el 22 de noviembre de 1969 (Rins, 2015).

La reforma del 94 dio paso para que esta convención ostente un rango superior a las leyes, incluyendo las mencionadas en este apartado. Además, la Corte Suprema de Justicia de la Nación el 7 de julio de 1992 aclaró que prima el derecho internacional con respecto al régimen interno. Tal parece que Argentina sigue en discusión como nuestro país, dado que, a pesar de los años y la reforma a la Constitución aún subsiste el problema que se suponía ya saneado.

6.2 España

Dentro de la legislación española, en la Ley General Tributaria (Ley 58/2003) se puede evidenciar una figura en la que se ve reflejada la regla del Solve et repete, aún pese a que en otras legislaciones esta regla ha sido declarada inconstitucional y por consiguiente se ha generado el desuso de su aplicación.

En el artículo 233 *ibidem*, se encuentra regulada la suspensión de la ejecución del acto impugnado, puntualmente en los numerales siguientes:

1. La ejecución del acto impugnado quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía, en los términos que se establezcan reglamentariamente. (...)
2. Las garantías necesarias para obtener la suspensión automática serán exclusivamente las siguientes: depósito de dinero o valores públicos, aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución; y, fianza personal y solidaria de otros contribuyentes de reconocida solvencia para los supuestos que se establezcan en la normativa tributaria. (...)
3. Cuando el interesado no pueda aportar las garantías necesarias para obtener la suspensión a que se refiere el apartado anterior, se acordará la suspensión previa prestación de otras garantías que se estimen suficientes (...) (Ley General Tributaria. Ley 58/2003, 2003)

Este artículo en realidad es extenso pues consta de 15 numerales; sin embargo, se ha preferido citar tan solo parte de los 3 primeros numerales, pues se considera que estos son los más pertinentes para el estudio.

Ahora bien, la suspensión de la ejecución del acto impugnado señalado en el artículo precedente varía un poco de la figura del afianzamiento tributario que contempla nuestra legislación. En España se plantea otras posibilidades que ayudan a liberar en algo la carga del administrado, tratando de ofrecerle opciones para garantizar el pago, en lugar de suponer una imposición de carácter económica con la cual sus derechos se ven notoriamente vulnerados, tal es el caso que incluso en su numeral quinto hasta exime al interesado, por así decirlo, de aportar garantías y aun así lograr la suspensión de la ejecución del acto impugnado, siempre que se trate de algún error de hecho, material o aritmético; es decir que, por todas estas consideraciones, la legislación española en función de lo estipulado en la Ley General Tributaria ha demostrado tener una mejor regulación al respecto que lo actualmente dispuesto en nuestra legislación ecuatoriana.

Sin embargo, una diferencia que se destaca, es que de la lectura completa del artículo 233 de la referida ley española, en ningún momento se especifica un porcentaje fijo para el cumplimiento de la suspensión, sino que tan solo se menciona que el interesado debe garantizar el importe del acto impugnado, a diferencia de lo establecido en el artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos.

CONCLUSIONES

- El Estado tiene interés en el arca fiscal y la protección de los ingresos permanentes para poder responder a los gastos públicos y necesidades de los ciudadanos. El Sujeto Pasivo se enfoca en su patrimonio como el único bien que importa por lo que el afianzamiento tributario se entiende como una afectación.
- Por su naturaleza, el afianzamiento en procesos tributarios debe ser visto como caución y no como fianza; la caución es el género y la fianza la especie, siendo esta última una de las formas en que el administrado puede caucionar con el objetivo de garantizar la obligación.
- Los procesos antes de la expedición del COGEP podían tardar largos años; por ello, el Estado se vio en la necesidad de implementar esta figura para garantizar de forma parcial el pago de la obligación tributaria en al menos un 10%, el cual puede ser devuelto siempre que la sentencia favorezca al Sujeto pasivo.
- La Corte Constitucional se ha pronunciado a través de las sentencias 014-10-SCN-CC y 92-15-IN/21 que, en definitiva, ha precisado que no es inconstitucional por los motivos que se introdujo esta figura jurídica. Sin embargo, se dispuso el cambio sobre la imposición para la calificación a la demanda y posteriormente, a voluntad del sujeto pasivo sin afectar el proceso judicial.
- Cabe precisar que, ante aquello se considera que, el legislador dio un cumplimiento parcial, puesto que sí se cumplió a lo contemplado en la parte pertinente de la referida sentencia, ya que posteriormente el Legislativo en la Disposición Derogatoria Quinta del Código Orgánico General de Procesos derogó esta figura. Sin embargo, se incluyó la caución del 10% para la suspensión de los efectos del acto administrativo impugnado.
- Una sentencia a favor del SRI, se asegurará la recaudación completa de la obligación tributaria. Al sujeto pasivo, en cambio constituiría indiscutiblemente un reverso de la caución, pero lo devuelto no tendría el mismo valor económico de aquel entonces. Especialmente en el caso de coactiva cuando ya se remataron los bienes, dificultando aún más la estabilidad económica del sujeto pasivo.
- Se reafirma que el afianzamiento tributario enfrenta el interés general con el interés particular, donde prima la seguridad del fisco como contramedida a la evasión de impuestos. Por lo que, se podría concluir que esta figura es una garantía al Estado que requiere cierta modificación en su regulación, la cual se detalla a continuación.

RECOMENDACIONES

- Se considera que el artículo 324 del COGEP no debe ser derogado, sino más bien reformado en función del porcentaje de la caución señalada en el primer inciso del referido artículo, debido a que, no todos los contribuyentes poseen la misma suficiencia económica, por ende, la caución debe ser en función de su capacidad contributiva, y mas no una imposición económica por parte del Estado;
- En consecuencia, para la reforma propuesta del artículo, debería sustituirse la palabra “del” por “hasta” el 10% quedando así a discreción del Tribunal y haciendo uso de su sana crítica al haber evaluado los factores del caso planteado, la aplicación de una escala referencial, teniendo como mínimo el 1% y máximo el 10% de la obligación.
- Con la introducción del COGEP los procesos se han agilizado por todos los cambios que este trajo consigo. No obstante, existen ciertos recursos que son de conocimiento de la Corte Nacional de Justicia y la Corte Constitucional, lo cuales provocan que se dilate el tiempo de la litis. Por lo tanto, debería someterse a análisis las numerosas causales que habilitan la interposición de los recursos extraordinarios que frenan esta agilización, para que, de este modo los procesos judiciales obtengan una pronta sentencia en firme.

BIBLIOGRAFÍA

- Alexy, R. (1988). Sistema jurídico. Principios jurídicos y razón práctica. *Revista Doxa* 5.
- Arosemena Monroy, C. J. (1963). *Código Fiscal (derogado)*. Quito: Registro Oficial. Año II. Número 490.
- Asamblea Nacional. (2009). *Código Orgánico de la Función Judicial*. Quito. Obtenido de https://www.funcionjudicial.gob.ec/www/pdf/normativa/codigo_organico_fj.pdf
- Asamblea Nacional. (2015). *Código Orgánico General de Procesos*. Quito, Ecuador.
- Asamblea Nacional. (7 de julio de 2017). *Código Orgánico Administrativo*. Quito, Ecuador. Obtenido de <https://www.cpccs.gob.ec/wp-content/uploads/2017/07/CodOrgAdm.pdf>
- Asamblea Nacional Constituyente. (2007). *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*. Ecuador. Obtenido de <https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2020-02/Ley-Reformatoria-para-la-Equidad-Tributaria.pdf>
- Asamblea Nacional Constituyente. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Ecuador. Obtenido de https://www.defensa.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2021/02/Constitucion-de-la-Republica-del-Ecuador_act_ene-2021.pdf
- Asamblea Nacional del Ecuador. (2021). *Ley Orgánica para el desarrollo económico y sostenibilidad fiscal tras la pandemia COVID-19*. Quito: Registro Oficial. Año III, Tercer Suplemento No. 587.
- Atienza Rodríguez, M. (2006). *Tras la justicia*. Barcelona: Ariel.
- Atienza, M., & Ruiz Manero, J. (1991). Sobre principios y reglas. *Revista Doxa* 10 .
- Batallas, H. (2009). *Repositorio Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador*. Obtenido de <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/313/1/T730-MDE-Batallas-El-afianzamiento-en-las-acciones-y-recursos.pdf>
- Bonell Colmenero, R. (2005). Principio de igualdad y deber de contribuir. *Anuario Jurídico y Económico Escurialense*, 177-208.
- Bravo Arteaga, J. (1999). *Nociones fundamentales de Derecho Tributario, 3era Edición*. Bogotá: Legis.

- Cabanellas De Torres, G. (1997). *Diccionario Jurídico Elemental*. Buenos Aires: Editorial Heliasta.
- Centro de Desarrollo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico. (2020). Obtenido de <https://www.oecd.org/dev/Impacto-financiero-COVID-19-Ecuador.pdf>
- Congreso Nacional. Comisión de Legislación y Codificación. (2005). *Código Civil*. Quito.
- Fernández Ruiz, J. (2016). *Derecho Administrativo*. México: Instituto de Investigaciones Jurídicas. Recuperado el 15 de noviembre de 2021, de <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/9/4455/16.pdf>
- Figuerola, L. (2002). *Principios Constitucionales del Derecho Tributario*. Bogotá: Editorial Universidad de los andes e ICDT.
- Fix-Zamudio, H. (1987). *Voz: Debido proceso legal, Diccionario Jurídico Mexicano*. México: Porrúa-UNAM.
- Gómez, L. (21 de julio de 2020). *Observatorio de Gasto Público de Fundación Ciudadanía y Desarrollo*. Obtenido de <https://www.gastopublico.org/informes-del-observatorio/ingresos-por-recaudacion-tributaria-fueron-menores-durante-la-emergencia>
- I, R., Juan Carlos d. (2003). *Ley General Tributaria. Ley 58/2003*. Madrid: Boletín Oficial del Estado.
- Macías, J. C. (noviembre de 2017). *Repositorio de la Universidad de Especialidades Espíritu Santo*. Obtenido de <http://repositorio.uees.edu.ec/bitstream/123456789/2548/1/Macias-Yepeze-Jean-Carlos-MDC.pdf>.
- Maldonado Muñoz, M. (2011). *Afianzamiento tributario y Solve et repete*. Quito: Talleres de la CEP.
- Morello, A. M., & Comoglio, L. P. (2005). *Bases Constitucionales Mínimas del Proceso Civil “justo” para América Latina*. Buenos Aires: Lexis Nexis - LEP.
- Ortega Ruiz, L. G. (2018). *El acto administrativo en los procesos y procedimientos*. Bogotá: Universidad Católica de Colombia.
- Pérez Luño, A.-E. (2000). La Seguridad Jurídica: Una Garantía del Derecho y la Justicia. *Boletín de la facultad de derecho, núm. 15*, 14.

- Pitten Velloso, A. (2008). *Principio de igualdad tributaria*. Salamanca: Universidad de Salamanca.
- Presidente de la Nación Argentina. (1978). *Ministerio de Justicia y Derechos Humanos*.
Obtenido de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/15000-19999/18771/norma.htm>
- Real Academia Española. (s.f.). 23.5 en línea. Recuperado el 31 de enero de 2022, de <https://dle.rae.es/afianzamiento?m=form>
- Real Academia Española. (s.f.). *Diccionario de la Real Academia Española*, 23.5 en línea. Recuperado el 30 de enero de 2020, de <https://dle.rae.es/afianzar?m=form>
- Recurso N° 0636-2014, 0636-2014 (Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia del Ecuador 2 de octubre de 2015). Obtenido de https://www.cortenacional.gob.ec/cnj/images/pdf/sentencias/contencioso_tributario/2015/636-2014-Resolucion-No.671-2015.pdf
- Rins, P. (diciembre de 2015). *Escuela de graduados FCE UNC*. Obtenido de <https://rdu.unc.edu.ar/bitstream/handle/11086/2350/Rins-Patricio.El-principio-del-solve-et-repete-en-el-derecho-tributario-argentino..pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Sentencia C-1436/00, Sentencia C-1436/00 (Corte Constitucional de Colombia 25 de Octubre de 2000). Obtenido de <https://bibliotecadigital.ccb.org.co/bitstream/handle/11520/17095/C-1436-00.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Sentencia N° 014-10-SCN-CC (Corte Constitucional para el período de transición 5 de agosto de 2010). Obtenido de <http://doc.corteconstitucional.gob.ec:8080/alfresco/d/d/workspace/SpacesStore/65d840e6-f304-4c7d-82b6-d19a9f00a589/0021-09-CN-res.pdf>
- Sentencia No. 92-15-IN/21, Caso No. 92-15-IN. Acción pública de inconstitucionalidad en contra del inciso final del artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos. La Corte declara la inconstitucionalidad de la disposición impugnada. (Corte Constitucional del Ecuador 13 de enero de 2021).
- Servicio de Rentas Internas. (2007). *Estadísticas Generales de Recaudación SRI*. (S. d. Internas, Ed.) Recuperado el 30 de enero de 2022, de <https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri#periodos>

Servicio de Rentas Internas. (2021). *Estadísticas Generales de Recaudación SRI*. (S. d. Internas, Ed.) Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri#periodos>

Soler, O. H. (2008). *Derecho Tributario* (Vol. 3era edición). Buenos Aires: Editorial La ley.

ANEXO I

Entrevista a la Ab. Mayté Benítez

- 1. Hasta el año 2007, ¿Qué consecuencias había para la Administración Tributaria en su gestión tributaria, que solo el hecho de la presentación de la demanda contencioso tributaria suspendía la ejecución del acto impugnado?**

Todo el proceso litigioso en materia tributaria tomaba mucho tiempo y recursos de la Administración Tributaria y por tanto del Estado. Y al final de cuentas no se tenía una ganancia, ya que aún si el Estado ganaba, el contribuyente no tenía ya recursos porque hasta que se litigue no tiene liquidez o pasó sus bienes o cuentas a nombre de otra persona, entonces el Estado se vio en la necesidad de garantizar que no pase esto, al menos con una contribución del 10% como caución. Como antes no había una caución establecida, sino que se estableció luego y como no se puede dejar de conocer el proceso, la administración en realidad tenía bastantes problemas en el tema de coactiva.

- 2. Bajo su perspectiva, ¿qué causas usted considera fueron las que motivaron la implementación de esta figura en nuestra legislación? ¿Se consiguieron los objetivos buscados?**

Uno de los objetivos era disminuir la litigiosidad y el otro garantizar en algo el pago. Desde el punto de vista de la administración tributaria, es ver al contribuyente que ha evadido, no ha tenido un comportamiento tributario aceptable, que ha estado siempre al margen del marco jurídico tributario en cuanto a sus actividades; por tanto, la administración requiere al menos un 10% que garantice en parte ya que no garantizará el pago.

No creo, como les dije en el tiempo que yo estuve no se disminuyó la litigiosidad, siguió la gente más bien presentando más causas ya que siempre cuando entran reformas hay un mayor número de causas, tal vez por errores que se cometen en la aplicación de la nueva ley, entonces creo que el objetivo de disminuir la litigiosidad no se cumplió. Mientras que, el objetivo de recaudar tal vez sí con este 10% en un momento.

- 3. ¿Podría usted mencionar si existen diferencias entre “caución” y “afianzamiento”, pues ambos términos constaron en el Art. agregado al Artículo 233 del Código Tributario del año 2008?**

Viene a ser lo mismo, yo los considero sinónimos; pero este tema del afianzamiento, si no me equivoco, nació en dichos artículos. Manejamos también cauciones en el procedimiento de coactiva, pero el tema como tal del afianzamiento que me parece solo términos sinónimos. Se trató más bien en relación de esta caución para el litigio. El fin viene a ser lo mismo, porque el afianzamiento es una caución e incluso en la norma se lo menciona como caución.

- 4. ¿La figura de la caución (término utilizado en el Art. 324 del COGEP) se opone al derecho de acceso gratuito a la justicia?**

Yo creo que sí limita el acceso a la justicia y de hecho esa fue, de lo que yo conocí, una de las causas, para crear esta caución para el litigio, es decir, que haya una disminución y con una intencionalidad de resignación en los contribuyentes a pagar, y dado a que como no tienen para el litigio se den por perdidos en cuanto al derecho que estuvieron

reclamando o que no han reclamado inclusive. Al fin sí hay una limitación, porque uno no obtiene el 10% de un litigio que generalmente es oneroso, entonces al fin si hay una limitación en el acceso de la persona a la justicia.

5. El continuar el proceso contencioso tributario sin la entrega de la caución provocaría que la Administración Tributaria continúe con el procedimiento de ejecución (coactiva) ¿Qué efecto provocaría si al final del proceso, el demandante obtuviere fallo a su favor? ¿Se afectaría el principio de eficiencia tributaria?

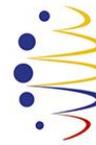
Este principio es bastante ilógico porque no es aplicable, en la administración tributaria no se ve mucho la aplicación de la eficiencia. Ni siquiera la devolución del dinero con los intereses tal vez pueda ser equivalente a lo que él le permitía comprar o adquirir una propiedad. Además, hay algo que la administración tributaria no considera, la presión psicológica que se ejerce sobre los contribuyentes cuando tienen un pendiente tributario. dónde moverse, queda inmerso en la angustia y desesperación tratando de buscar la cuantía. El impacto de la administración tributaria cuando empieza un proceso de determinación, por ejemplo, es bastante fuerte, y perjudica a las empresas, inclusive empresas que licitan, pueden perjudicarlo por este tema de haber perdido liquidez, de no ser sujeto de crédito, y hasta el tema emocional para seguir con el negocio, entonces el contribuyente se queda en una situación vulnerable, que no sabe en qué momento va a seguir perdiendo hasta lo último que tiene por parte del SRI.



**Presidencia
de la República
del Ecuador**



**Plan Nacional
de Ciencia, Tecnología,
Innovación y Saberes**



SENESCYT
Secretaría Nacional de Educación Superior,
Ciencia, Tecnología e Innovación

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Nosotras, **Barreno Bravo, Evelyn Doménica** con C.C: # **0955723598** y **Saula Mendoza, María José**, con C.C: # **0940349939** autoras del trabajo de titulación: **Afianzamiento en procesos tributarios: garantía al estado o vulneración de derechos al sujeto pasivo**, previo a la obtención del título de **Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador** en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaramos tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, 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 titulación 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.- Autorizamos a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 20 de febrero del 2022

Barreno Bravo, Evelyn Doménica
C.C: 0955723598

Saula Mendoza, María José
C.C: 0940349939



REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Afianzamiento en procesos tributarios: garantía al estado o vulneración de derechos al sujeto pasivo.		
AUTOR(ES)	Barreno Bravo, Evelyn Doménica y Saula Mendoza, María José		
REVISOR(ES)/TUTOR(ES)	Ab. Navarrete Luque, Corina Elena		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas		
CARRERA:	Derecho		
TÍTULO OBTENIDO:	Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	20 de febrero del 2022	No. DE PÁGINAS:	30
ÁREAS TEMÁTICAS:	Derecho Tributario, Derecho Constitucional, Derecho Procesal Tributario		
PALABRAS CLAVES/KEYWORDS:	Afianzamiento Tributario, Garantismo del Estado, Vulneración de Derechos, Sujeto Pasivo, Administración Tributaria, Acceso Gratuito a la Justicia.		
RESUMEN/ABSTRACT:	<p>En este trabajo académico se abordará la problemática que actualmente existe en nuestra legislación, respecto a la figura jurídica del afianzamiento en materia tributaria contemplada en el artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos. Se exponen dos posiciones importantes, la primera es la perspectiva de que esta figura representa una garantía para el Estado, y, por el contrario, la segunda posición es que, como consecuencia de la implementación de esta figura, varios derechos y principios jurídicos que le corresponden al sujeto pasivo, han sido vulnerados, tales como el libre acceso a la justicia, la igualdad, la tutela judicial efectiva y el debido proceso legal. Es por ello que, en el primer capítulo estableceremos definiciones generales con base en la doctrina y nuestra legislación, a fin de conceptualizar aquellos términos aplicables al tema propuesto, y, en el segundo capítulo analizaremos la legislación comparada, las sentencias emitidas por la Corte Constitucional del Ecuador, y algunos otros puntos importantes a tratar y, después de todo esto, en las conclusiones incluiremos nuestro juicio personal, y finalmente, algunas de las recomendaciones que consideramos necesario proponer, con el fin de dar respuesta a este tema en cuestión.</p>		
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: +593-996758299 +593-981601761	E-mail: evelyn_barreno@hotmail.com m.jose.saula@hotmail.com	
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):	Nombre: Reynoso Gaute, Maritza Ginette		
	Teléfono: +593-4-3804600		
	E-mail: maritza.reynoso@cu.ucsg.edu.ec		
SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA			
No. DE REGISTRO (en base a datos):			
No. DE CLASIFICACIÓN:			
DIRECCIÓN URL(tesis en la web):			