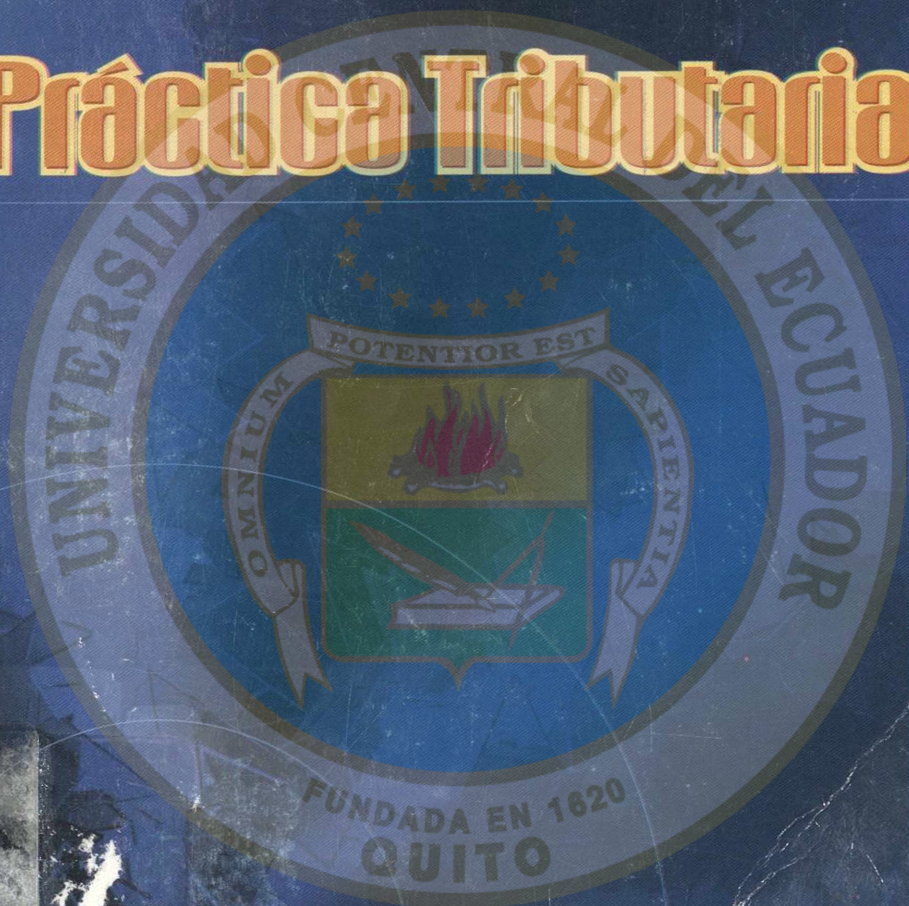
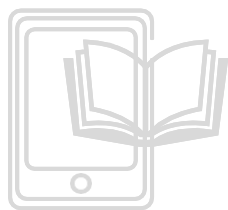


Dr. Leonardo Andrade

Práctica Tributaria



Procedimiento Jurídico
Tributario Ecuatoriano



BASE LEGAL PARA DIGITALIZACIÓN DE LIBROS CON DERECHOS DE AUTOR

El Sistema Integrado de Bibliotecas de la Universidad Central del Ecuador, digitalizará su acervo bibliográfico siempre y cuando sea para fines educativos y de investigación. No se permite la reproducción y distribución para la comercialización directa e indirecta del mismo.

La digitalización del material bibliográfico se lo realiza de acuerdo al Código Orgánico De La Economía Social de los Conocimientos, Creatividad e Innovación Art. 212 numeral 9, Literal ii “(...) Una biblioteca o archivo podrá, además, realizar los siguientes actos (...) La reproducción electrónica y comunicación pública de obras de su colección para ser consultadas gratuita y simultáneamente hasta por un número razonable de usuarios, sólo en terminales de redes de la respectiva institución o para usuarios de esa institución bajo su control, en condiciones que garanticen que no se puedan hacer copias electrónicas de esas reproducciones” y literal vii “La reproducción, adaptación, traducción, transformación, arreglo, distribución y comunicación de una obra protegida por derechos de autor o una prestación protegida por derechos conexos, en uno o más formatos accesibles para el uso exclusivo de personas con discapacidad”.

Este material se considera un producto intelectual a favor de su autor; por tanto, la titularidad de sus derechos se encuentra protegida por el Código Orgánico De La Economía Social de los Conocimientos, Creatividad e Innovación. La violación a dichos derechos constituye un delito que será responsabilidad del usuario.

Este libro está disponible físicamente en:

BIBLIOTECA	Sistema integrado de bibliotecas	PISO	
		ESTANTE	
		BANDEJA	
CONVENIO INTERINSTITUCIONAL		UNIVERSIDAD	

345.04
A 553
g2

30224989
Nº Alta 3123795

Dr. Leonardo F. Andrade
Catedrático de la Universidad Central del Ecuador

Índice	
Introducción	
Derecho Financiero y Derecho Tributario	8
Actividad Financiera del Estado	10
La Ley Tributaria-Relación Jurídica Tributaria	16
Sujetos de la Ley Tributaria	19
Objeto de la Ley Tributaria	23
Formas de la Ley Tributaria	25

PRACTICA TRIBUTARIA

**PROCEDIMIENTO
JURIDICO
TRIBUTARIO
ECUATORIANO**

**FUNDADA EN 1620
QUITO**

SEGUNDA EDICION



FD35575 Nu

Dr. Leonardo E. Andrade
Catedrático de la Universidad Central del Ecuador



SEGUNDA EDITION

INDICE GENERAL

Indice	5
Introducción	7
Derecho Financiero y Derecho Tributario	9
Actividad Financiera del Estado	10
La Ley Tributaria-Relación Jurídica Tributaria	15
Sujetos de la Obligación Tributaria-Elementos	19
Objeto de la Tributación	23
Jurisdicción Administrativo-Tributaria	25
Disposiciones Legales	30
El Acto Administrativo	35
Clasificación	40
Fundamentos	42
Competencia	43
La Presunción, Firmeza y Ejecutoriedad	46
Procedimiento Determinativo	49
Naturaleza	52
Sujetos	53
La facultad Administrativa	59
Formas de Determinación	61
Procedimiento Administrativo de Ejecución	65
Reclamos y Recursos Administrativos	71
Competencia	72
El Reclamo Administrativo	74
La Resolución Administrativa	76
El Recurso Administrativo	78
La Consulta Administrativa	80
El Procedimiento Contencioso-Tributario	81
Primera Ley	86



El Código Fiscal	87
El Código Tributario	88
El Tribunal Fiscal de la República	93
Jurisdicción y Competencia	97
Aplicación de Sanciones	102
Entidades Seccionales	104
El Ilícito Tributario	107
La Consulta	120
El Recurso de Casación	126
El Juicio de Impugnación y el de Excepciones	130
Procedencia	132
La Demanda	137
Fe de Presentación	139
Calificación	143
Citación	144
Contestación a la Demanda	145
Término de la Prueba-Valoración de Pruebas Admisibles..	148
La Sentencia y su Ejecución	153
La Naturaleza del Juicio de Impugnación y el de Excepciones	158
Fundamento=Título de Crédito-Auto de Pago-Excepciones	159
Corolario	167
Precedentes de Aplicación	171
Jurisprudencia Tributaria	174
Epílogo	187
Sugerencias	192
Bibliografía	197
Anexo 1	199
Anexo 2	215

PRESENTACION

El presente trabajo tiene por finalidad resaltar la importancia de las principales instituciones del Derecho Procesal Tributario en la determinación tributaria que es la actividad administrativa cuyo objeto esencial es el establecimiento de la existencia del tributo y la cuantía del crédito, todo lo cual forma parte del Derecho Financiero.

El ilustre tratadista Sáinz de Bujanda define el Derecho Financiero como: "La disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático de las normas que regulan los recursos económicos que el estado y los demás entes públicos pueden emplear para el cumplimiento de sus fines, así como el procedimiento jurídico de percepción de los ingresos y de ordenamiento de los gastos y pagos, que se destinan al cumplimiento de los servicios públicos" (1).

Es indudable que en la realidad social se aprecia una actividad financiera ejercida por parte de los Organos de la Administración Pública encaminada a la percepción de los ingresos que se destinan al cumplimiento de los servicios públicos. Esta actividad se desenvuelve, o debería desenvolverse, de acuerdo a normas jurídicas previamente establecidas por el Estado, consagrándose el principio doctrinario que esa actividad debe ser siempre reglada.

Como se puede observar, la determinación tributaria, a primera vista aparece englobada dentro de los principios, instituciones y normas que rigen y forman un todo orgánico

(1) SAINZ de BUJANDA, "Hacienda y Derecho", Tomo II, Pág. 34

-estructurado que es el Derecho Financiero. Para delimitar con claridad las fases y los lineamientos de la determinación tributaria, es necesario referirse a ciertos aspectos que integran la ciencia jurídica tributaria, y que son antecedentes y fundamentos inmediatos de este aspecto del estudio. Dicha determinación se dirige al establecimiento de la cuantía del crédito tributario; ello tiene una consecuencia final, la de dar al crédito el carácter de exigible y comminatorio para el pago. Por lo tanto, ya se trasluce el apareamiento de una obligación y ello conlleva a una elemental consideración que se establece en todos los órdenes: el porqué y su fundamento; quien establece esta obligación y, correlativamente, con respecto a quién y a qué. Al aparecer el concepto de la obligación surgen concomitantemente los sujetos obligados y se establece una relación jurídica. Estas apreciaciones justifican el que me refiera a la actividad financiera del Estado, la soberanía y el poder tributario, la relación jurídica tributaria, los sujetos de la relación, los elementos, etc..

Desde luego no se hará un análisis detenido sino simples enunciados, que le darán una mejor estructura académica al tema, en consideración a su amplitud. Estos conceptos generales nos ubicarán en la disposición jurídica que permita conocer más profundamente lo que es la jurisdicción contencioso tributaria dentro de su campo de acción que es el derecho Procesal Tributario, en donde encontramos la relación jurídica tributaria que comprende la jurisdicción y competencia del Tribunal Fiscal - ver anexo 1 - que en su ejercicio juzgador dispone de un bagaje considerable de precedentes de aplicación y jurisprudencia obligatoria. Con ello pretendo dar una síntesis de carácter jurídico para todos y cada uno de los procesos que conlleva todo el procedimiento jurídico-tributario Ecuatoriano.

DERECHO FINANCIERO Y DERECHO TRIBUTARIO

Una definición de Derecho Financiero la presenta de manera concreta el tratadista Giuliani Fonrouge: "El derecho Financiero tiene como finalidad estudiar el aspecto jurídico de la actividad financiera del Estado en sus diversas manifestaciones, y tanto por su naturaleza y contenido, como por su objeto; constituye disciplina integrante del derecho público" (2). Este concepto ha sido comunmente aceptado por la mayoría de los tratadistas, y sobre todo en cuanto el Derecho Financiero es una rama del derecho Público Interno, con autonomía o nó, formando parte o nó del Derecho Administrativo, cuestiones altamente discutidas porque la actividad financiera del Estado por su naturaleza es de índole pública atinente a la economía del Estado.

Se han expuesto varias tesis sobre la autonomía del Derecho Financiero, y Giuliani Fonrouge al negar su autonomía más bien lo considera como disciplina jurídica independiente únicamente en la parte de la actividad financiera relacionada con la administración de los tributos, es decir el campo en el que se desenvuelve el Derecho Tributario.

Dentro de los ingresos de Derecho Público del Estado, tenemos los tributos, que constituyen la piedra angular del Estado moderno y en cuyo objetivo se centra de una forma unitaria el Derecho Tributario del cual Fonrouge manifiesta que "junto con el Derecho Fiscal es la rama del Derecho

(2) GIULIANI FONROUGE, "Derecho Financiero", Tomo I, Pág. 27, Ediciones de Palma Buenos Aires, 1970.

Financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, en sus diversas manifestaciones: como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre los últimos". (3). Derecho Financiero y Derecho Tributario son ramificaciones del Derecho Público Interno, al igual que el Derecho Constitucional, el Derecho Administrativo, el Derecho Penal y otras disciplinas del Estado.

ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

El Estado tiene un fin que cumplir, factor que le es esencial a su propia naturaleza y se resume en el bien común, que debe concretarse en un orden, en un sistema que le proporcione al hombre, que se encuentra dentro de una sociedad política, lo que le sea necesario para la realización o consecución de su destino temporal. Para la realización de su fin necesita emplear fondos, los mismos que los obtiene, entre otras formas, de los administrados.

Esta actividad que desenvuelve el Estado y los Entes Menores, de procurarse los medios económicos para conseguir el fin que se propone y que comprende, además, el empleo o gastos de estos recursos, se la ha denominado como Actividad Financiera; que por referirse a necesidades colectivas o públicas se halla regulada por el Derecho Público, a diferencia de la actividad económica que comprende a las necesidades individuales y por lo tanto corresponde al Derecho Privado, Griziotti manifiesta: "La actividad financiera

(3) GIULIANI FONROUGE, Op. Cit. Tomo I, Pág. 37

del Estado tiene su fin en procurar los medios necesarios para la satisfacción de los gastos públicos, y consiste en la repartición de las cargas públicas entre clases y generaciones de contribuyentes". A los entes políticos les es connatural la actividad financiera, como al ente humano la actividad económica, por lo que ellos -entes políticos- toman así un aspecto especial y asoma el concepto de fiscalidad. El Estado y los entes menores son capaces de tener un patrimonio.

EL FISCO.- Es el estado en cuanto puede contraer derechos y obligaciones en cuanto tiene personalidad económica. Sobre la naturaleza de la actividad financiera, los tratadistas dicen que es ya de tipo económico, político, sociológico, etc., punto al cual no es pertinente referirse. Así se establece que la actividad financiera es preponderantemente económica, sin que se descarten otros aspectos. Quizás lo que más interesa, es establecer que no se trata únicamente de provisión de fondos, o sea lo netamente económico, sino de la ordenación y forma en que la percepción se ha de realizar y de la debida proporción en que el ciudadano ha de contribuir y de los medios que ha de emplear la Administración para la recaudación; campos estos en los cuales entra necesariamente el aspecto jurídico normativo, encuadrado en el Derecho Financiero.

Hemos centrado la idea de que la actividad financiera que desarrolla el Estado para la consecución de los medios que le son necesarios para el cumplimiento de su fin o fines, aparece regulada por una organización jurídica y sus procedimientos forman parte del ámbito legal, y esto porque el derecho es el instrumento más eficaz para garantizar y robustecer sus propios actos y un soporte fundamental para su existencia misma, concordando con la concepción del



Estado de Derecho. Noción de derecho que es consustancial al Estado, y de la cual no puede apartarse, ya que para el estado existen también límites jurídicos para sus actuaciones.

Deguit, manifiesta: "Si el Estado no está sujeto a un derecho, que determine y limite su acción, todo el edificio del Derecho Público se derrumba". Esta idea de la sujeción del Estado al derecho, surge por si misma, dice el Dr. Julio Tobar Donoso, y prosigue, "Si no existe orden jurídico, una regla de derecho a la cual el Estado debe sujetarse, ora porque sea anterior y superior a él, ora porque él mismo se haya citado y ligue su voluntad, nunca podría saberse si procede en última instancia, si es o no soberano y cuando lo es". (4).

Soberanía y sujeción al Derecho, son términos que se enlazan y casi se identifican. El concepto de soberanía va íntimamente ligado a la actividad del Estado, esto es un atributo específico del Estado y se define y concreta como ha escrito Posada "en los movimientos necesarios para que el Estado cumpla su fin y afirme su sustantividad"; es decir el Estado necesita del poder o capacidad para desplegar su actividad en la esfera que le es propia y para la ejecución cabal de sus actos; poder y soberanía son elementos indispensables que requiere su naturaleza. Sobre el fundamento de la soberanía, sobre quien debe ejercer los poderes y la relación que deben guardar éstos con las reglas morales y éticas, son asuntos de orden político y filosófico que no vienen al caso.

(4) JULIO TOBAR DONOSO, "Elementos de Ciencia Política", Pág. 212.

LA SOBERANÍA FINANCIERA.- Es la facultad pública que tiene el Estado para imponer tributos que le procuren los recursos necesarios para el cumplimiento de sus fines, entendiendo que esa facultad se deriva de la soberanía. Sobre este respecto, y siguiendo la doctrina expuesta por Sáinz de Bujanda que dice: "Cuando se suscita un problema de supremacía en la soberanía financiera; es decir la supremacía que define la posición del Organo que en un Régimen Estatal ejerce el poder último decisorio, para aclarar y distinguir estos conceptos, se expresa de la siguiente forma: La Soberanía Financiera y la Supremacía Financiera. La primera no es sino la expresión, dentro del ámbito que ahora nos ocupa, de la soberanía política, concebida como atributo y condición del Estado; la segunda, alude al Organo al que, dentro del Estado, corresponde la suprema facultad decisoria en materia de imposición y autorización de gastos. Esto significa que el concepto de soberanía financiera constituye el fundamento político de la Hacienda Pública moderna, en tanto que la noción de supremacía alude al titular del poder, a quien compete el despliegue de la actividad en sus diversos aspectos". (5).

Bielsa, en su obra "Estudios de Derecho Público", sostiene en cambio el criterio de que "no hay soberanía fiscal, ni hay sujetos titulares de la soberanía fiscal; ello porque sostiene que la soberanía se ejerce en el poder constituyente", el cual es el que establece el derecho fundamental, derecho que emana del Pueblo Soberano, por lo que el Estado no debe ni tiene porque invocar su soberanía, le basta su poder de imperio; y en conclusión, si la soberanía no es

(5) SAINZ DE BUJANDA, "HACIENDA Y DERECHO", TOMO I, Pág. 257.

atributo del Estado sino del pueblo, la soberanía no se refleja en las actividades que el Estado desenvuelve y, por consiguiente, tampoco en la legislación financiera. Todas estas disquisiciones político filosóficas han dado lugar a que los estudiosos de la ciencia financiera le asignen diferente terminología como "potestad tributaria", poder de imposición, etc.

De todo lo expuesto podemos concluir que el Estado tiene un poder, facultad o potestad para dictar normas jurídicas en materia impositiva, a través del Poder Legislativo. En nuestro país la soberanía o potestad tributaria comprende, la atribución del Poder Legislativo, a quien le está encargada la función de ejercer la imposición de establecer, modificar y suprimir tributos a los asociados. Pero surge la necesidad de efectivizar y hacer cumplir esas normas lo cual compete a la Administración Pública, y específicamente a la Administración Financiera, campo al cual la doctrina tributaria aplica la denominación de Potestad Reglamentaria de la Administración. Por lo que en el ámbito tributario participan el Poder Legislativo señalando los casos de imposición, a través de la formulación de leyes, y la Administración ejecutando, determinando y recaudando los tributos en forma reglada, es decir, ateniéndose a la norma dada por la Constitución.

Los preceptos constitucionales son los que configuran y delimitan el sistema tributario, y es la ley la que actúa distribuyendo las funciones que ha de tener cada ente público en la actividad financiera, señalando su extensión y límites; de igual modo establece los principios fundamentales que deben seguir para un ordenamiento equitativo en la imposición tributaria.

LA LEY TRIBUTARIA.-

Relación Jurídica Tributaria:

La Ley determina el ámbito de la relación jurídico tributaria. La ciencia del Derecho Tributario se desenvuelve en torno a este concepto, y, la relación jurídica, es un vínculo entre dos personas, el sujeto activo y el sujeto pasivo por el cual una de ellas puede reclamar algo de otra. La relación jurídico tributaria es conjunto de relaciones. La principal es la obligación de los contribuyentes o responsables de pagar los tributos al Estado. Toda relación se da entre dos personas, en este caso, la una es el sujeto pasivo o el contribuyente, quien debe una prestación que constituye un deber jurídico, prestación la que debe realizar por los fundamentos que se han expuesto anteriormente; la otra, a quien se debe el tributo, es el sujeto activo; sujeto activo de la relación tributaria, el cual es el titular del derecho para cobrar el tributo. Esta relación jurídico-tributaria nace con motivo de la tributación o de la imposición, y ha sido definida como el nexo correlativo de derechos y obligaciones que se establecen entre el ente público y el contribuyente, relativas al tributo.

Adentrándonos un poco más en la materia podríamos decir que la Determinación Tributaria como potestad de establecer el tributo se halla imperativamente dentro de la relación jurídica tributaria, constituye el nexo que se establece entre el sujeto activo y el sujeto pasivo que activa la administración, de la prestación que se convierte en la obligación tributaria, obligación que tiene que traducirse, para efectos de su exigibilidad, en una cantidad líquida en base de un procedimiento que es precisamente la determinación.

"La determinación jurídico-tributaria como determinante de las obligaciones del individuo sometido al poder de imposición, da lugar, por una parte, a un prestación patrimonial (relación de deuda tributaria) y, por otra, a un determinado procedimiento para la fijación del impuesto (relación de determinación), con lo cual queda establecido el carácter paralelo de ambos deberes" (6). El nexo que se establece en la relación jurídico-tributaria se refiere en concreto a la relación fiscal. Considerada la obligación tributaria en si misma, la doctrina mantiene el criterio de que tiene similares elementos del Derecho Civil, en tanto existe actividad privada que participa conjuntamente con la regulada por el Derecho Público.

Desde las institutas de Justiniano se ha definido a la obligación como un vínculo de derecho que precisa el hecho de dar o pagar alguna cosa. Etimológicamente procede del latín VINCULARE, que significa: atar, obligar, vincular. Desde este punto de vista la consideraron los romanos, el cual se sigue manteniendo en vigencia hasta la presente. La obligación por consiguiente se conceptúa como un vínculo jurídico establecido entre dos partes, por causa del cual, una de ellas, llamada deudor, se encuentra en la necesidad de realizar una prestación para satisfacer un interés a otra llamada acreedor. Dentro de la definición expuesta, se encuentran las causas de la obligación y son: 1.- Vínculo Jurídico: (Causa Formal), cuyo efecto es la necesidad que tiene una parte de realizar otra prestación, por otro lado, confiere a la

(6) BLUMESTEIN, Cit. por Fonrouge en "Derecho Financiero". Tomo I. Pág. 369

otra parte, la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación o prestación. Este vínculo es en esencia la relación jurídica. 2.- Causa Material.- La que se radica en dos elementos, en las partes o elementos subjetivos y en la prestación o elemento objetivo. En virtud de este vínculo jurídico lo que queda afectado es el patrimonio del deudor.

Al respecto Guilliani Fonrouge dice: "Obligación tributaria, es el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor), debe dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la Ley". (7) La definición claramente nos enmarca a los elementos que estamos tratando, uno de los cuales comporta el hecho de que la obligación sea determinada, esencial requisito para su cumplimiento y que constituye el objeto de la imposición.

Se ha visto que la Función Legislativa establece las normas jurídicas tributarias, las mismas que se configuran en forma objetiva y general, las circunstancias o presupuestos de hecho que dan lugar al nacimiento de la obligación tributaria. La Ley Tributaria tiene dos elementos esenciales, a saber: a) el supuesto de hecho, que es la realidad social, realidad extrajurídica, en cuanto es tomada en cuenta por el Derecho para deducir de allí determinados efectos jurídicos, "la realidad social preexiste al derecho, y este, no hace sino tomar de allí determinadas realidades para convertirlas en supuestos de hecho" (8). El supuestos de hecho puede con-

(7) GIULLIANI FONROUGE, Op. Cit Tomo I. Pág. 375

(8) EDUARDO MADERA GRIJALVA. "Estudios de Derecho Tributario". Pág. 34. Quito-Ecuador. 1971.

sistir en varios hechos jurídicos, el supuesto de hecho se encuentra en cualquier norma jurídica, y tratándose del derecho tributario se lo llama hecho imponible, el mismo que no es sino la realidad en cuanto es acotada por la Ley para de allí deducir la obligación del pago del tributo. Sáinz de Bujanda define el hecho imponible como "el presupuesto de hecho previsto en la Ley para que, al realizarse, surja en la esfera tributaria la relación sustantiva principal, es decir, la obligación del pago del tributo". El hecho imponible está constituido por dos elementos: Objetivo y Subjetivo: El elemento objetivo está dado por la situación prevista en la Ley, como la renta. El elemento subjetivo se refiere a la relación de una persona respecto a esa situación. Disposiciones o consecuencias, constituidas por el derecho subjetivo y la obligación correlativa. Esto se explica porque el hecho imponible está previsto en la Ley como simple posibilidad, pero al realizarse de una manera concreta y real el Hecho imponible surge la obligación y el derecho del Estado para cobrar los tributos. b) De este modo la obligación nace únicamente de la Ley, con prescindencia de la voluntad particular. Por esto que la característica fundamental de la obligación tributaria que es Ex-Lege, se origina en la Ley, es siempre legal y no voluntaria. En resumen la obligación nace en el mismo momento en que se produce el hecho imponible y éste -como una realidad- es acotado por la Ley. El Dr. Eduardo Madera Grijalva, dice: "Las consecuencias jurídicas son, en síntesis, el nacimiento de la obligación tributaria a cargo de la persona respecto de la cual se produjo el supuesto de hecho; y, correlativamente, del crédito o derecho subjetivo correspondiente al ente público en cuyo favor se estableció por la Ley, Obligación y crédito son por tanto, los correlativos elementos de la relación jurídico-

tributaria" (9). Lo expuesto concuerda con el Art. 18 de derogado Código Fiscal Ecuatoriano que prescribía: "La obligación tributaria se origina al producirse las situaciones jurídicas, económicas o de hecho que, de conformidad con la Ley, dan origen al crédito fiscal", y que actualmente tiene relación con el Art. 17 del Código Tributario en vigencia, que prescribe: "Nacimiento .- La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido para configurar el tributo".

SUJETOS DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.- Elementos

Hemos visto como en definitiva, la relación jurídico-tributaria, consiste en un nexo correlativo de derecho y obligaciones. Ahora bien, en el orden real, se produce en el momento en que, en fuerza de las circunstancias y de los hechos, se realiza el contacto entre el Estado y la persona a quien se imputa tales hechos, y se cumplen los requisitos previstos por la Ley para dar lugar al nacimiento de la obligación tributaria. Esta relación de hecho se produce en el momento en que el Sujeto Pasivo debe entregar recursos económicos al Estado. De acuerdo con las normas del Derecho Tributario, como también con las teorías del Derecho Financiero, para que se conforme la relación jurídica es necesaria la presencia de cuatro elementos: LEY, SUJETO ACTIVO, SUJETO PASIVO y HECHO IMPONIBLE, de la concurrencia real y efectiva de estos cuatro elementos nace

(9) EDUARDO MADERA GRIJALVA, Op. Cit. Pág. 68.

la relación jurídico-tributaria". (10).

Con esta necesaria explicación entraremos a conocer lo que es el **sujeto activo** de la imposición, que se identifica con el ente público que está Facultado para establecer los tributos, o varias instrucciones, según el caso, porque esta facultad se puede delegar o hacer participar a determinadas instituciones como los Municipios. En nuestro país el Congreso tiene la facultad de legislar en materia tributaria, pero se concedía los Municipios y Consejos Provinciales de la República el atributo de establecer impuestos o tasas mediante la expedición de Ordenanzas, esta atribución desapareció al expedirse la Ley de Régimen Municipal de Enero de 1966. La Constitución Política del Estado Ecuatoriano en el año 1967, estableció en su Art. 98: "Solo la Función Legislativa, mediante Ley podrá establecer, modificar impuestos".

El Sujeto Activo de la Relación Jurídico-Tributaria, es aquel que está facultado para el cobro de la carga tributaria, tiene la calidad de acreedor en una determinada relación jurídica, y, por tanto, el derecho de hacer efectiva la prestación que debe el sujeto pasivo. El sujeto activo de la imposición, tiene la facultad para establecer el Derecho Tributario Objetivo, y se concreta en el poder legislativo, generalmente, el sujeto activo de la relación jurídico-tributaria, es el titular de un derecho subjetivo y se concreta en la Administración. Según Sáinz de Bujanda aquí se descubre la existencia de dos momentos distintos y expresa lo

(10) WASHINGTON DURANGO FLORES, "Legislación Tributaria Ecuatoriana". Pág. 69. Edit. Universitaria, 1979.

siguiente : "El proceso de penetración jurídica en el ámbito tributario, ofrece, pues, dos fases claramente diferenciadas. En la primera, el ente público establece normatizada, por vía legislativa, las situaciones de hecho a las que desea asociar el nacimiento de las obligaciones tributarias, (situaciones que en sentido jurídico, se convierten así en presupuesto de hecho de la obligación); en la segunda, el ente público se ocupa de definir y ejecutar pretensiones tributarias individualizadas, dirigidas a la obtención de las cuotas tributarias debidas por los sujetos respecto a los cuales se haya producido, de modo concreto y efectivo, los presupuestos legales de la imposición" (11).

Para definir al **Sujeto Pasivo** de la obligación Tributaria la doctrina suele distinguir dos elementos: el objetivo y el subjetivo, constituido el primero por el acontecimiento, el acto o incluso la simple cualidad de la persona acotados por la Ley, y el segundo consiste en la relación preestablecida también por la Ley, en la que debe encontrarse el sujeto pasivo del tributo con aquel primer elemento. Al elemento abjetivo se le ha llamado "Presupuesto objeto" o "Hecho Imponible", y al segundo, "aspecto subjetivo del hecho imponible" o "aspecto subjetivo del presupuesto". (12).

Al respecto Sáinz de Bujanda, manifiesta con relación a la función que desempeña este elemento: "El análisis del

(11) SAINZ DE BUJANDA, "Hacienda y Derecho", Tomo 1, Pág 283.

(12) EDUARDO MADERA GRIJALVA, "Estudios de Derecho Tributario",
Pag 100, 1971



aspecto subjetivo sirve, en efecto, para determinar la estructura de la relación jurídico-tributaria, ya que, a través de aquel, podemos llegar a conocer los sujetos que, dentro de la expresada relación, han de ocupar la posición de acreedor y deudor de la cuota tributaria. La atribución del hecho imponible a un sujeto, por encontrarse éste con el expresado hecho en la relación establecida por la Ley, genera para el sujeto en cuestión la obligación del tributo, es decir, le convierte en sujeto pasivo, por otra parte la propia normativa, tributaria señala los criterios de vinculación del hecho imponible a un determinado ente público, o sea, los que determinan que éste se convierte en titular del crédito impositivo, dentro de la relación tributaria". (13)

Concretándonos a la obligación tributaria, que de allí se desprenden todos y cada uno de los elementos que estamos tratando. Hemos dicho que: "Obligación Tributaria es el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor), debe dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la Ley" (14). La definición transcrita nos pone de manifiesto los elementos que coexisten en esta relación y además comporta el hecho de que la obligación sea determinada, requisito ineludible por su cumplimiento y que constituye el objeto de la tributación.

(13) SAINZ DE BUJANDA, "Estructura Jurídica del Sistema Tributario", Revista de Derecho Financiero, No. 41, Pág. 48

(14) GIULLIANI FONROUGE, "Derecho Financiero", Tomo I. Pág. 375, Ediciones de Palma. B.A. 1970.

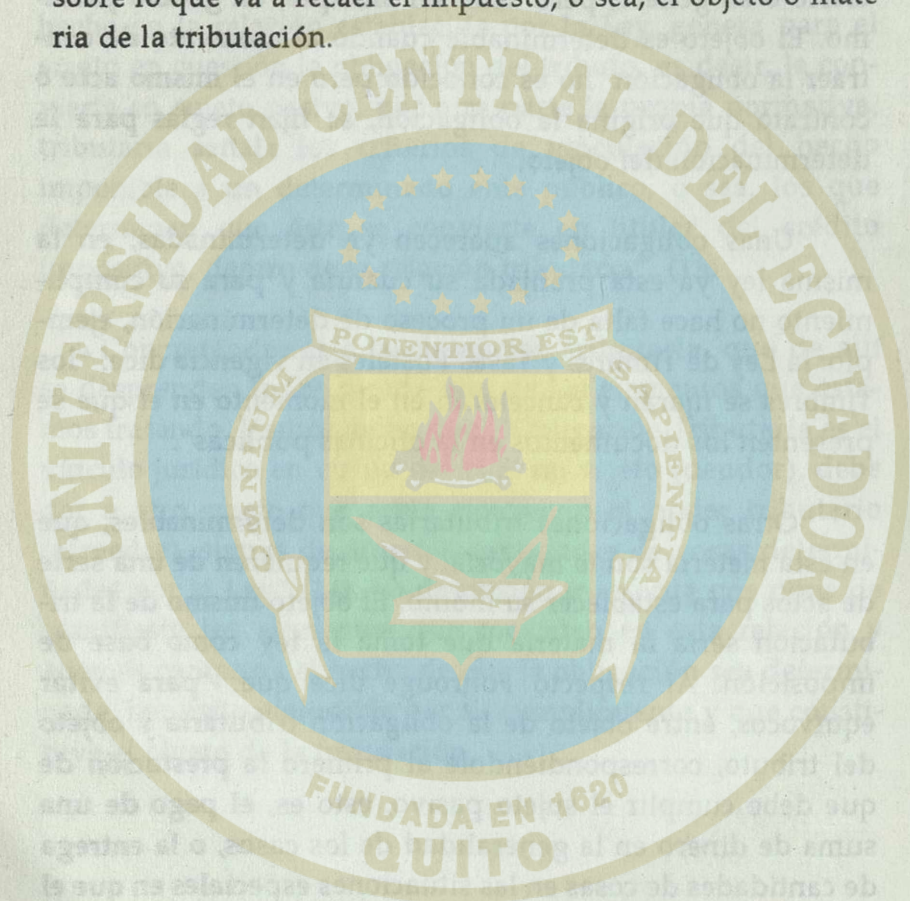
OBJETO DE LA TRIBUTACION

En el Derecho Privado se observa: El objeto determinado cuando se le conoce desde el momento en que se contrae la obligación. Puede estar determinado en especie o cuerpo cierto o en género, pero debe ser siempre, en género próximo. El objeto es determinable cuando al momento de contraer la obligación no es conocido pero en el mismo acto o contrato que origina la obligación, se fijan reglas para la determinación del objeto.

Unas obligaciones aparecen ya determinadas, en la misma ley ya está prefijada su cuantía y para su cumplimiento no hace falta de un proceso de determinación, ejemplo: la Ley de Timbres y Tasas Postales en vigencia dice: "los Timbres se fijarán y cancelarán en el momento en el que se presenten los documentos en la oficinas públicas".

Otras obligaciones tributarias son determinables, que en esta materia son la mayoría, y que requieren de una serie de actos para establecer su monto. El objeto mismo de la tributación sería la materia que toma la ley como base de imposición. Al respecto Fonrouge dice que: "para evitar equívocos, entre objeto de la obligación tributaria y objeto del tributo, correspondiéndole al primero la prestación de que debe cumplir el sujeto pasivo, esto es, el pago de una suma de dinero en la generalidad de los casos, o la entrega de cantidades de cosas en las situaciones especiales en que el tributo sea fijado en especie; el objeto de la tributación, en cambio, es el presupuesto de hecho que la Ley establece como determinante del gravamen; posesión, riqueza, realización de un acto". (15). o antecedente de la obligación (el hecho imponible), y el hecho de la obligación es la prestación

que deriva mediatamente de aquel. El objeto de la imposición es la materia imponible, y antes de este objeto se encuentra el hecho imponible que da nacimiento a la obligación. Ahora bien, entre el nacimiento de la obligación y su exigibilidad, precisa un momento de determinación sobre lo que va a recaer el impuesto, o sea, el objeto o materia de la tributación.



(15) GIULLIANI FONROUGE, Op. Cit. Tomo I. Pág. 119.

JURISDICCION ADMINISTRATIVO TRIBUTARIA

CONCEPTO.- Jurisdicción tiene su origen en la acepción "jurisdictio", que equivale a decir: "El acto de declarar el Derecho, por parte de la potestad y con sujeción a las reglas del mismo". Se la define como la facultad que compete a los jueces para conocer y decidir los puntos sometidos a su competencia.

La jurisdicción es un atributo público que tiene la Función Judicial para administrar justicia cuando ha sido vulnerado el derecho. La jurisdicción es, en consecuencia, un atributo derivado de la soberanía estatal, por tanto, es exclusivamente del Estado; a la soberanía le es inherente las tres grandes funciones: Legislativa, Ejecutiva y la Judicial, funciones que emanan directamente del Estado. La Organización Judicial, a más de ser una función propia del Estado, nace únicamente de la Ley.

De este principio se desprende que ninguna persona no autorizada por la Ley puede administrar justicia. En virtud de este requisito, Chiovenda manifiesta que la jurisdicción puede ser definida como la "función del Estado que tiene por fin la actuación de la voluntad concreta de la Ley mediante la sustitución, por la actividad de los Organismos tomados de la actividad de los particulares o de otros órganos públicos, sea al afirmar la existencia de la voluntad de la Ley, sea al hacerla prácticamente efectiva". "La Constitución política del Estado, en su Art. 198, prescribe: "Son órganos de la Función Judicial: La Corte Suprema de Justicia, Las Cortes Superiores y los Juzgados y Tribunales dependientes de aquéllas, conforme a la Ley; El Consejo Nacional de la Judicatura y , los demás Tribunales y Juzga-

dos que las leyes establezcan". - Ver anexo 1 - El Art. 1ro. del Código de Procedimiento Civil dice que la Jurisdicción, el poder de administrar justicia, consiste en la potestad pública de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado en una materia determinada, potestad que corresponde a los Magistrados y Jueces establecidos por las Leyes. El mismo Código estipula las clases de jurisdicción: **Jurisdicción Voluntaria.-** Es la que se ejerce en los asuntos que, por su naturaleza o por su razón del estado de las cosas, se resuelven sin contradicción. **Jurisdicción Contenciosa.-** Es la que se ejerce cuando se demanda la reparación o el reconocimiento de un derecho. **Jurisdicción Ordinaria.-** Es la que se ejerce sobre todas las personas y cosas sujetas al fuero común. **Jurisdicción Prorrogada.-** La ejercen los jueces sobre las personas o en asuntos que, no estando sujetos a ellos, consienten en someterse a ellos o les quedan sometidos por disposición de la Ley. **Jurisdicción Preventiva.-** Es la que, dentro de la distribución de aquélla, radica la competencia por la anticipación en el conocimiento de la causa. **Jurisdicción Privativa.-** Es la que se halla limitada al conocimiento de cierta especie de asuntos o al de las causas de cierta clase de personas. **Jurisdicción Legal.-** Es la que nace únicamente de la Ley. **Jurisdicción convencional.-** es la que nace de la convención de las partes, en los casos permitidos por la Ley.

Se ha establecido que son tres los elementos constitutivos e integrantes de la jurisdicción:

- a) **Mera Natio:** cuya denominación significa la facultad de dirigir los procedimientos judiciales y tienen conocimiento previo de los argumentos del actor y del demandado, asegurando aquí, el juez su jurisdicción y competencia, antes de toda decisión.

- (b) **Judicium:** es la más importante, pues consiste en la potestad de sentenciar o sea la declaración solemne y justa de lo que corresponde a cada uno de los que fueron parte en el juicio; y,
- c) **Imperium:** o el poder que compete a los tribunales y jueces para hacer que se preste obediencia y cumplimiento a sus fallos y determinaciones. La Jurisdicción Contenciosa, esto es, cuando hay motivo de pretensiones adversas de las partes, puede ser por ejemplo, de carácter Civil; cuando tiene por objeto conocer y decidir asuntos de índole punible, serán penales; y cuando se resuelve las reclamaciones de quienes creyeran perjudicados por la Administración, será Administrativa, y dentro de ésta cuando cuando se reclame a la Administración Tributaria, será Jurisdicción Administrativa -Tributaria.

FUNDAMENTOS.- Como base fundamental de la jurisdicción administrativo-tributario es la concepción moderna del "Estado de Derecho", en oposición al Estado patriarcal, despótico, y más actitudes y sistemas estatales que se han presentado en el curso de la historia. La Doctrina sobre el Derecho Natural y Racional, mantenida por Grocio, quizá ya fue un principio de elaboración de la concepción jurídica del Estado. El Régimen del Estado de Policía fue un período de transición para el advenimiento del Estado moderno, concretado en la Revolución Francesa de 1789, en el cual ya no se concibe el poder totalitario y tiránico o absolutista en el que no existe el derecho cuando se trata de relaciones entre Estado y súbdito. Actualmente el Estado por definición está sometido al Derecho, y así se da la existencia de un Derecho Público que rige la esfera de la actividad estatal y que se aplica a la administración. "El Estado de Derecho, primer presupuesto de la Jurisdicción Administra-

tiva, es una forma de organización estatal, en la que el Derecho dota de una específica estructura y contenido a la comunidad política; en la que la jurisdicción es consustancial a la sociedad política, se institucionaliza y se extiende a ciertos ámbitos y contenidos concretos, en el que se cumple una concepción de la justicia objetiva y válida, esto es la que se crea en el valor y dignidad de la persona humana y sus derechos fundamentales, sin perjuicio de las exigencias del bien común. "El Estado de Derecho es aquel que exige la sumisión del poder a normas en que "gobierna la Ley y no los hombres". Lo que conduce a que la Administración esté no sólo moralmente obligada sino jurídicamente obligada a respetar el Derecho, a que la soberanía como atributo del Estado se ejerza por órganos determinados cuya autoridad se imponga no por derecho propio sino por razón de orden jurídico". (16).

El Estado de Derecho supone límites jurídicos a la actividad administrativa y un sistema de control para que sus actuaciones se revistan de legalidad y justicia, para lo cual se considera eficaz el control jurisdiccional, y por lo tanto se lo considera como elemento integrante del Estado de Derecho.

Una posición doctrinaria dice que: "El Estado de derecho es aquel en cuyo Sistema Jurídico Positivo se halla instaurada la institución del recurso contencioso Administrativo Tributario"; posición que nos revela la importancia de este tema. A fin de que el Estado obre de acuerdo al Derecho, se ha establecido los controles políticos, administrativos

(16) JUAN BOADA PEREZ, Prólogo al Libro "Jurisprudencia-Contencioso-Administrativa Ecuatoriana". del Dr. Galo Espinoza.

y jurisdiccionales. Como control político tenemos al Parlamento o Congreso Nacional, organismo que se encarga de la fiscalización y vigilancia de la actividad administrativa; el control Administrativo, es la propia administración; el control administrativo, es la propia administración, por intermedio de los organismos jerárquicos, la que trata de imponer la legalidad de sus actos, con la Ley y sus reglamentos respectivos, en definitiva prevalece su decisión, por cuya razón se impone que la administración sea sometida a un efectivo control jurisdiccional en el que la Administración es sólo una parte, frente a la otra constituida por el particular afectado, por su actividad, por el acto administrativo que ha lesionado un derecho o un interés legítimo del administrado. Este control reúne los caracteres de un proceso jurídico y necesariamente nace la figura jurídica del litigio, todo lo cual requiere finalmente de un organismo jurisdiccional independiente de las partes y con facultad plena para resolver el reclamo y ejecutarlo: El Tribunal Contencioso Administrativo u otro nombre, pero lo sustancial es que represente a la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. En lo atinente a los tributos la jurisdicción se amplía a la jurisdicción Contenciosa-Tributaria, que se encuentra en las reclamaciones que se hacen ante el Tribunal Fiscal, actual Tribunal Distrital Fiscal.

Como una consecuencia del desarrollo que ha tenido la Teoría General del Estado de Derecho, surge el concepto de Justicia Administrativa, íntimamente vinculada a la Jurisdicción Contenciosa, pues ésta lo que trata es de obtener el sometimiento de la Administración a la justicia de un modo general, y, por lo tanto, a la Ley. Merkl dice "que el estado de Derecho significa queriendo o sin querer un voto de desconfianza para la Administración y un voto de confianza

para la Justicia" (17). La Justicia Administrativa lo que persigue es frenar lo que haya de ilegal e ilícito en la actividad de la Administración Pública, habida cuenta que ésta con su evolución creciente en la actualidad ha aumentado sus prerrogativas y facultades discrecionales, lo cual es muy lógico y natural y está de acuerdo al desarrollo, pero no por eso puede dejarse que ella sea arbitraria, aún cuando le guíen fines inherentes al bien colectivo, por lo que se justifica la necesidad de la justicia administrativa que garantice a los ciudadanos en sus múltiples relaciones con la Administración y que repare los derechos violados e intereses lesionados, que son distintos de los de orden privado, porque la justicia administrativa está impregnada por el carácter público de una de las partes. La Administración, y la regla que aplica en los conflictos derivan de un derecho especial público. "La Justicia Administrativa aspira al estudio global de los principios jurídicos que están diseminados en las legislaciones sobre el control jurisdiccional. Con ello se quiere formar una rama de la justicia que comprenda una materia especial, una Organización de Tribunales con su procedimiento propio y una reglamentación en el accionar de los particulares. Busca la unificación de la materia contencioso Administrativa, entendiendo por ella la que deriva de todas las cuestiones en que la Administración Pública sea parte; la plena jurisdicción de sus Tribunales en el conocimiento y juzgamiento de esas cuestiones; y la unificación en el accionar de los particulares recurrentes" (18).

(17) ADOLFO MERKL, "Teoría General del Derecho Administrativo", Pág. 470.

(18) ENRIQUE JIRON VARGAS, SERGIO MERY BRAVO Y ALEJANDRO SARIO P., "Lo contencioso Administrativo" Edit. Jurídica de Chile. Pág. 55.

DISPOSICIONES LEGALES

Al decir disposiciones legales de lo contencioso administrativo tributario, estaríamos hablando exclusivamente del Código Tributario y demás leyes tributarias como la Ley de Régimen Tributario Interno, su Reglamento, etc., pero el profundizar equivaldría a tratar de enmarcar las relaciones jurídicas que deben regularse bajo la forma de la jurisdicción contenciosa-administrativa, lo cual constituye un tema de los más difíciles que se presentan en el estudio de las *Ciencias Jurídicas*. Las diferentes doctrinas y legislaciones en el ámbito internacional siguen posiciones diversas al determinar la materia de la cual van a conocer los tribunales con competencia en lo contencioso administrativo. No se podría establecer un sistema de doctrinas o de legislación de carácter universal en torno a qué parte de la actividad de la Administración Pública está sujeta a la jurisdicción contenciosa. Con riesgo a generalizar demasiado, se podría decir como principio común que la materia de lo contencioso administrativo encuentra su origen en los actos administrativos. Aquí no vamos a realizar un pormenorizado estudio de los actos administrativos sino más adelante.

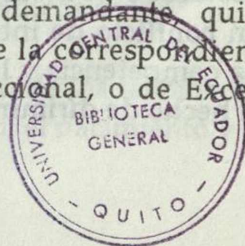
La Asamblea Constituyente del año 1967, instituyó en la Constitución de ese año la Jurisdicción contenciosa, a fin de defender los derechos e intereses legítimos de los administrados, cuando unos y otros sean desconocidos o violados por la actividad administrativa. La jurisdicción contenciosa en nuestra legislación y de acuerdo a la Constitución Política dictada el 25 de Mayo de 1967, en sus Arts. 213 y 218, se halla representada actualmente por los Tribunales Distritales de lo Contencioso Administrativo, a quienes compete el conocimiento de lo contencioso administrativo general, y

por los Tribunales Distritales de lo Fiscal, cuya competencia radica en lo contencioso tributario. Los principios de la jurisdicción contenciosa y los tribunales en ella contemplados tienen plena vigencia, desde la promulgación de dicha Constitución Política, aquí se atribuye a los Tribunales Distritales de lo Contencioso Administrativo el conocimiento de las impugnaciones que las personas naturales o jurídicas hicieren contra los reglamentos, actos y resoluciones de la Administración Pública o de las entidades semi públicas, y resolver acerca de su legalidad; conocer y resolver, igualmente acerca de lo concerniente a las violaciones de la Ley de Servicio Civil y Carrera Administrativa, y declarar la responsabilidad de la administración. Y a los Tribunales Distritales de lo Fiscal, se les atribuye el conocimiento y resolución de todo lo relacionado con las cuestiones contencioso-tributarias, inclusive las aduaneras y las que nazcan de la violación de las leyes tributarias. (Más adelante estudiaremos en forma detallada la competencia del Ex-Tribunal Fiscal actual, Tribunal Distrital de lo Fiscal #1, con sede en Quito).

Hemos establecido que la Jurisdicción contencioso administrativa en general, tiene por objeto el conocimiento de las pretensiones que se deduzcan en relación en los Actos de la Administración Pública que violen la Ley, o afecten a los derechos subjetivos de los administrados.- Esta jurisdicción supone el sometimiento de la actividad estatal al derecho, actividad que es muy amplia en la esfera administrativa por la diversidad de actos que origina. Una parte de esta actividad estatal es la que tiene como objeto específico el campo de la tributación que está comprendida en la correspondiente legislación. Actualmente, existe la jurisdicción contenciosa, competente para dilucidar las controversias entre

la administración y los administrados, protegidos en sus derechos, aún respecto del Estado mismo, en cuanto se refiere a las cargas impositivas o a la obligación tributaria originada. De tal manera que lo contencioso Tributario, es una parte de lo contencioso Administrativo General, en cuanto expresa la idea del litigio originado en virtud de la actividad tributaria estatal, proveniente del Fisco, Municipio y más entidades de Derecho Público autorizadas por la Ley para exigir tributos y más obligaciones tributarias, litigio cuyo conocimiento y decisión debe ser atribuido a un Organismo o Tribunal de Justicia específica, independiente del poder Administrador. Estos Tribunales tienen función propiamente jurisdiccional, pues son organismos típicamente jurisdiccionales, los cuales conocen de las pretensiones o demandas de impugnación que presente el sujeto pasivo contra las resoluciones administrativas dictadas por todo el sector administrativo público, sea el Fisco, Administración Central o Seccional y las demás administraciones Tributarias.

La acción contencioso-tributaria, se ejerce impugnando la resolución administrativa dictada por la Autoridad Tributaria competente, y de acuerdo a los principios, doctrinarios y de jurisprudencia del Derecho Tributario. Esta acción de impugnación corresponde al sujeto pasivo o responsable, sea porque se le imponga el pago de una contribución o se le establezca una sanción de carácter tributario. Esta acción que se la formula ante los Tribunales Distritales de lo Fiscal, en nuestra Legislación Positiva, se la califica de demanda, pues se trata de una verdadera controversia, con procedimiento de juicio y carácter jurisdiccional, en donde surge necesariamente la figura jurídica del demandante, quien asume la posición de actor, en tanto que la correspondiente autoridad tributaria ya sea Central, Seccional, o de Excep-



ción se constituye en la parte demandada. La doctrina ha establecido que los derechos públicos subjetivos se desenvuelven en tres esferas que conciernen a los Administrados, los Contribuyentes y a los Ciudadanos, los que se hallan regidos, en su orden, por el Derecho Administrativo, por el Derecho Tributario y el Derecho Constitucional; lo cual nos delimita la materia de lo contencioso tributario con sus elementos sustanciales: Ley, sujetos activo y pasivo y hecho generador de la obligación tributaria. En el Régimen Tributario, existen ciertos principios básicos como el que no se puede exigir tributos si no hay Ley expresa que las haya creado; y el de la unidad e igualdad tributaria, que implica una prestación mayor a los que más tienen, y los que se encuentran en idénticas condiciones económicas paguen iguales contribuciones. Si la Administración Tributaria vulnera estos principios, el contribuyente puede proponer la acción contencioso-tributaria, respecto a las situaciones de derecho o de hecho.

Lo Contencioso Tributario, participa de la misma naturaleza y de los mismos principios básicos de lo contencioso administrativo, principios expuestos en líneas anteriores, y su diferencia radica en la materia que compete a la respectiva jurisdicción. La Materia de lo Contencioso-Tributario-principalmente son los tributos: Impuestos, tasas y contribuciones especiales o de mejoras. Según Eduardo Couture, "La materia puede hacer variar la competencia, la composición de los Tribunales, las formas de tramitación hasta la eficacia de los distintos procesos. Pero siempre habrá un común denominador para toda esa serie de actos, su carácter ya destacado de medio idóneo para dirimir, mediante un juicio, un conflicto de intereses jurídicos, por acto de autoridad". La competencia y las formas son el accidente, la sustancia es el hecho de dirimir el conflicto. Y este objetivo de derimir un

conflicto entre el contribuyente y la Administración Fiscal, constituye la esencia de lo contencioso tributario. Aunque en sentido estricto, considero que no es propiamente la Administración sino, la Resolución de un Órgano de ella o el acto mismo el que se somete a juicio y decisión.

En lo Contencioso-Tributario aparece la concepción de proceso, en sentido jurídico, así como existe un proceso civil penal, laboral, etc.; consecuentemente, el proceso contencioso tributario acoge lo referente a la materia tributaria regida por el Código Tributario y más leyes especiales, cuyo juzgamiento corresponde al Organismo Jurisdiccional denominado Tribunal Fiscal, actual Tribunal Distrital de lo Fiscal. La jurisdicción contencioso tributaria, implica la potestad pública de conocer y resolver los litigios que se presentan entre la Autoridad tributaria respectiva y el contribuyente, reponsable o tercero, por actos o resoluciones en los que establezcan obligaciones de índole tributaria.

EL ACTO ADMINISTRATIVO

GENERALIDADES.- El acto Administrativo produce efectos jurídicos y su antecedente es la realización de un hecho, para mejor comprender y tener los principios básicos de lo que es un acto Administrativo, empecemos conociendo lo que son los hechos, su clasificación; lo que son los actos; su clasificación, para luego poder dar una definición clara de lo que es el Acto Administrativo.

Hechos Jurídicos.- Es todo evento del cual surgen o se producen efectos jurídicos. Los hechos jurídicos son:

Hechos Naturales: Los que se dirivan de los fenómenos de la naturaleza. Así tenemos por ejemplo, el nacimiento y la

muerte de las personas físicas; el transcurso del tiempo para efectos de la prescripción, caducidad; el espacio para la determinación de la competencia en razón del territorio; el lugar donde un hecho se produce; etc, todo hecho se produce en determinado momento de tiempo, y tiene lugar en cierto punto del espacio.

Hechos Humanos: Los que se derivan del comportamiento del hombre en su actividad relacional. Actos que los realiza con conciencia y voluntad tendientes al logro de un objetivo. Por ejemplo, la realización de un contrato con el fin de obtener lucro; la adquisición de un inmueble; el matrimonio, etc, aparte de esta clasificación, existen los hechos administrativos, que son hechos acogidos por el derecho Administrativo y que tiene relevancia jurídica. **Los hechos administrativos.-** se manifiestan en toda operación administrativa o comportamiento de la Administración Pública. Algunos de estos hechos son internos, se desarrollan dentro del ámbito de la administración pública, quedando ignorados por terceras personas. Un hecho administrativo vendría a ser la ejecución material del acto administrativo. Los tratadistas del Derecho Político y Administrativo consideran que de la actividad del Poder Ejecutivo, surgen: **Actos Políticos.-** Que son los actos del Gobierno, los actos derivados del Poder Público con respecto a la gestión política estatal. Por ejemplo, el establecimiento de relaciones diplomáticas con determinado país, la creación de cierta dependencia administrativa y los **Actos de la Administración.-** Que son los que producen efectos jurídicos en lo interno de la Administración Pública, dentro de ella misma, y no con relación a terceros. Los Reglamentos Internos de cada Institución, Circulares, Instrucciones. Estos actos son los que nos dan el marco referencial para entrar a los actos

administrativos en general, es conocido el acto administrativo en un actividad de la administración, y se lo debe configurar dentro del Estado de Derecho, cuyos delineamientos surgen después de la Revolución Francesa. Otto Meyer dice al respecto: "El Régimen del Derecho se perfecciona en virtud del acto administrativo, el cual con su fuerza obligatoria está ubicado dentro de las relaciones a regular entre el Estado y el súbdito. Desconocido por las ideas que caracterizaban al Régimen de Policía, el acto administrativo, que no es ni una sentencia ni un acto de gestión, debe estudiarse en su naturaleza particular, si se desea comprender el derecho administrativo moderno, porque este derecho está denominado por el" (19). Antes de que surja la noción del acto administrativo en el Estado de Derecho, ese acto se lo denomina como acto del Rey, acto de la Corona, acto del Fisco, etc, la voz acto administrativo, que lo define como una ordenanza, una decisión de la autoridad administrativa o una acción, un hecho de la administración que tiene relación con sus funciones. La noción de acto administrativo es esencial para determinar la materia que compete a lo contencioso administrativo y por ende a lo contencioso tributario y que escapa a la justicia ordinaria. Advirtiéndose que el acto administrativo se halla regulado exclusivamente por el Derecho Administrativo, hábida cuenta que la Administración realiza también otros actos que pueden ser regulados por el Derecho Privado, existen infinidad de conceptos y definiciones sobre el acto administrativo. Para Jellinek "el acto administrativo es sinónimo de toda la actividad de la administración, cualquiera que ella sea". Meyer llama acto

(19) OTTO MEYER, "Derecho Administrativo Alemán". Tomo I. Pág. 125. Edt. De Palma , B. A. 1949

administrativo "al sujeto de las relaciones jurídicas individuales o concretas". En tanto esto tiene lugar en la administración. Fernando Velasco dice: "es toda declaración unilateral en virtud de la cual la administración trata de crear, reconocer, modificar o extinguir situaciones jurídicas subjetivas". Otto Meyer lo configura como un "acto de la autoridad que emana de la administración y que determina frente al súbdito lo que para él debe ser derecho en un caso concreto". El Dr. Manuel María Díez, nos da una definición de lo que es el Acto Administrativo: "Una declaración unilateral de un órgano del poder ejecutivo en ejercicio de una función administrativa, que produce efectos jurídicos en relación a terceros". (20). La declaración unilateral implica el pronunciamiento de la voluntad de un Órgano Administrativo en cuanto da una decisión. Los efectos pueden ser bilaterales, nacen derechos para el administrado y deberes para el Estado o viceversa. El contrato administrativo es convencional por el concurso de voluntades, con las características que se estableció, pero éste constituye también un acto administrativo de declaración unilateral. El efecto de la unilateralidad es el de que la Administración crea, modifica o extingue derechos, sin necesidad de que intervenga la voluntad de los administrados. La declaración unilateral, para que se configure como acto administrativo, debe provenir de un órgano del Poder Ejecutivo, y no de las otras funciones o poderes estatales, el Legislativo o la Judicial.

Estos actos administrativos los debe dictar el Órgano Administrativo en ejercicio de sus facultades, las mismas

(20) MANUEL MARIA DIEZ, "Derecho Administrativo" Tomo II. Pág. 202, Bibliografía OMEBA. B.A.

que se hallan normadas por el Derecho Público, concretamente por el administrativo. El Poder Ejecutivo no se refiere solamente a la Administración en sentido estricto, sino también a las entidades autónomas, descentralizadas, Empresas del Estado, Etc., las declaraciones de los Organos del Poder Ejecutivo, por constituir actos administrativos, deben producir efectos jurídicos con relación a terceros; si faltan esos efectos jurídicos propiamente no habrían actos administrativos. Así, una resolución tributaria administrativa determina la obligación que debe satisfacer el contribuyente, impone el tributo y conmina al pago, desde luego que el acto administrativo debe tener de base una disposición legal. Anotaremos ciertas diferencias del acto administrativo con el acto en el derecho privado:

- 1.- El Acto Administrativo se dicta en ejercicio de una actividad pública, el privado no.
- 2.- Por el Acto Administrativo nacen unilateralmente obligaciones y eventualmente derechos en perjuicio o en provecho de terceros, sin el consentimiento de éstos. En el Derecho Privado existen también actos unilaterales, pero no pueden imponer obligaciones o conferir derechos sin el consentimiento de los terceros, Ejemplo un legado. La declaración de la voluntad en el derecho privado obliga sólo a los contratantes.
- 3.- En el acto administrativo la causa es el interés público, en el privado puede tener diferentes matices, un económico o de lucro. Sin desechar el hecho de que el acto administrativo dictado en ejercicio de una actividad fiscal, tiene un contenido económico (La Resolución del Director General del Servicio de Rentas Internas).
- 4.- El acto contencioso de Derecho Privado no puede ser ejecutado mientras el Organismo Jurisdiccional pertinente lo resuelva, el Acto administrativo puede ejecutarse. Especffi-

camente en lo tributario, es ejecutable agotado la instancia administrativa, así se lo impugne en fase contenciosa.

CLASIFICACION.- **Actos Administrativos-Negocios Jurídicos:** son declaraciones de voluntad de un Organismo del Poder Ejecutivo dirigidas a la producción de un efecto jurídico, el mismo que, respecto a los administrados, puede aumentar las facultades, poderes o derechos en caso contrario limitarlos. De acuerdo a este criterio tenemos *Negocios Jurídicos que amplían la esfera jurídica de los particulares:* **LA ADMISION.-** Ingreso de un individuo para que goce de un servicio público, la admisión de un individuo al Hospital del Seguro. **NOMBRAMIENTOS.-** Designación para que una persona ocupe un cargo público. **AUTORIZACION.-** Es una declaración de voluntad, con la cual un Organismo de la Administración Pública permite que una persona ejercite un derecho o poder propio, previa valoración de la oportunidad de tal ejercicio, en relación al interés específico que el sujeto autorizante debe tutelar. Ejem. autorización para portar armas. **APROBACION.-** Es un acto controlador ejercido sobre la autoridad de la misma entidad autárquica o subalterna de acuerdo a los niveles jerárquicos. **RENUNCIA.-** La administración exime el cumplimiento de hacer una prestación establecida a cargo de un particular. Ejem. La Exención del servicio militar; la exoneración del pago de un tributo. *Negocios Jurídicos que limitan la esfera de los particulares:* **LAS ORDENES.-** Son declaraciones de voluntad de los Organismos Administrativos que crean obligaciones para determinadas personas; tienen su fundamento en la potestad de mando y en los principios de supremacía, imperatividad y subordinación, Ejem. Una ordenanza Municipal. **ACTOS TRASLATIVOS DE DERECHOS.-** Se fundamentan en la supremacía y en general son actos impuestos

coactivamente por la administración y que limitan el derecho de propiedad o dominio a un particular respecto de un bien. Ejem. la expropiación. **ACTOS EXTINTIVOS DE DERECHOS.**- Limita o suprime una relación jurídica determinada. Declara terminado para un particular la administración de un bien estatal. **ACTOS PUNITIVOS.**- Imposición de penas aplicables como consecuencia de un comportamiento antijurídico del particular. Ejem: una multa por incumplimiento de una ley tributaria.

ACTOS ADMINISTRATIVOS EN SENTIDO Estricto.- Son declaraciones de juicio y de conocimiento por parte de un determinado Organó de la Administración dirigidas al cumplimiento del acto. Los efectos que el acto deba producir derivan directamente de la Ley. Así tenemos: **Meros Actos que significan manifestaciones de conocimiento: *Certificados:*** Son actos que consisten en la constatación de hechos, Ejem. Una partida de defunción, inscripciones, notificaciones, etc., **Meros actos que significan una declaración de juicio: *Propuestas.***- Es una declaración de juicio expresada por un Organó de la Administración Pública a otra entidad de la misma que tiene por objeto la oportunidad o conveniencia o la necesidad de emitir una medida o disposición y el contenido a darse. Ejem. Una Resolución Interministerial. **Relaciones.**- Son exposiciones del Desarrollo de operaciones administrativas, procedimientos administrativos o del funcionario de un determinado servicio. **Decisiones Administrativas.**- Aquellos actos por los cuales la Administración decide un recurso impuesto por un particular. Dentro de esta categoría de actos administrativos se ubica la Resolución Tributaria, materia de la acción contencioso-Tributaria. El Acto Administrativo es "Una decisión general o especial de una autori-

dad administrativa en ejercicio de sus propias funciones y que se refiere a derechos, deberes o intereses de las entidades administrativas o de los particulares respecto a ellas". (21).

FUNDAMENTOS.- Para que nazca un acto administrativo previamente debe seguir un proceso de elaboración determinado por normas jurídicas a las mismas que la administración debe sujetarse un conjunto de trámites y formalidades para desarrollar su actividad, esto es lo que se denomina el Procedimiento administrativo; es decir, el conjunto de reglas que rigen la elaboración de los actos administrativos. En las decisiones que toma la Autoridad con motivo de un recurso jerárquico, el procedimiento es reglado. Las formalidades previstas para el procedimiento administrativo constituyen una garantía para el particular, al mismo tiempo que conlleva el propósito de dar mayor efecto y eficacia a las resoluciones de la Administración. Requisito subjetivo para la validez y existencia del acto administrativo, es la competencia del Organo del que emana el acto. Otro requisito constituye la notificación del mismo. Ejem. la notificación de una acta de fiscalización o de una Resolución. De acuerdo a la naturaleza de cada acto administrativo, existen presupuestos esenciales que deben intervenir en su elaboración, cuya falta puede traer consigo la nulidad del mismo. La notificación constituye una obligación jurídica para la administración y un verdadero derecho para los administrados, que por medio de esta garantía jurídica se informan de las obligaciones, derechos o intereses respecto a la actividad administrativa. Para la autoridad que dictó el acto adminis-

(21) Dr. GALO ESPINOSA "Jurisprudencia Contencioso-Administrativa"
Pág. 22, CEP. 1971.

trativo es obligatorio desde la firma o desde su emisión, para los administrados desde el momento en que son notificados y se informan del contenido o decisión de acto. En la Administración Tributaria el sujeto pasivo, por medio de la notificación, conoce las cargas impuestas en base a la determinación del tributo, Una vez notificado tiene su correlativo derecho al reclamo; porque una vez producido el acto administrativo la primera obligación de las Autoridades es notificar con dicho acto a los interesados o contribuyentes, para que en conocimiento del mismo, puedan ejercer los derechos y acciones que franquea la Ley, so pena de la ineficacia del acto. "Art. 85.- del Código Tributario; de la notificación de los Actos-Administrativos.- Todo acto administrativo relacionado con la determinación de la obligación tributaria, así como las resoluciones que dicten las autoridades respectivas, se notificará a los peticionarios o reclamantes y a quienes puedan resultar directamente afectados por esas decisiones, con arreglo a los preceptos de este Código. El acto de que se trate no será eficaz respecto de quien no se hubiere efectuado la notificación". La notificación de que tratan las leyes tributarias, en su naturaleza, contenido y forma es similar a la notificación y citación judiciales regulados en el Código de Procedimiento Civil; sin embargo, la notificación tributaria tiene algunas peculiaridades y variantes que será materia de estudio más adelante.

COMPETENCIA.- La competencia implica que el acto administrativo ha de emanar de el Organo que tenga necesarias atribuciones y facultades para dictarlo, es decir, debe ser competente. Al delinear el reclamo administrativo en líneas anteriores se estableció la competencia del Director General del Servicio de Rentas Internas para dictar Resoluciones en la Administración Tributaria Central, y dentro de

ello es de su incumbencia únicamente el aspecto tributario y la realización de la justicia tributaria administrativa. No le compete juzgar situaciones civiles que pueden presentarse con motivo de la determinación tributaria. Tal es el caso de un contrato cuya validez corresponde conocer y juzgar a la justicia ordinaria.

La Ley de la materia y la jurisprudencia del Ex-Tribunal Fiscal, establecen como principio jurídico que la resolución dictada por el Director General de Rentas, o en su caso por el Ministro de Finanzas, gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, por ser Resoluciones dictadas en última instancia administrativa y por estipularse que ese acto administrativo lo dictó el funcionario procediendo de conformidad con las disposiciones legales. Es más, se acepta que una Resolución es válida aún en el caso de que pudiere haber error limitado o interpretación equivocada de una Ley Tributaria: "dicho acto administrativo fue dictado en uso de la facultad reglada y quedó firme por haberse ejecutoriado. Que en consecuencia y en conformidad con lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno - ver anexo 1- goza de presunciones de legalidad y ejecutoriedad. Que este criterio ha sido confirmado por el actual Tribunal Distrital de lo Fiscal en múltiples resoluciones, en los que se establece que la Resolución del Director General del Servicio de Rentas Internas que se dicten siguiendo un procedimiento reglado no adolece de nulidad, así el criterio que la inspiró pudiera obedecer a una interpretación legal equivocada". La Competencia, es la potestad que confiere la Ley a determinadas autoridades o instituciones, para conocer y resolver sobre asuntos concretos de carácter tributario. Todo acto administrativo tributario para su validez y para que surta efecto debe ser realizado por un funcionario auto-

rizado por la Ley y en el campo a él determinado, o sea, debe proceder con jurisdicción y competencia.

Los actos administrativos deben producirse por los órganos competentes y mediante los procedimientos establecidos en el Código Tributario, salvo en los casos de excepción en los que se aplican leyes especiales. Cuando alguna petición, reclamo o recurso se presenta ante Autoridad incompetente ésta tiene la obligación de enviar a la que fuere, si es dentro de la misma Administración Tributaria, y si fuere de otra, devolver con la razón del caso al petionario. En conflictos de competencia de la misma Administración, resuelve el Superior Jerárquico; y cuando el conflicto es con otras Administraciones Tributarias, como por ejemplo entre la Fiscal y la Municipal, le toca resolver al Tribunal Distrital de lo Fiscal de la jurisdicción que corresponda - ver anexo 1-. Si el conflicto fuere con otras administraciones no tributarias, habrá que sujetarse a lo que establece la Ley Orgánica de la Función Judicial o la de Régimen Administrativo. La competencia administrativa tributaria es irrenunciable, así lo establece el Art. 76 del Código Tributario y se lo ejercerá precisamente por los órganos que la tenga atribuida como propia, salvo los casos de delegación o sustitución, previstas en la Ley, en nuestro caso la ejercerá el Director General del Servicio de Rentas Internas o el Ministro de Finanzas, en su caso.

LA PRESUNCION, FIRMEZA, LEGITIMIDAD Y EJECUTORIEDAD.

Concretando el acto administrativo a la decisión realizada por un Organó de la Administración Pública en ejercicio de la Potestad Administrativa, en cuanto decide sobre un reclamo administrativo o contribuyente por lesión de un derecho subjetivo, comporta un acto casi jurisdiccional, pues declara una situación jurídica. En este supuesto, el acto así dictado, goza de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, principios que son recogidos por las legislaciones positivas y por la Doctrina del Derecho Tributario.

Manuel María Díez define a la legitimidad diciendo: "Es la observación del acto que vincula la declaración de voluntad de la administración, estableciendo un nexo de causalidad entre el acto y la norma de derecho" (22). Esencialmente de este nexo, entre norma de derecho y el acto dictado, nace de la presunción de legitimidad, pues se infiere que la acción de la administración definida en la decisión administrativa, es fiel presunto y observancia de la Ley preestablecida y no se aparta de los requisitos exigidos en ella. La legitimidad precisa de sus elementos para configurarla, en el acto administrativo y que son: **Competencia.-** Que implica que el acto administrativo debe emanar del órgano que tenga necesarias atribuciones y facultades para dictarlo. **Voluntad.-** El acto administrativo para que sea legítimo debe emanar de una voluntad estatal válida. **Contenido.-** El contenido es la declaración del conocimiento, de

(22) MANUEL MARIA DIEZ Op. Cit. Tomo II. Pág. 241.

voluntad o de juicio que contiene el acto administrativo, y este debe ser: **Posible.**- Que el ordenamiento jurídico atribuye la facultad de cumplirlo. **Lícito.**- debe estar subordinado a la Ley. **Determinado Determinable.**- El acto administrativo debe estar encaminado a resolver una situación jurídica o de cualquier otra índole. En lo tributario, la fase de determinación lleva a cuantificar la obligación tributaria y volverla, exigible por medio del dictamen de la Resolución Administrativa.

Los actos administrativos Tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentran firmes o se hallen ejecutoriados. Sin embargo, ningún acto administrativo emanado de las Dependencias de las Direcciones y Organos que administren tributos, tendrán validez si no han sido autorizados o aprobados por el respectivo Director General o Funcionario de igual Jerarquía.

Los actos administrativos serán firmes, aquellos respecto de los cuales no se hubieren presentado reclamo alguno, dentro del plazo que la Ley señala. **Los actos ejecutoriados son aquellos que consistan en Resoluciones de la Administración, dictados en reclamos tributarios, respecto de los cuales no se hubiere previsto recurso ulterior, en la misma vía administrativa.** Por que el acto administrativo que contiene la resolución, se presume válido, pues nace de la actividad reglada en punto a la competencia y a la forma; en otras palabras, es ésta la presunción de legitimidad del acto administrativo. Toda vez que en la otra característica, de su ejecutoriedad, hay la resolución firme y la resolución definitiva o que causa estado. Una resolución causa estado cuando contra ella se ha interpuesto recurso de alzada en vía

administrativa y ha sido confirmada, o cuando se ha denegado expresa, o tácitamente ese recurso. Pero aún entonces, si bien la decisión administrativa causa estado, no es cosa juzgada, porque para que haya cosa juzgada es necesario que el Tribunal de lo Contencioso-Tributario dicte Sentencia y así será cosa juzgada en lo administrativo.

Se presumen válidos los hechos, actos y Resoluciones de las Administraciones Tributarias que ni hayan sido impugnados expresamente en la reclamación administrativo o en la contenciosa ante el Tribunal, o que no puedan entenderse comprendidos en la impugnación formulada sobre la existencia de la obligación tributaria. Respecto de los impugnados, corresponderá a la Administración la prueba de los hechos y actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía: A su vez, invalidan los actos administrativos o son nulos y la autoridad competente así lo declarará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: Cuando provengan o hubieren sido expedidos por Autoridad manifestante incompetente; y, cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la Ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.

El principio fundamental en que se basa todo el Derecho Tributario de que, los actos administrativos gozan de las presunciones de ejecutoriedad y legitimidad; prácticamente debemos entenderlo en armonía con el enunciado de presunción de validez y de verdad; si tan solo con la negativa del admsnistrado o la enunciación de impugnación se da la vuelta, se obliga la carga de la prueba a la Administración, de nada serviría todos los principios enunciados en los que descansa la confianza y las realizaciones de la misma,

habría desaparecido todo el valor práctico de valiosos principios de la Administración.

PROCEDIMIENTO DETERMINATIVO.

CONCEPTO.- Se ha determinado que como consecuencia de la Potestad Tributaria, en el Estado imbuído de la la facultad soberana dicta leyes y normas en el orden tributario; Leyes en las cuales se establece el presupuesto de hecho imponible del cual se deriva la obligación tributaria. La Ley Tributaria crea la obligación tributaria, esta Ley contiene mandatos indeterminados, por lo que es necesario que ésta se particularice en las personas, en los sujetos pasivos de la imposición.

Esta operación según Fonrouge, dice, mediante la cual “la situación objetiva contemplada por la Ley se concreta y exterioriza en caso particular, en materia tributaria, se llama determinación de la obligación, y prosigue, consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación” (23). En efecto, como se expuso anteriormente y que es de gran utilidad, entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, se establece un nexo o “vínculo” con pretensión de algo, a un objeto de la imposición que debe ser determinado; y si consideramos que giramos en torno a un orden monetario, es indispensable que la obligación tributaria se traduzca, patentice en expresiones

(23) GIULIANI FONROUGE Op. Cit. Tomo I, Pág. 481

monetarias. Ya que la obligación tributaria es esencialmente patrimonial y las personas que están en referencia con ella deben ser sujetos titulares de patrimonio, la determinación tributaria consiste; pues, en el acto o la serie de actos que tiene que desplegar la Administración Tributaria para la constatación y valorización de la deuda tributaria, lo que da por resultado el señalamiento del monto al que alcanza ésta. Comporta en definitiva la realización de varios actos, estos actos de determinación de los tributos son siempre actos de la Administración; y pueden consistir en actos de sencilla ejecución o de variada ejecución, para los cuales se precisa una serie de conocimientos, es decir estamos frente a una actividad de la Administración Tributaria, preestablecida en la Ley, y cuyo objetivo es determinar la existencia y cuantía del crédito Fiscal.

La terminología dada a esta actividad varía según el sistema jurídico, así en Alemania y en Suiza se denomina "Steuerveranlagung"; "Lancamento" en el Brasil; y, la más difundida "Accertamento" en Italia, cuya significación en los países de habla hispana se la ha dado en denominar como la etapa de "amigable entendimiento". Sainz de Bujanda expresa "en Español no hay una sola palabra suficientemente expresiva que sintetice la serie de actos que normalmente se requieren para el crédito fiscal, hipotético y abstracto en la norma, se actualice y concrete al producirse de hecho los presupuestos objetivos del impuesto y al conocerse los sujetos que aparecen ligados con esos presupuestos en la específica relación a la que la Ley subordina el nacimiento del expresado crédito y que tales actos son todos los necesarios para la comprobación y valorización de los diversos elementos constitutivos de la deuda impositiva (presupuesto material y personal, base imponible), con la

consiguiente aplicación del tipo de gravamen y la concreta determinación cuantitativa de la deuda del contribuyente" (24). Consecuentemente, para que el crédito fiscal se vuelva exigible, es necesario un proceso de determinación previo que lo convierta en líquido, una vez que esto ha sucedido procede su cobro, y puede ser ejecutado coactivamente por el ente público competente. Al hablar de la fase de determinación también se debe referir al hecho imponible, materia imponible, base imponible y alícuota del tributo.

HECHO IMPONIBLE.- Es el hecho generador del impuesto, es el conjunto de circunstancias o de hechos, presupuestos fácticos, a cuyo aprecio, la Ley vincula el nacimiento de la obligación tributaria. Puede ser un hecho material: importación de un artículo; un acto jurídico: celebración de un contrato; ejercicio de una actividad económica: el comercio; actividad lucrativa: obtención de renta. El hecho imponible es de "reserva legal". Lo que quiere decir que debe ser establecido por la propia ley.

MATERIA IMPONIBLE.- Es el elemento que va a ser valorado en la forma y modo que se determine; la valoración de la materia imponible debe hacerse de acuerdo a la Ley.

BASE IMPONIBLE.- Es la materia imponible depurada, cuando se ha aplicado las rebajas y deducciones consideradas en la Ley.

CUANTIA DEL TRIBUTOS.- También se la designa

(24) SAINZ DE BUJANDA Op. Cit. Tomo II. Pág. 242

como tipo impositivo o tarifa del Impuesto, es aquella cantidad o tanto por ciento que se lo aplica a la base imponible para determinar el quantum o la cuota del impuesto.

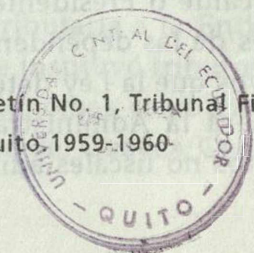
NATURALEZA.- *La Naturaleza Constitutiva de la determinación*, se fundamenta en que sólo se constituye y es exigible luego del acto administrativo de determinación, en virtud de que la deuda en ésta adquiere la característica de ser líquida. Si la Ley establece los presupuestos de hecho, pero esto no basta, precisa de un acto expreso de la administración que establezca la existencia de la obligación y su monto, fijando el "*andebeatur*" y el "*quantum de beatur*". El español Cortéz Domínguez dice: "La interpretación sistemática de la Ley no lleva a la afirmación de que la obligación tributaria surge de la mera realización del hecho imponible, sino que el sentido de la ley parece ser exactamente el contrario: no basta con la realización del hecho imponible; es necesario algo más; la liquidación del tributo" (25). En cambio la naturaleza declarativa de la determinación, en esta se da el criterio que se mantiene en esta corriente, acepta que la obligación nace al producirse los supuestos de hecho acotados por la Ley, nacimiento que es el anterior e independiente de toda actividad de la administración, y por tanto de la determinación que es posterior. Esta corriente es la acertada, por cuanto afirma la concepción de que, la deuda tributaria existe no por haberse determinado el tributo, sino por haberse producido el hecho generador. La actividad de determinación del tributo tiene carácter de declarativa, lo reconoce, más no lo crea. Sobre lo

(25) CORTEZ DOMINGUEZ, "Ordenamiento Tributario Español", Pág. 322. Madrid, 1958.

expuesto con relación a estas dos corrientes doctrinales, se ha esclarecido la distinción entre el momento que nace la obligación y el momento en que es exigible, punto de partida para acoger a la determinación con eficacia meramente declarativa respecto a la cuantía de ese crédito ya nacido.

SUJETOS.- Los sujetos que interviene en la determinación Tributaria son el sujeto activo y el sujeto pasivo, analizaremos primeramente el sujeto activo para luego definir el sujeto pasivo con sus personas naturales y jurídicas. **Sujeto Activo.-** De una manera general se puede decir que el sujeto activo es el sujeto del crédito fiscal. Y son sujetos a activos del **Crédito Fiscal:** El Estado, los Municipios y demás entes públicos que tienen la facultad de determinar y recaudar los Tributos. En la expresión "Estado", debe entenderse o mejor dicho está representado por el Fisco. En la Legislación nuestra se lo conceptúa al Fisco como la "Personalización Financiera del Estado, o sea el Estado mismo, en su función financiera" (26). Y en las diferentes leyes dice: "El Fisco, el Municipio y las entidades de Derecho Público", al igual que en otras actuaciones se especifica al Fisco, y demás personas jurídicas de Derecho Público, Los Municipios y Consejos Provinciales son también sujetos activos, en los que, según el Sistema Jurídico puede o no coincidir la potestad tributaria, pero gozan de autoridad financiera, que se la podría denominar delegada; al igual que otros Entes Políticos a quienes el Estado ha conferido esta facultad, por finalidades y consideraciones específicas. Nuestro Código Tributario, cuyo propósito, que

(26) EDUARDO RIOFRIO VILLAGOMEZ "Boletín No. 1, Tribunal Fiscal".
Pág. Ed. Casa de la Cultura Ecuatoriana, Quito. 1959-1960



consta en los antecedentes para su expedición, fue el de cumplir en un solo cuerpo, de Ley todo es relativo, entre otras cosas, a los sujetos de la obligación tributaria. El Art. 22 del Código mencionado se refiere al sujeto activo y dice; "que es el ente acreedor del tributo"; y salvo lo dispuesto expresamente en leyes especiales, compete a la Dirección General del Servicio de Rentas Internas y a la Dirección General de Aduanas, - ver anexo 1- en su caso, la determinación de los créditos tributarios de los Municipios, Consejos Provinciales; otros organismos del Gobierno Local y de otros organismos del Gobierno Local y de otros sujetos activos de Derecho Público o Privado, corresponde a los funcionarios o empleados a quienes la ley o el Reglamento confieran esta función". En definitiva nuestra legislación, admite como sujetos activos a más del Fisco; Administración Central a otras Instituciones que pueden ser de derecho público o de derecho privado.

Una vez que se ha determinado quienes pueden ser sujetos activos de la determinación Tributaria, procederemos a ver la función que desempeñan: **Determinan los tributos:** es decir reconocen la existencia de una obligación tributaria con relación a un contribuyente. **Recaudan los Tributos:** siendo facultad especial en esta fase, la coercitiva, que está determinada en el Art. 64 del Código Tributario. En concreto, en nuestro Código Tributario se establece: "En el ámbito provincial o municipal, la dirección de la Administración Tributaria corresponderá, en su caso, al Prefecto Provincial y al Alcalde o Presidente del Consejo, quienes la ejercerán a través de las dependencias, direcciones u órganos administrativos que la Ley determine. A los propios órganos corresponderá la Administración Tributaria, cuando se trate de tributos no fiscales adicionales a los provinciales o municipi-

pales; de partición de estos tributos, o de aquellos cuya base de imposición sea la de los tributos principales o éstos mismos, aunque su recaudación corresponda a otros organismos", esto en cuanto a la Administración Tributaria Seccional y como también se concede esta facultad determinadora y la recaudación de tributos según la Ley "expresamente se concede la gestión tributaria a la propia entidad pública acreedora de tributos. En tal evento, la administración de estos tributos corresponderá a los órganos del mismo sujeto activo que la Ley señala; y, a falta de este señalamiento, a las Autoridades que ordenen o deban ordenar la recaudación". Se configura aquí la Administración Tributaria de Excepción.

Como ya hemos puntualizado la Administración Tributaria de acuerdo a la naturaleza de las funciones que desempeña, en el ámbito nacional, se ha dividido en tres clases: La Administración Central o Fisco, la Administración Seccional y la Administración de Excepción. La Administración Tributaria Central, cuya función ejecutiva máxima la ejerce el Presidente de la República, ejerciéndola efectivamente el Ministro de Finanzas, quien por lo tanto es la máxima autoridad de lo tributario-administrativo, a través de la Dirección del Servicio de Rentas Internas. La Administración Seccional, que es la que se desenvuelve por Autoridades Especiales de la Provincia, cuyo jefe es el Prefecto provincial en el Cantón, los Municipios cuyos jefes son los Alcaldes o Presidentes de los respectivos Consejos Municipales. Y la Tercera Clase de Administración Tributaria es la de Excepción, que es cuando la Ley concede la gestión tributaria a la Entidad Pública o Mixtas, a favor de quienes se instituyó tributos, es el caso de las llamadas entidades autónomas como ciertas instituciones: Lea, Comisión de Tránsito del Guayas, Centros

Regionales de Desarrollo de Manabí, Azuay y otras así como las Universidades. **El Sujeto Pasivo.**- genéricamente, es el sujeto de la obligación tributaria en el cual se involucran todas las personas naturales o jurídicas que se encuentran sometidas a la potestad financiera del Estado o de los otros entes públicos debidamente facultados. El Código Tributario se refiere, en su Art. 23 al sujeto pasivo de la obligación y dice: "Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la Ley, está obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como responsable". Sainz de Bujanda define al sujeto pasivo, en un sentido estricto, expresando que "Son las personas naturales o jurídicas que estando sometidas al poder financiero, y gozando de capacidad tributaria se encuentran en una especial relación con el objeto del impuesto, tal como este aparece definido en la Ley" (27), al hablar de **las personas naturales y jurídicas** es menester hacer un breve análisis de ellas: Sobre las personas naturales y jurídicas pone la Ley a cargo el cumplimiento de la obligación, personas que surgen concomitantemente con el nacimiento de aquella, una vez que se ha dado el hecho imponible acotado por la Ley. "Aquella persona que se encuentra en tal relación con el hecho imponible, es considerada como el sujeto nato de la imposición, y toma el nombre técnico y propio de **contribuyente**, y es el que forma parte a título propio, de la relación tributaria, por ser el causante propio y directo de los hechos sujetos a tributación" (28). El contribuyente que se

(27) SAINZ DE BUJANDA Op. Cit. Tomo II.

(28) EDUARDO MADERA GRIJALVA Op. Cit. Pág. 101.

halle en relación directa con el hecho imponible, es el sujeto pasivo "estricto sensu". La situación de sujeto pasivo, dentro del orden inmediato, se produce porque este sujeto está en relación con los bienes, actos, contratos, renta que son objeto de la imposición. En doctrina tributaria se distingue dentro del sujeto pasivo dos integrantes: El deudor Tributario o sujeto pasivo en estricto sentido. El responsable tributario. Al Primero se lo acaba de sintetizar. Y el responsable tributario, justifica su existencia quizá para garantizar la recaudación fiscal e impedir la evasión de impuestos, Giannini lo define como "la persona a quien la Ley impone la obligación de satisfacer un tributo que recae sobre otra" (29).

En nuestra legislación Tributaria los sujetos de obligación pueden serlo por deuda u obligación propia o por obligación ajena. Son por obligación propia, según el Art. 25 del Código Tributario: "**Responsable** es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la Ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste". Y también expresa lo que son las personas obligadas por la obligación ajena". **Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable**, quedando a salvo el derecho de este de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y en juicio verbal sumario". Esto quiere decir que no siendo los causantes propios o directos de la contribución, se hallan obligadas a presentar las declaraciones del caso o pagar el tributo como **agentes de retención, representantes legales, administradores o responsables** por otra vinculación determinada

(29) GIANNINI. Citado por Eduardo Madera G. en "Estudios de Derecho Tributario". Pág. 102.

por la Ley, y, en su caso por el Reglamento respectivo. De la disposición transcrita se desprende que el responsable, en el caso ecuatoriano, viene a constituirse en el sujeto por obligación ajena. La obligación del *"responsable de satisfacer deudas ajenas"* no implica que ellos mismos no sean deudores, lo que sucede es que el presupuesto de hecho que genera su obligación tiene por base el presupuesto de hecho de la obligación tributaria del sujeto pasivo, en tal significación la deuda tributaria principal es la del sujeto por obligación propia y la deuda tributaria accesoria es la del responsable, a pesar de que la relación con el Fisco, ambas obligaciones son solidarias. El Código Tributario establece también los sujetos por obligación real y los sujetos por obligación solidaria. Estas personas naturales o jurídicas, sujetos pasivos de la obligación tributaria, tienen capacidad tributaria en virtud de la cual se les atribuye la obligación.

Esta capacidad jurídica tributaria está dada por Art. 2do. del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno - ver anexo 1 - que dice: "Son sujetos de obligación: Las personas naturales, jurídicas, sociedad de hecho y sucesiones indivisas que obtengan rentas de fuente ecuatoriana, periódica y ocasionalmente, sean nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el País, de conformidad con las disposiciones establecidas en la Ley y en este Reglamento". Sobre la capacidad jurídica Fonrouge dice: " Puede afirmarse que las personas individuales y las personas colectivas con personalidad jurídica según el derecho privado, en principio son sujetos de obligaciones tributarias, sin perjuicio de que la legislación, en casos particulares, no las reconozca; como así mismo que los entes carentes de personalidad jurídica según el derecho privado, pueden ser instituídas en sujetos de tales obligaciones"(30). En definitiva sobre el sujeto pasi-

vo recae la determinación tributaria y se convierte en el sujeto de derecho para reclamar ante la Administración en el supuesto de que no esté de acuerdo con la liquidación resultante, igualmente es a quien se le compele al pago de la obligación tributaria. Este mismo sujeto será la parte en el reclamo ulterior, contencioso-tributario, una vez agotada la vía administrativa.

LA FACULTAD ADMINISTRATIVA.- El Régimen de Derecho implica el que toda actividad estatal se desenvuelva en base a normas legales. Y el poder público Estatal para el cumplimiento de sus funciones se diversifica en organismos de diversa naturaleza, los mismos que deben actuar conforme a un orden jerárquico de normas preestablecidas.

En materia financiera estos Organismos, tales como el Fisco representante del Estado por antonomasia; Municipios y otros entes públicos tienen potestad reglamentaria en orden a la ejecución de las normas legales. En tal virtud pueden dictar disposiciones reglamentarias previo dictamen favorable del Ministerio de Finanzas, que sirvan precisamente para aplicar la Ley Tributaria sin alterarla y que permitan al ente público hacer efectiva su pretensión al cobro del tributo. Esta potestad reglamentaria desde luego se extiende a la fase de la determinación tributaria, pero es necesario que en ella la Administración ajuste sus procedimientos a un módulo y no se desenvuelva a espaldas de la Ley. El Art. 66 del Código Tributario nos dá la base legal dentro de la cual se desenvuelven las atribuciones del Estado en materia Financiera Estatal y dice: "La Administración Tribu-

(30) GIULIANI FONROUGE. Op. Cit. Tomo I. Pág. 391.

taria implica el ejercicio de las siguientes facultades: La **reglamentaria** y de aplicación de la Ley; la **determinadora** de la obligación tributaria; la **de resolución** de los reclamos y recursos de sujetos pasivos; la **potestad sancionadora** por infracciones de la Ley Tributaria o sus Reglamentos y la **de recaudación** de los Tributos". "Es por esto que la Ley es un firme asidero contra los abusos, la forma en que están estructurados sus mandatos, las solemnidades a las que a de ajustarse su elaboración y la preeminencia que ocupa en la jerarquía de las normas, son garantía de precisión y claridad en la definición y reglamentación de los diversos elementos que integran las relaciones tributarias" (31).

La Facultad de la Administración para la determinación tributaria, que se conoce como potestad determinadora a más de lo dicho, arranca desde la soberanía financiera, con las distintas manifestaciones. Las normas jurídicas tributarias contienen mandamientos inexorables que obligan tanto al sujeto pasivo como a la Administración, en tal supuesto no es arbitrario de ésta el recaudar o no recaudar el tributo, ni percibirlo en menor cuantía, funciones estas que inciden en la ética y responsabilidad de los funcionarios a quienes se ha encomendado esta misión. Otto Mayer define jurídicamente a la determinación de la obligación fiscal diciendo que "es el acto de autoridad que declara la deuda (32). Dentro de la facultad de la Adminis-

(31) SAINZ DE BUJANDA "El Nuevo Derecho Fiscal". Revista de Derecho Financiero No. 2o. Pág. 220.

(32) OTTO MAYER "Derecho Administrativo Alemán". Tomo II. Pág. 209. De Palma. Buenos Aires. 1950."

tración Fiscal, se requiere también del elemento competente en virtud de la jerarquía del funcionario y del ámbito territorial. La Administración, siempre se someterá al principio de la legalidad lo que quiere decir que su actividad deberá realizarla basándose en las Leyes vigentes y dentro de éstos límites.

FORMAS DE DETERMINACION.- 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 potestad o facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente cuando se advierte la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

El Art. 88 del Código Tributario dice que la determinación podrá efectuarse por cualquiera de los siguientes sistemas:

1.- POR DECLARACIÓN DEL SUJETO PASIVO; o también denominado sistema espontáneo o también autoliquidación, y es cuando el propio obligado o contribuyente es el que realiza su propia determinación del impuesto, en base a una simple operación matemática el sujeto pasivo de la imposición, fija espontáneamente la cuantía del tributo sin participación de la Administración Fiscal. El caso más típico es la declaración del impuesto a la Renta y también del impuesto a las herencias, legados y donaciones, cuya determinación se hace

por declaración. La Ley de Impuesto a la Renta prescribe que "Todos los sujetos de obligación, sea propia o ajena, están obligados a presentar, ante la Jefatura Provincial de Recaudaciones de la Provincia donde tenga su domicilio y en los plazos correspondientes, **UNA DECLARACION** sobre todas y cada una de sus rentas. Las declaraciones deberán hacerse en los formularios respectivos", allí se encuentra toda la información para una correcta declaración. El Reglamento a dicha Ley señala las personas obligadas a presentar declaraciones. Esta declaración presentada por el contribuyente es definitiva, a excepción que se presenten errores de cálculo, y lo responsabiliza de los datos en ella contenidos. La administración tiene la facultad de verificar esas declaraciones y rectificarlas si es menester, dentro de los plazos y formas que señala la Ley de Impuesto a la Renta: - ver anexo 1 - "El Director General de Rentas podrá investigar y verificar ... la situación tributaria de un presunto contribuyente", para el ejercicio de esta función tiene amplias facultades detalladas, en la misma. La declaración adquiere firmeza al decurrir los plazos investigadores de la Administración, pudiendo producirse prescripción o caducidad de la obligación tributaria, no por eso deja de ser válida la declaración extemporánea. La declaración constituye, el reconocimiento contra el mismo contribuyente de la obligación tributaria y, en ese sentido, la declaración es irreversible.

2.- POR ACTUACION DE LA ADMINISTRACION: o sistema de Oficio. La determinación de oficio ocurre cuando es la Administración por "Motu proprio" quien determina la obligación del contribuyente, bien sea porque el contribuyente no ha presentado la declaración

espontánea, o bien, cuando la Administración Fiscal cree incompleta esta declaración y que el contribuyente trata de evadir el impuesto. Se fundamenta en la facultad de control y fiscalización que tiene la Administración. En la Ley de Régimen Tributario Interno encontramos dos clases de determinación de Oficio:

a) *Determinación de Oficio Directa.*- El Art. 91 del Código Tributario determina que se hará en base de la propia contabilidad de la empresa y de los datos, documentos e informes que proporcionen los responsables o terceras personas, siempre que con esas fuentes de información directa sea posible llegar a conclusiones más o menos exactas sobre las rentas del contribuyente.

b) *Determinación de Oficio Presuntiva.*- El Art. 92 del mismo Código dice que cuando no sea posible proceder a la determinación directa, se realizará la **PRESUNTIVA** que se fundará en los hechos: indicios, circunstancias y demás elementos de juicio, por su vinculación normal con las utilidades, permitan presumirlas más o menos directamente, en cada caso particular. Del estudio de estas dos clases de determinación se observa claramente cual es su procedimiento. Cabe anotar que la inspección de tributos debe realizarse por funcionarios que tengan pleno conocimiento de la técnica jurídica y económica que implica esta fase tributaria, y plena conciencia de los valores morales y éticos que deben regular esta misión, porque la discrecionalidad de la Administración Fiscal es peligrosa, en tanto y en cuanto se relaciona con la actividad financiera del Fisco y los ciudadanos, el dejar al libre albedrío de los fiscalizadores sería perjudicial por que la Dirección General del Servicio de Rentas Internas a

través de sus Fiscalizadores- actualmente denominados auditores tributarios- es la encargada de velar por la correcta aplicación de las Leyes, Reglamentos e instrucciones relativas a la revisión de las declaraciones de Impuestos administrados por la Dirección General del Servicio de Rentas Internas. Al efecto, la Ley de Régimen Tributario Interno prescribe que, la determinación directa se hará en base de la propia contabilidad de la empresa y de los datos, documentos e informes que proporcionen los responsables o terceros, siempre que con esas fuentes de la información directa sea posible llegar a conclusiones más o menos exactas sobre las rentas del contribuyente. Pero cuando no sea posible proceder a la determinación directa, se realizará la presuntiva, que se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos de juicio que, por su vinculación normal con las utilidades, permitan presumirlas más o menos directamente, en cada caso particular, teniendo en cuenta: El capital invertido, el volumen de la transacción, la utilidad obtenida, los gastos generales, el enriquecimiento en un período de tiempo, etc.. Una vez ejecutoriada así, una relación que establezca una determinación de oficio sólo podrá modificarse por errores de cálculo, dentro de los respectivos plazos de caducidad o prescripción.

Es menester indicar que, el ejercicio de la potestad reglamentaria y los actos de gestión en materia tributaria, constituye actividad reglada y que son impugnables por las vías administrativas y judicial -ver anexo 1- de acuerdo a lo establecido en la Ley.

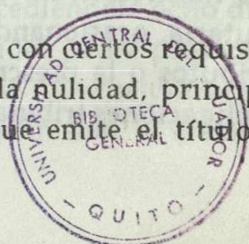
3.- DE MODO MIXTO.- La verificación mixta, la determina el Art. 93. del Código Tributario, y se produce

a través de acciones que ejecutan individual o corporativamente los sujetos activos y pasivos de la obligación tributaria; por regla general, este tipo de determinación tiene como acciones previas la legalización de actos o hechos por parte del contribuyente y en base a los cuales la Administración efectúa posteriormente nuevos actos de verificación a los ya requeridos con anterioridad al contribuyente. Esta es acaso la más frecuente modalidad de verificación tributaria, especialmente cuando la que practica la Administración está dirigida a la revisión y verificación de las determinaciones practicadas por mandato legal por el sujeto pasivo que debe presentar dentro de los plazos establecidos en la Ley, las denominadas "declaraciones de Tributo"

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

Una de las actividades más importantes de la administración Tributaria es la recaudación de los tributos, la cual se cumple una vez que la obligación se halla plenamente determinada y liquidada por la autoridad competente, y ésta procede a la emisión de un título de crédito u orden de cobro documento que sirve de base fundamental para que la Administración ejerciendo el poder coercitivo o la fuerza que le confiere la Ley como expresión de la voluntad soberana, procede a ejecutar los actos necesarios para obtener el cobro de éstos créditos, actuaciones que naturalmente se hallan fijadas en las leyes respectivas

El Título de Crédito debe cumplir con ciertos requisitos de forma, cuya omisión dará lugar a la nulidad, principalmente si se refieren a la Autoridad que emite el título al



nombre del contribuyente o razón social y su dirección en el caso de ser conocida ésta, en tal forma que se identifique debidamente al sujeto pasivo o responsable; el concepto, y el valor de la obligación con expresión de antecedentes, fecha desde la cual ocasiona intereses, la firma autógrafa o facsímil del funcionario emisor. El Título de Crédito tributario se lo hará efectivo, en caso de falta de pago y de que este está de plazo vencido, por medio de la coactiva o procedimiento de ejecución.

Emitido el título de crédito, la Administración debe proceder a la notificación con el mismo al contribuyente, con el fin de que pueda realizar el pago dentro del plazo de ocho días. Porque la notificación es el acto por el cual se pone en conocimiento del contribuyente la decisión de la Administración Tributaria como resultado de la determinación. El Art 105 y siguientes del Código Tributario nos habla de las formas de notificación y dice que se practicarán: En persona; Por boleta; por correo certificado; por la prensa; por oficio; y a través del casillero judicial en los casos permitidos por éste Código, con las formalidades previstas para cada caso. La notificación de un título de crédito o de cualquier otro acto administrativo que comporte una decisión de la Autoridad Tributaria, debe hacerse en el domicilio fiscal al sujeto obligado o a su representante legal, sinó puede acarrear la nulidad, por violación de normas que regulan el procedimiento. El Decreto Supremo No. 489 de 18 de Septiembre de 1970 publicado en el R.O No. 65 de 22 de Septiembre de 1970, hace responsables a los funcionarios y empleados que no notificaren las decisiones que comporten obligación tributaria, ocasionando al Fisco la caducidad para el cobro de tributos o la prescripción de la acción para el cobro de las obligaciones tributarias. Una vez notificado y transcurrido el

plazo de veinte días a contratarse desde el día siguiente de la citación con el auto de pago y no se reclama se inicia el trámite de la coactiva. Otro efecto de la notificación es fijar el día en que el sujeto pasivo comienza a deber intereses sobre el valor de la obligación tributaria, según así lo disponen los Arts. 20 y 18 regla 2a. del Código Tributario. Emitido y notificado el Título de Crédito, y aún antes, el sujeto pasivo o responsable del tributo, en caso proceda, podrá solicitar a la Autoridad Administrativa correspondiente, se le conceda facilidades para el pago, según lo determina el Art. 45 del Código Tributario o se compense la obligación tributaria total o parcialmente con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente, reconocidos por la Autoridad Administrativa competente o, en su caso, por los Tribunales Distritales de lo Fiscal, pudiendo también solicitar la confusión de la obligación tributaria, que procede cuando el acreedor de ésta se convierte en deudor de dicha obligación, como consecuencia de la transferencia de los bienes o derechos que originen el tributo respectivo. Y por último, el Código Tributario contempla que el deudor tributario pueda pedir la Remisión o condonación de la deuda tributaria, y, ésta opera solo en virtud de la Ley. La petición será motivada y contendrá los requisitos del Art 114 del Código Tributario con excepción del numeral 4, además la indicación clara y precisa de las obligaciones tributarias, contenidas en las liquidaciones o determinaciones o en los títulos de crédito.

Salvo lo que disponen Leyes Especiales, emitido un título de crédito, se notificará al deudor concediéndole ocho días para el pago. Dentro de este plazo el deudor podrá presentar reclamación formulando observaciones exclusivamente respecto del título o del derecho para su emisión, el reclamo

suspenderá, hasta su resolución, la iniciación de la coactiva. Según lo manifiesta el Art. 152 del Código Tributario.

La coactiva es el procedimiento administrativo de apremio que tiene por objeto el pago del crédito y en caso contrario, el embargo y el remate de los bienes del contribuyente o responsable para con su producto liquidar, así, el pago de la deuda tributaria, la que comprende el valor de los tributos, intereses, multas y costas a que hubiere lugar. Iniciada la coactiva con el auto de pago, debe citarse al coactivado o a su representante, en persona o por tres boletas o por la prensa, según el caso: La citación la practica el Secretario de la Oficina Recaudadora o el que para el efecto designe el funcionario ejecutor, concediendo el plazo de tres días para que se pague o dimita bienes.

El procedimiento coactivo debe cumplir con determinadas solemnidades sustanciales, so pena de nulidad y son: legal intervención del funcionario ejecutor, legitimidad de personería, existencia de la obligación de plazo vencido, título de crédito válido y citación con el auto de pago al coactivado. Al respecto el Art. 162 del Código Tributario manifiesta: "Vencido el plazo señalado en el Art 152, sin que el deudor hubiere satisfecho la obligación requerida o solicitado facilidades para el pago, el ejecutor dictará auto de pago ordenando que el deudor tributario o sus garantes o ambos, paguen la deuda o dimitan bienes dentro de tres días contados desde el día siguiente al de la citación de ésta providencia, apercibiéndoles que, de no hacerlo se embargarán bienes equivalentes a la deuda, intereses y costas" Pudiendo presentar las excepciones ante el funcionario ejecutor, dentro de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de notificación del auto pago, y su presentación.

suspenderá el procedimiento de ejecución, sin perjuicio de lo previsto en el Art. 301 del Código Tributario; si se presentaren extemporáneamente, el ejecutor las desechará de plano.

El trámite se sujetará a lo que disponen los Arts. 295 y siguientes del Código Tributario. De no oponerse excepciones, y realizado el embargo, se designarán peritos avaluadores por parte del funcionario ejecutor y por la parte coactivada, éstos presentarán sus informes y el ejecutor puede escoger libremente cualquier informe y ordenar un perito dirimente o aplicar un promedio entre los tres informes. Luego de aprobados los avalúos, el ejecutor debe señalar día, hora y lugar para el remate, el que se publicará por tres días distintos en la prensa según el Art. 109, del Código Tributario, en cuyos avisos se describirán los bienes, su avalúo y más datos que estime convenientes, pero sin dar el nombre del deudor, para no dañar el crédito del deudor tributario, hecha la venta se imputará el valor directamente al pago de los créditos tributarios, en caso de haber excedente se lo devolverá al coactivado.

En caso de no pagar la obligación tributaria y presentadas las excepciones al procedimiento coactivo, éstas producen el efecto jurídico de suspender la acción coactiva, hasta su Resolución por los Tribunales Distritales de lo Fiscal, según su jurisdicción en vía contenciosa. La excepción como figura jurídica es un medio de oponerse a la acción ejercitada y se lo hace en forma de demanda. El Código Tributario en el Art. 213 consigna los únicos medios para oponerse a la acción coactiva que son las excepciones; las principales son: Incompetencia del ejecutor, ilegitimidad de personería del coactivado, inexistencia de la obligación por falta de ley o por existir exención tributaria, extinción de la

obligación tributaria por alguno de los modos establecidos en la ley, litis pendencia, nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución, por quebrantamiento de las normas legales para la emisión de los títulos de crédito.

De acuerdo a lo dispuesto en el inciso final del Art. 150 del Código Tributario la presencia de una acción contenciosa-tributaria ante el Tribunal Fiscal, impide la emisión del título de crédito o le quita ejecutividad si la acción se propuso después de emitido dicho título de crédito. Si pese a estas prohibiciones se inicia una coactiva, se está violando el trámite, lo que ocasiona la nulidad del título y del procedimiento. Para la presentación de las excepciones el coactivado lo hará según el Art. 215 del Código Tributario y lo hará ante el propio ejecutor para que éste lo eleve para ante el Tribunal Fiscal. La presentación de las excepciones fuera de este lapso debe ser rechazada por el mismo ejecutor por inoportuna.

Presentadas las excepciones dentro del plazo de veinte días, o notificada su recepción en los casos previstos en el Art. 216 del Código Tributario, el funcionario ejecutor remitirá al Tribunal Fiscal, dentro del plazo de cinco días, copia del proceso coactivo, de los documentos anexos y de las excepciones con sus observaciones, debiendo el funcionario ejecutor señalar domicilio para sus futuras notificaciones que le correspondan en la causa. Si las excepciones no fueren de las contempladas en el Art. 213 del Código Tributario, el Tribunal Fiscal las rechazará. Recibidas las excepciones se notificará a las partes, funcionario ejecutor, y coactivado, concediéndole al Funcionario ejecutor cinco días para que las conteste; vencido este plazo, se abrirá la causa a prueba por cinco días. Transcurrido el término probatorio y actua-

das las diligencias pedidas por las partes dentro del término, o aquellas que creyere conveniente el Tribunal Fiscal, según la potestad que le dá el Art. 288 del Código Tributario, pronunciará sentencia. De haber motivo suficiente el Magistrado de Sustanciación podrá antes de dictar sentencia disponer el afianzamiento de la obligación tributaria con sujeción a lo dispuesto en el Art. 263 y siguientes del Código Tributario.

RECLAMOS Y RECURSOS ADMINISTRATIVOS:

FUNDAMENTOS.- Como ya lo hemos anotado, la etapa administrativa del reclamo tiene su punto de partida con la notificación a los contribuyentes de un acto administrativo que establece la obligación tributaria. Una vez cumplido este requisito, el sujeto pasivo o contribuyente responsable o tercero, de acuerdo a normas precisas y contempladas en las leyes pertinentes, tiene derecho a la facultad de expresar su disconformidad con los resultados de la decisión administrativa tributaria y, consiguientemente, presentar su reclamo ante la misma Autoridad Administrativa Tributaria de la que emanó el acto.

El Poder Tributario inherente al Estado, se halla concretado en el Poder Público que dicta la normación jurídica de la tributación en todos los aspectos. La reclamación tributaria ante el Poder Público, representado por la Administración Tributaria, es una relación ético financiera entre sujetos de derecho; o sea que el Poder Público tiene facultades para establecer por medio de la Ley las cargas impositivas; pero el contribuyente tiene también derechos y obligaciones, como la de establecer que el crédito tributario esté legalmente determinado, y el derecho para exigir que se aplique

en forma correcta y cabal la Ley, y que no se vulnere o se lesione sus legítimos intereses. Y, si esto no aconteciere, que se le conceda el amparo de las garantías para su defensa contempladas en toda la Legislación Tributaria Ecuatoriana; especialmente en el Art. 110 del Código Tributario. A estos derechos del contribuyente determinados en la Ley para su amparo, se los ha denominado derechos públicos subjetivos, y, estos se hallan contemplados en la Suprema Ley que es la Constitución Política del Estado y en ella se prescribe como garantía general que la respectiva Ley debe proteger los derechos de las personas contra los abusos del poder público. El reconocimiento de los derechos públicos subjetivos es una consecuencia del principio de juricidad y del Estado de Derecho, que implica el que la actividad de la Administración esté ajustada a normas legales, presupuesto que otorga una garantía jurídica para que el contribuyente pueda ejercer frente a ella cualquier clase de reclamo y demandar en última instancia el amparo de los Organos Jurisdiccionales si por actos administrativos, contrarios a la Ley, lesiona sus derechos y legítimos intereses.

COMPETENCIA.- La validez o nulidad de los actos administrativos, entre los que se hallan incluidos los de índole tributaria, dependen esencialmente de la competencia, esto es, hayan sido dictados por el Organismo Administrativo (Autoridad) dentro del límite de sus atribuciones. El Art. 132 del Código Tributario dice: "Invalidez de los Actos Administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la Autoridad competente los invalidará de oficio o petición de parte, en los siguientes casos: 1.- Cuando provengan o hubiere sido expedidos por Autoridades manifiestamente incompetentes; ..."

La competencia se halla regulada por normas de carác-

ter jurídico y los contribuyentes o afectados pueden hacerlas valer por medios jurídicos. Son normas de orden público e improrrogables porque están establecidas en relación con el interés público. Esta competencia se refiere a la actividad administrativa realizada por Organos que pertenecen y realizan actos que comportan el establecimiento de obligaciones tributarias. Dentro del procedimiento administrativo tributario general y de excepción, los actos administrativos se producirán por el órgano competente, mediante el procedimiento establecido en el Código Tributario, y se aplicará la Ley Especial Tributaria cuando por la naturaleza del tributo se instituya un procedimiento de excepción.

La competencia administrativa tributaria es la potestad que otorga la Ley a determinada Autoridad o institución, para conocer y resolver asuntos de carácter tributario; como fácilmente se puede establecer la competencia nace de la Ley y debe constar expresamente en ella, concomitantemente con esto se dice que: "La competencia administrativa es la medida de capacidad funcional que tienen los órganos dentro de la organización Administrativa". (33), por eso es que "ninguna competencia puede existir en el ámbito del Derecho Administrativo sin una regla de derecho que la regule". (34).

La competencia administrativa tributaria, es irrenunciable y se ejercerá precisamente por los órganos que la tengan atribuída como propia, salvo los casos de sustitución o

(33) Enciclopedia Jurídica OMEBA, TOMO III. Pág. 489.

(34) VILLEGAS BASAVILBASO. "Derecho Administrativo", Tomo II Pág. 259. Ed. 1950.

delegación, contemplados en la Ley. Cuando se presente una consulta, petición, reclamo o solicitud ante autoridad incompetente para resolverlo, ésta así lo declarará dentro de tres días y, en un plazo igual lo remitirá a la autoridad lo que fuere, dentro de la misma Administración pero si fuere de otra administración, la solicitud se devolverá al interesado. Si se suscitare un conflicto de competencia en la misma Administración será el Superior jerárquico el que la resuelva, pero si el conflicto se promoviere entre distintas Administraciones Tributarias será el Tribunal Fiscal el que dirima la competencia.

EL RECLAMO ADMINISTRATIVO.- La notificación de una Acta de Fiscalización, liquidación de materia imponible o, estimación de oficio que afectuen las Autoridades Tributarias, conlleva un efecto jurídico esencial previsto en la Ley, y se traduce en la facultad que tiene el contribuyente, responsable o tercero para que, dentro del respectivo plazo, puedan presentar su reclamo. Contra el acto o decisión administrativa Propuesto el reclamo inicia la vía administrativa que constituye la posibilidad de que la misma Administración revea sus actos. El Art. 110 del Código Tributario dispone que "dentro del plazo de veinte días contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva, los contribuyentes, responsables o terceros que se creyeran afectados, en todo o en parte por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, esto es, los que tengan su domicilio en la Provincia de Pichincha ante el Director General del Servicio de Rentas Internas. En los demás casos podrán presentar ante la respectiva Delegación Provincial de Rentas. Quienes tienen facultad para presentar reclamos son:

EL CONTRIBUYENTE.- Por esencia, porque la relación jurídica está establecida entre el fisco y el contribuyente. **LOS RESPONSABLES.-** Son las personas que sin tener el carácter de contribuyente, deben por disposición expresa de la Ley cumplir con las obligaciones atribuídas a este, para los efectos tributarios, son responsables: Los representantes legales de los menores, Los Directores, Presidentes, Gerentes o Representantes de las personas jurídicas, los que dirijan o administren bienes de entes colectivos, los mandatarios, agentes oficiosos, los síndicos de quiebra o concursos de acreedores, los administradores de bienes ajenos; la responsabilidad se limita al valor de los bienes Administrados y al de las rentas que éstas produzcan. Son también responsables los adquirentes de bienes raíces, los adquirentes de bienes de negocios o empresa, las sociedades que sustituyen a otras, los sucesores a título universal, los donatarios así como también son responsables de la gestión tributaria los agentes de retención, que son aquellas personas naturales o jurídicas que, en razón de sus actividades, función o empleo estén en posibilidad de retener tributos y que, por mandato legal, están obligadas a ello. Y los agentes de percepción que por mandato de la Ley están obligados a recaudar tributos y entregarlos al sujeto activo; y, **LOS TERCEROS.-** Que se creyeren perjudicados por un acto de determinación tributaria. Debe presentarse el reclamante, personalmente o por medio del representante legal o procurador.

El reclamo contendrá las disposiciones emanadas del Art. 114 del Código Tributario. Al respecto del reclamo el Código Tributario Argentino precisa con acierto su concepto: "reclamación que se formula ante la Autoridad Administrativa competente pidiendo el reconocimiento de un derecho o

la revocación o modificación de un acto". (35). Recibido el reclamo el funcionario que lo recepta pondrá la fe de presentación y se abrirá la causa a prueba por quince días, pudiendo ampliarlo, pero nunca excederá de treinta días (*Art. 122 del Código Tributario*). La Administración podrá una vez admitido el reclamo, impulsar de oficio el procedimiento, sin perjuicio de atender oportunamente las peticiones de los interesados. Y en una misma providencia ordenará realizar de manera simultánea todas las diligencias necesarias, prescindiéndose de aquellas que sean innecesarias. Solamente los reclamantes o sus abogados tendrán acceso a examinar los expedientes de sus reclamos y no será permitido sacar los expedientes fuera de las oficinas de la Administración, ni entregar a personas extrañas, salvo cuando así lo ordenare el Tribunal Fiscal. -*ver anexo 1*- Los medios de prueba son todos aquellos que la Ley admite exceptuándose la confesión de funcionarios y empleados públicos: además, de ser necesario, el funcionario que receptó el reclamo podrá "si a su juicio fuere necesario señalar día y hora para la realización de una audiencia, en la que el interesado alegue en su defensa o se esclarezcan puntos materia de la reclamación". Finalmente el Director General del Servicio de Rentas Internas, dictará su resolución correspondiente dentro del plazo de noventa días.

LA RESOLUCION ADMINISTRATIVA.- El Director General del Servicio de Rentas Internas que es la Autoridad administrativa de última instancia expedirá cualquier resolución en el plazo de noventa días, contados desde el día

(35) REFAEL BIELSA "Sobre Contencioso-Administrativo". Tercera Edición. 1964. Pág. 32. Buenos Aires.

hábil siguiente al de la presentación del reclamo o al de la aclaración o ampliación que disponga la Autoridad Administrativa, según lo preveé el Art. 86 del Código Tributario que se refieren a los plazos de la Administración, así también en los numerales 1 y 2 del Art. 11 del Código referido, que dice que los plazos o términos establecidos por días se entenderán siempre referidos a días hábiles. Exceptuando de esta norma los casos en que el reclamante solicite mayores informes para que se resuelva su reclamo, en ese caso el plazo correrá desde el día hábil siguiente al de la recepción de los datos e informes solicitados por el reclamante, o del que se decida prescindir de ellos, así también están fuera de esta norma los casos en que se conceda plazo probatorio solicitado por el reclamante o interesado, o sea necesario para el esclarecimiento de los hechos materia del reclamo; plazo que será concedido, como hemos manifestado anteriormente, no excederá de treinta días. De Igual manera, cuando la Autoridad Administrativa que conoce el caso, concede la Audiencia en la que el interesado podrá alegar en su defensa o esclarecer los puntos que estén oscuros, en estos casos se contará desde el día hábil siguiente al vencimiento de los plazos allí determinados. En las reclamaciones aduaneras -ver anexo 1- la resolución expedirá en treinta días el Administrador de Aduanas respectivo.

Las resoluciones deberán ser por escrito y motivadas, con la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho, con cita de la documentación y actuaciones que las fundamenten las disposiciones legales vigentes, así se decidirán todas las cuestiones planteadas por los interesados o reclamantes. La falta de Resolución por la Autoridad Tributaria, en los plazos fijados en el Art. 125 del Código Tributario, podrá considerarse como negativa tácita -ver anexo 1- de la



petición, reclamación o recurso respectivo, y facultará al interesado para el ejercicio de la acción que corresponda. En todo caso, la denegación tácita no excluirá del deber de la Administración Tributaria de dictar resolución expresa, en el plazo máximo de noventa días, aunque se hubiere deducido acción contenciosa por el silencio Administrativo, ya que el mismo Código Tributario manifiesta que, "quienes se creyeren perjudicados por una resolución de única o última instancia administrativa, podrán impugnarla ante el tribunal Fiscal, dentro de veinte días contados desde el siguiente al de su notificación, si residieren en el territorio ecuatoriano, o de cuarenta si residieren en el exterior". Porque se podrá presentar acción o demanda de impugnación de los actos administrativos, que formulen por denegación tácita o por silencio administrativo respecto a los reclamos o peticiones planteados, que por la Ley 05 publicada en el R.O. # 396 de 10 - 03 - 94, se produce la aceptación tácita de las pretensiones del reclamante.

EL RECURSO ADMINISTRATIVO.- Los actos y resoluciones de la Administración Tributaria pueden ser objeto de varios recursos que le impidan la aplicación o efectos normales de los mismos. El Recurso es una acción o facultad del contribuyente o responsable de la obligación tributaria para oponerse o para hacer cambiar la ejecución del acto o de la Resolución administrativa, fundado en hechos o en razones que den este efecto; también como propia determinación de oficio de la Administración para corregir errores o modificar actuaciones inconvenientes de la misma. El Art. 133 del Código Tributario sólo nomina a cuatro, pero la nulidad, regulada en el Art. 132, es propiamente otro recurso más, el Código Tributario no los nomina en cinco porque seguramente acude a la distinción de estos recursos, ya que el de

nulidad es para los actos administrativos y los otros cuatro sólo para las resoluciones, sin considerar que la Resolución también es un acto especial de la Administración. El acto de la resolución que es una decisión del criterio administrativo en los reclamos y consultas sobre asuntos controvertidos en la administración, es en sí una especie de fallo. De tal manera que la Resolución también puede hallarse afectada de nulidad, siendo en el fondo las causales de ésta, las mismas para uno y otro caso; pero la nulidad de la resolución administrativa debe ser demandada ante el Tribunal Fiscal.

Clases de Recursos: "Las resoluciones administrativas emanadas de la Autoridad Tributaria, son susceptibles de los siguientes recursos, en la misma vía administrativa: De Reposición: Derogado por el literal b, del Art. 1 de la Ley 99-24, R.O. 181-S, 30 - IV - 99, comprende los Arts. 134 al 138 inclusive, del Código Tributario. **Recurso de Revisión.**- Por la Máxima Autoridad Administrativa que corresponda al órgano del que emanó el acto, según los Art. 63, 64 y 65 del Código Tributario; **Recurso de Apelación.**- En el régimen Tributario Aduanero-Derogado - *ver anexo 1* - **Recurso de Apelación.**- En el procedimiento de ejecución.

"Los recursos podrán interponer los reclamantes, los titulares de un derecho subjetivo o los que tengan un interés directo, que se estime afectado por una Resolución de la administración Tributaria de única o de última instancia, o por un acto de trámite que impida su prosecución, el recurso se presentará por escrito, dentro de treinta días de la notificación del acto o Resolución recurridos y contendrá los fundamentos de hecho, y de derecho en que se apoye, con invocación de las disposiciones legales que se suponen violadas y de los documentos o pruebas que no hubieren sido

considerados en la Resolución o actos recurridos. Cuando el recurso se interponga por un tercero afectado, el escrito respectivo contendrá todos los requisitos que establece el Art. 114 del Código Tributario”.

LA CONSULTA ADMINISTRATIVA.- La consulta en nuestra Legislación tributaria nace de la Ley y es un mandato imperativo impuesto por ella, con el fin de precautelar los intereses económicos financieros del Fisco y asegurar la eficiencia y legalidad del acto determinativo, propiamente no es un recurso de alguna de las partes, sino una institución que cuidará los intereses del Estado, de sus organismos; y de los particulares para la mejor aplicación de las normas como así tiene su vigencia en materia civil, penal, también la tiene en el campo administrativo y tributario. El Art. 128 y siguientes del Código Tributario expresan con claridad quienes pueden realizar las consultas, los requisitos que tendrán las consultas y el plazo de absolución de la misma, al igual que sus efectos, así también la Ley de Régimen Tributario Interno nos aclara cuando se debe consultar al superior, y aquí el Ministerio de Finanzas tiene 30 días para absolver, una vez elevada la consulta, el Director General del Servicio de Rentas Internas pierde competencia para modificar o revocar la resolución. (Mediante Acuerdo Ministerial No. 061, publicado en el Registro Oficial No. 930 de 28 de Septiembre de 1959,) se estableció esta institución de la consulta, con el propósito de “establecer las bases de la cosa juzgada en el campo tributario”. La Resolución que dicte el Ministro de Finanzas es de última instancia administrativa y produce los efectos jurídicos de legitimidad y ejecutoriedad de la misma, al igual que la del Director General del Servicio de Rentas Internas cuando opera la consulta o los recursos. Estos efectos tienen su presupuesto en que el acto adminis-

trativo expedido por las Autoridades Tributarias citadas se lo considera que ha causado estado en la fase administrativa. En virtud de los principios de legitimidad y ejecutoriedad de que goza la resolución administrativa tributaria de última instancia, debe procederse a la emisión de los títulos de crédito correspondientes a las obligaciones tributarias. Las resoluciones expedidas por las Autoridades Tributarias antedichas, solo pueden ser impugnadas mediante la acción contencioso-tributaria ante el Tribunal Fiscal, siempre que se deduzca la acción dentro del término legal.

EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO-TRIBUTARIO:

SINTESIS HISTORICA.- El sistema de lo Contencioso tributario es una concepción moderna en las diversas legislaciones positivas, que aparece debido al influjo de la concepción del Estado de Derecho y la Justicia Administrativa, cuyos conceptos han ido adquiriendo más vigor con el transcurso del tiempo. Nuestra legislación positiva acogió esos principios provenientes del viejo mundo y fue uno de los primeros en latinoamérica en instaurar la jurisdicción Contencioso-Tributario, cuyo sistema es de reciente creación, ya que antiguamente el orden político estatal no lo concebía. En orden a encontrar el proceso que ha seguido en nuestro país lo contencioso-tributario, conviene hacer una breve reseña del sistema tributario impositivo que regía a raíz de los inicios de la vida republicana nacional y sus posteriores reformas. El Tratadista de Derecho Tributario Doctor Eduardo Ríos Villagómez expresa: "Siempre persistirá el enorme vacío de la falta de fuentes de consulta para los estudiantes. Un estudio muy general del Sr. Víctor Emilio Estrada escritos notables sin duda, pero de difícil adquisición; Las Memorias de los Ministros de Hacienda, de escasa doctrina".

por su índole especial, y los informes del Director de Ingresos, en los que se analiza la filosofía de los principales impuestos que existen en el país, es todo lo que puede consultar el estudiante que se interese por conocer nuestra vida financiera". (36).

En los inicios de la vida republicana independiente, año de 1830, las cargas impositivas eran sumamente injustas, pues recaían sobre la clase más desposeída del país con el sistema de impuesto denominado "contribución de indígenas", rezagos de la dominación española, a las que se sumaba las temporalidades que afectaban en una proporción mínima al producto bruto. Nuestro Sistema Tributario era mixto, y se hallaba conformado por el tributo personal y unos pocos e insignificantes gravámenes reales. Estos eran los principales gravámenes, además de las temporalidades y novenos, que fueron luego reemplazados por los diezmos. La Contribución de Indígenas, era un impuesto directo injusto que afectaba precisamente a la clase indígena, a tantos reales por cabeza. El sistema de esa época era vejatorio y arbitrario, contrariaba los principios actuales de exigir tributo en proporción a la capacidad económica del contribuyente, el gravar con impuestos a las clases privilegiadas suponía en aquel tiempo un hecho deshonesto y que denotaba inferioridad. No se concebía como una contribución para el Estado financie y preste servicios públicos a la comunidad. En el año de 1860 se suprimió esta contribución de indígenas.

(36) Dr. EDUARDO RIOFRIO VILLAGOMEZ. "Manual de Ciencia de Hacienda y Derecho Fiscal Ecuatoriano". Quito, Talleres Nacionales. 1934 - Tomo 1. 49.

Posteriormente se instituyó el diezmo que era un gravamen que recaía sobre el producto bruto proveniente de la agricultura, impuesto directo que afectaba a los terratenientes y que se fundaba en el precepto católico de pagar diezmos y primicias a la iglesia Católica. En los años de 1895 y 1899 se estableció la contribución general que afectaba a los predios llamados rurales y a las actividades bancarias. Era una especie de impuesto denominado actualmente sobre el patrimonio, pues afectaba a las manifestaciones más directas de la riqueza, a los predios rústicos del capital bancario, al capital industrial y al capital comercial. Al impuesto que afecta las tres últimas categorías se lo denominaba impuesto de capitales en giro. Nuestro Sistema Tributario era real, pues se componía de Impuestos indirectos, impersonales y algunos gravámenes directos reales al patrimonio. No se grava a las rentas provenientes del trabajo ni a la propiedad urbana. "Pero jamás se creyó que la obligación de contribuir para los gastos del Estado alcanzaba también a las personas que en su trabajo obtienen rentas considerables. Esta clase numerosa, entre las que figuran los empleados públicos y particulares, Gerentes de Empresas y de Bancos, médicos etc., no pagan impuestos directos, de modo que su participación en los gastos públicos era parcial, y constituía una casta privilegiada, solo que su privilegio provenía de la ignorancia reinante en materia financiera y no de situaciones históricas". (37) Esta situación se mantuvo invariable hasta fines de siglo pasado. En 1884 el señor Gabriel Jesús Nuñez, elabora un proyecto de Código Fiscal, de innegable valor

(37) Dr. EDUARDO RIOFRIO VILLAGOMEZ. "Manual de Ciencia de Hacienda y de Derecho Fiscal Ecuatoriano" Quito-Ecuador Talleres Gráficos nacionales.- 1934. Tomo II. Pág 33

histórico por su antigüedad y por ser un documento que refleja una visión general de las finanzas públicas en sus diversas manifestaciones, permite apreciar el ordenamiento fiscal que regía en aquella época y pedía al Ministro de Estado en el Despacho de Hacienda, que el Tribunal de Cuentas emita su informe, este Tribunal era el encargado de determinar si los empleados del fisco han cumplido con sus deberes en lo relativo a la correcta recaudación, inversión y distribución de los fondos públicos, le competía además, hacer efectiva la responsabilidad pecuniaria o legal en que hubiesen incurrido los funcionarios públicos. Este Tribunal, en cuanto refiere a cuentas, es actualmente La Contraloría General del Estado. Se establecía también el recurso de queja ante la Corte Suprema de Justicia, lo cual equivaldría a la acción contemplada en la Legislación vigente ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo. En los primeros años de este siglo, existían en el país las juntas de hacienda que fueron talvez un ensayo semijurisdiccional. En materia de ingresos fiscales existían los siguientes impuestos: **Indirectos**; sobre los consumos y las transacciones, derechos aduaneros de importación y exportación. **Directos**; sobre los predios rústicos y el capital en giro.

En 1920 se dictó una Ley completa sobre el impuesto a las herencias. En 1925 se introdujeron importantes reformas financieras y se inició un proceso de reestructuración institucional del Estado Ecuatoriano, con la asesoría de la Misión Kemmerer, en 1927 se dicta por primera vez la Ley del Impuesto a la Renta, y la Ley Orgánica de Hacienda, en aquella Ley se establecieron las tres categorías de rentas provenientes del trabajo, del capital y mixtas y se consideraron mínimos de exención y rebajas por cargas familiares. Además, se pretendió dar un incentivo a la capitalización

exonerando del impuesto a las utilidades no distribuídas de las sociedades. En 1928 se expidió la Ley del Impuesto a las Sucesiones, cuyo autor fue el Dr. Eduardo Riofrío Villagómez. En el año de 1928 se publicó "El Boletín de Hacienda", en el cual se daba a conocer a los contribuyentes ciertas jurisprudencias o criterios tributarios sostenidos por la Administración, a esta fecha no funcionaba un Tribunal especializado para el conocimiento de las controversias tributarias, su conocimiento estaba a cargo de los jueces civiles, quienes no tenían la suficiente especialidad que se requiere para el juzgamiento en esta materia, "Hasta 1928 primaba la condición terminante". "Pague para reclamar"; el solve et repete, y los reclamos se resolvían poco menos que a "cara o sello" (38). En el año de 1945 el Dr. Eduardo Riofrío, sugiere la creación de un Tribunal especializado para el conocimiento de esta materia y dice: "debería crearse un Tribunal especial formado por personas competentes, que conozcan las leyes civiles, y, especialmente, las fiscales y el Derecho Fiscal en el Ecuador, hasta que egresen de la Escuela de Economía alumnos con amplios conocimientos fiscales y de derecho Civil, ya que en la facultad de Jurisprudencia no se estudia esta última ciencia, que desconocen los juriconsultos y los jueces Civiles; podría pensarse en la siguiente composición: El Profesor de Hacienda, el de derecho Fiscal, de dicha escuela; el Abogado consultor del Departamento Técnico; dos Abogados con conocimientos fiscales, de fuera de la Administración; y otro miembro que conozcan de asuntos oficiales. El Tribunal estaría dividido en dos Salas; y al principio podrían designarse sólo tres, para una sola Sala. Para

(38) "Boletín del Ministerio del Tesoro". - Quito-Imprenta del Ministerio del Tesoro. 1945. Pág. 28

reclamar ante el mencionado Tribunal podría pagarse el impuesto, (cosa que en la actualidad fue abolida por el Código Tributario) o efectuarse un depósito en el Banco Central, o presentarse caución suficiente para el pago. Y es en este momento histórico que nace la necesidad de un Código Fiscal que debe ser la "Directriz del Derecho Financiero como lo es el Código Civil y el de enjuiciamiento penal". El 20 de Marzo de 1941 se expide la Ley de Imposiciones y recaudaciones a la Renta (Ley de Impuesto a la Renta), en la que ya se establece el reclamo administrativo, en el Registro Oficial No. 178 de 5 de Enero de 1945, aparece publicado el Reglamento para determinar las atribuciones de la Dirección de Ingresos (actualmente denominado Dirección General del Servicio de Rentas Internas), en este año, también se publica la Codificación de la Ley de Impuesto a la Renta Global y su Reglamento. En el año de 1949, mediante Ley se grava con Impuestos a la Propiedad rural, el Fisco cede a los Municipios el impuesto predial, es decir que pasa a ser un impuesto municipal.

En el año de 1948 el Dr. Eduardo Riofrío Villagómez formula el primer proyecto de Código Fiscal. Las reclamaciones en lo administrativo y tributario se lo hacía ante el Consejo de Estado; de manera que si pasados treinta días no se dictare resolución del Ministerio del Tesoro, procedería este recurso contencioso ante el mencionado organismo, en la práctica fue la acción o reclamo que ejercía el contribuyente de una resolución dictada por la Autoridad Fiscal ante la Función Judicial cuyos jueces conocieren de las reclamaciones hasta antes de la organización y creación del Tribunal Fiscal

PRIMERA LEY.- El Dr. Eduardo Riofrío Villagómez

presentó en el año de 1948 un proyecto de Ley que fue publicado en su obra "Estudio de Derecho Fiscal". En 1959, mediante Decreto Ley de Emergencia de Junio del mismo año, se expidió Ley del Tribunal Fiscal, que dio origen al nacimiento de un Tribunal de carácter jurisdiccional administrativo, independiente de la función judicial ordinaria para resolver las controversias contenciosos-tributarias. La Comisión Legislativa Permanente, cuando procedió a la codificación de la Ley Orgánica de Hacienda, en el año de 1960, incorporó en ellos los tres primeros capítulos de la Ley por la que se creó el Tribunal Fiscal. Además, el capítulo IV de la misma Ley, se incorporó al Código de Procedimiento Civil, constituyendo la sección 35a., "Del pago de lo no debido en materia de contribuciones". En Noviembre de 1961, la Función Legislativa, introdujo varias reformas a la Ley Orgánica de Aduanas, haciendo extensivo las normas que creó el Tribunal, a los contribuyentes sujetos al régimen aduanero.

EL CODIGO FISCAL.- El Proyecto de Código Fiscal, preparado por el Dr. Riofrío, con enmiendas sugeridas por el Sector Público, así como de una Comisión de Juristas se convirtió en el Código Fiscal Ecuatoriano, mediante Decreto Ley de Emergencia No. 29 publicado en el R.O. 490 de 25 de Junio de 1963, se culmina de esta forma las labores de estudio y revisión del proyecto original a cargo del Subcomité de Asesoría Fiscal. El Código Fiscal, aparte de recoger a todas las disposiciones relativas al nacimiento, cancelación, compensación, prescripción y ejecución de los créditos tributarios así como el conocimiento de los recursos administrativos y contencioso-tributarios, concede competencia al Tribunal Fiscal para conservar la concedida en la Ley de su creación, ampliándola a casos de impugnación sobre resoluciones en materia tributaria que cause gravamen

no reparable por otro recurso. En la Constitución Política expedida por la Asamblea Constituyente el 25 de Marzo de 1967, se constitucionalizó por primera vez la existencia de los Tribunales de lo Contencioso, bajo normas consagratorias de cuantas venían marcando su vida institucional en el país.

EL CODIGO TRIBUTARIO.- El 23 de Diciembre de 1975, se expide el Código Tributario Ecuatoriano en el suplemento del Registro Oficial No. 958, Código que vendría a reemplazar al Código Fiscal. La elaboración de este Código Tributario se hizo imprescindible por cuanto en aquella norma anterior existían instituciones como la del Solve et Repete, o pago previo, para el ejercicio de las acciones contencioso-tributarias, que han devenido en dispendioso arbitrio al que han debido someterse los administrados para formular sus defensas, era una odiosa discriminación de poder económico que abría la posibilidad de acudir, ante el Órgano Jurisdiccional, en demanda de justicia sólo los que por sus posibilidades estaban capacitados para ello, y que, en no pocos casos, significa vedar el acceso a la justicia. Así también contiene una reforma sustancial con relación a las normas del Código Fiscal, como es la del hecho de la presentación de la demanda contencioso-tributaria en el Tribunal Fiscal, que suspende la ejecutividad del título de crédito que se hubiere emitido, en tal virtud no puede iniciarse la coactiva para su cobro, o se suspenderá el procedimiento de ejecución que se hubiere iniciado. La Comisión Interinstitucional que tuvo a su cargo la revisión y estudio del proyecto del Código Tributario de la República contó como fuentes de información: El anteproyecto preparado por el Dr. Rodrigo Garcés Moreano, El Anteproyecto elaborado por una Comisión del Ministerio de Finanzas; El Código Modelo Latinoamericano, patrocinado por la OEA; Los

Códigos Fiscales o Tributarios de los principales países Latinoamericanos, tales como México, Perú, Chile, Argentina, Uruguay, Bolivia y Brasil; la Legislación tributaria Española, la Ley General Tributaria, la de Procedimiento Administrativo, Recaudatorio y la Legislación de Procedimientos Administrativos, vigente en Latinoamérica. Además de aplicar las más modernas y destacadas doctrinas del Derecho Tributario al igual que las de Derecho Administrativo General y Contencioso-Administrativo, así también las obras más sobresalientes y los trabajos de tratadistas y autores del Derecho Tributario y del Derecho Penal Tributario, del Derecho Administrativo y del Derecho Contencioso-Administrativo. Todo este bagaje doctrinario y legal estuvo acompañado de la experiencia de los miembros de la Comisión precedidos por el Dr. Juan Boada Pérez, quienes consideraron que el Código Fiscal que nos regía era poco amplio para los requerimientos que el país exigía, pues en sus preceptos, no agotaba la normativa de la relación jurídico-tributaria ni la parte de los reclamos y recursos, como tampoco se había culminado en la materia del Contencioso Administrativo, estimó por otro lado que en los hechos no se había logrado unificar el sistema de tramitación administrativa de los reclamos y que existía más bien un conjunto heterogéneo de disposiciones en los diversos ordenamientos Tributarios; Central y Seccional, en pugna con el concepto unitario y de uniformidad que se quiso rigiera como enunciado en el Código Fiscal. El afianzamiento de ciertos principios de las Finanzas Públicas y del Derecho Tributario Moderno, así como el de abandonar la idea de sacrificio por parte del contribuyente y considerar como un deber el aspecto tributario y no como una exacción reclamada coactivamente por el ente público. Considerar al tributo como una realidad ético jurídica, generado de una específica vinculación en la relación jurídico tributaria; como

una franca adhesión a los más caracterizados principios doctrinarios y técnicos del régimen tributario, como ser los de la justicia, y en nuestra materia, la justicia tributaria. Así fue concebido el nuevo Código Tributario tratando de abarcar totalmente la gestión tributaria, incluyendo el ilícito tributario, su tipificación, juzgamiento y sanción. El Código Tributario tiene su esquema y diseño estructural ordenado en cuatro libros que tienen el siguiente contenido:

LIBRO PRIMERO.- “De lo sustantivo Tributario”: Se desarrollan en este libro las siguientes materias: Título Primero: Disposiciones Fundamentales. Que son los principios Normativos del orden Tributario, de especial jerarquía y valor (reserva de la Ley, supremacía de la Ley tributaria, interpretación, etc). Título Segundo: “De la obligación Tributaria, que es la materia específica de este cuerpo Legal, en donde se habla del nacimiento y exigibilidad de la Obligación, de los intereses, de los sujetos, de las exenciones, de la extinción de la obligación, de los privilegios del Crédito Tributario, del Domicilio Tributario. Título Tercero: Nos habla de la Administración Tributaria que contiene: De los Organos y de las atribuciones y deberes.

LIBRO SEGUNDO: “De los procedimientos tributarios” contiene la parte adjetiva de aplicación del Derecho Sustantivo en el Título Primero del procedimiento Administrativo Tributario, que comprende: Normas Generales, de la Determinación de los deberes formales del contribuyente o responsable, de los deberes de la Administración y de la Notificación.- El Título Segundo: “De las reclamaciones, Consultas y Recursos Administrativos: De las Reclamaciones, de la Sustanciación, de las Consultas, de los Recursos Administrativos y del Procedimiento Administrativo de Eje-

cución. Todo esto se encuentra además, fraccionado en Secciones y Parágrafos por la extensión de la materia.

EL LIBRO TERCERO: "Del Procedimiento Contencioso": en el Título Primero: "De la Jurisdicción Contenciosa Tributaria". materia necesaria del Código, que en esencia consagra el Control de Legalidad y el Organo Jurisdiccional autónomo que lo ha de ejercer en tutela del orden y Seguridad Jurídica, nos habla de Normas Generales, del Tribunal Fiscal; -ver anexo 1- cuyo nombre se lo dió como el Primero de Sudamérica, de las atribuciones (Del Pleno, Presidente, Sala, etc.), De la Competencia del Tribunal Fiscal. En el Título Segundo, "De la sustanciación ante el Tribunal Fiscal", contiene normas adjetivas y de procedimientos: Normas Generales, del Trámite de las Acciones, que su vez se fracciona en Secciones, para abordar todos los momentos e incidencias de la tramitación procesal desde la demanda hasta la sentencia, del trámite de las excepciones, del trámite de las Tercerías Excluyentes, del pago por Consignación, del trámite de las apelaciones, del Recurso de Queja y del pago indebido. En el Título Tercero contiene una de las innovaciones que se inspira en el afán de alcanzar la máxima seguridad y certeza en la Administración de Justicia contenciosa-tributaria, como es el Recurso de Casación: que actualmente conoce la Sala especializada de lo fiscal de la Corte Suprema de Justicia y tiene su propia Ley. -ver anexo 1-

EL LIBRO CUARTO.- Del Ilícito Tributario: En el Título Primero contiene las "Disposiciones Fundamentales". Normas Generales, de las infracciones Tributarias en General, de la responsabilidad, de las Sanciones, De la extinción de las acciones y de las Penas. En el Título Segundo: "De las infracciones Tributarias en Particular". Del Contrabando, de

la defraudación de las contravenciones, de las faltas reglamentarias. En el título tercero: "Del procedimiento penal tributario", - ver anexo 1- . De la Jurisdicción y Competencia en caso de delito, de la Acción Penal Tributaria, Del Sumario, De los Recursos y Consultas, del Trámite de los Recursos, del procedimiento en materia de las contravenciones y faltas reglamentarias. En este sumario existen innovaciones de mucho interés e importancia: Se ha eliminado en el ámbito de la Tributación (Central y Seccional) el Recurso de Alzada o de Apelación, por constituir en su aplicación un consumo de tiempo innecesario y un obstáculo en la resolución de los asuntos tributarios, toda vez que la Administración lo que hace es confirmar la decisión del inferior.- Se instituyó en la etapa administrativa el Recurso de Reposición, en virtud del cual, era posible acudir ante la misma Autoridad que resuelve el reclamo requiriéndole un nuevo examen del caso, por motivos fundados, luego de esta acción podrá el contribuyente presentar también su reclamo en vía de impugnación, ante el Tribunal Fiscal. En la fase administrativa se crea un recurso, en Doctrina se califica de extraordinario y se denomina de **Revisión** que es el auto control de legalidad que ejerce la administración, este recurso se puede interponer aún cuando los actos administrativos se encuentren firmes y no proceda otro tipo de recurso administrativo, se lo plantea ante la máxima Autoridad de la Administración Tributaria, previo un dictamen jurídico que amerite su corrección y procedencia. En la etapa Judicial o en la de Control Jurisdiccional, se ha instituido un recurso también extraordinario; de **Casación**, que lo podrá promover tanto la Administración como los contribuyentes que estimen que una sentencia de una de las Salas del Tribunal Fiscal se aparta de la Ley o los hechos, aplica una norma inexistente o deroga o desconoce una norma de exención, recurso éste

que en consecuencia busca y pretende el imperio de la legalidad o la diligencia estricta de la juridicidad en la relación jurídico-Tributaria y que la anterior estructura del Tribunal se lo tramitaba o promovía ante las otras Salas que no han conocido del caso y en un tiempo limitado, que se estima necesario para que los interesados realicen la confrontación del fallo con el ordenamiento jurídico aplicable, la sentencia de Casación será inamovible, inalterable y estará llamada a cumplirse irrestrictamente, porque habrá sido el resultado de un análisis y de un examen riguroso del Tribunal de Casación. Por eso la Comisión que estuvo a cargo del estudio del Código Tributario dice: "Se ha considerado y tomado en cuenta que el Estado de Derecho, es aquel que exige la sumisión del poder a normas o por mejor decirlo, "en que gobierna la Ley y no los hombres", el Código Tributario al momento necesita de pocas y pequeñas reformas, como la relativa al domicilio especial, que ha creado un poco de desconcierto en su aplicación, pero creo que es el mejor y más completo instrumento jurídico que satisface las necesidades del país en este campo específico, claro que al correr del tiempo será necesario la implementación de algunas reformas, ya que el Tribunal Fiscal, que es el Organismo en donde se cumple su aplicación necesita de mejoras para la aplicación de Justicia.

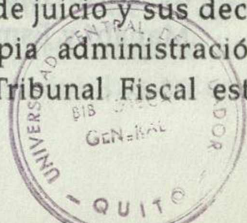
EL TRIBUNAL FISCAL DE LA REPUBLICA.-

CONFORMACION.- Se halla integrado por Tres Salas, cada una de las cuales se integra de tres Magistrados, nombrados por el Congreso Nacional para un período de cuatro años. El Tribunal Fiscal es organismo altamente especializado, de función jurisdiccional, y es autónomo en el ejercicio de sus funciones, tiene su sede en la Capital de la

República y jurisdicción en todo el territorio nacional. Los Magistrados del Tribunal Fiscal son responsables en el ejercicio de sus funciones, en los mismos términos que lo son los Ministros de la Justicia Ordinaria, y no pueden ser juzgados sino por el órgano que tiene competencia para hacerlo a los Ministros Jueces de la Corte Suprema de Justicia, siguiendo el mismo procedimiento previsto para juzgar a éstos, sólo pueden ser removidos de sus cargos por dolo, negligencia o por incapacidad física o mental, no pudiendo en el desempeño de sus funciones mantener u ocupar otros cargos ni ejercer la profesión, salvo la de profesor universitario. La representación legal, oficial y administrativa le corresponde al Presidente del Tribunal que es elegido anualmente por mayoría absoluta de votos en forma secreta, por los nueve magistrados, que conforman las tres Salas, y en ausencia del titular le subroga el magistrado más antiguo, en la otras Salas también se nombra Presidente, a los que en su ausencia le subroga el magistrado más antiguo. En cada Sala del Tribunal Fiscal existe; un Secretario, un Prosecretario, tres ayudantes y un conserje, el Secretario y Prosecretario deben ser Abogados, todos éstos nombrados por el Tribunal en Pleno, las remuneraciones son percibidas del presupuesto del Estado. El Secretario General del Tribunal es el Secretario de la Primera Sala y el Prosecretario reemplaza en caso de falta o licencia al Secretario. Los Secretarios y empleados del Tribunal Fiscal no pueden percibir por sus actuaciones derechos ni gratificaciones, siendo esto penado por el reglamento interno del Tribunal Fiscal. El Tribunal en Pleno es la Máxima autoridad del Tribunal y debe designar a los conjuces permanentes, así como nombrar y remover conforme a la Ley a los Secretarios, Secretario General, a los Prosecretarios y demás personal administrativo, está en la obligación de llenar las vacantes de Magistrados, por el tiempo que falte a

los cesantes para completar su período, puede conceder licencia a los Magistrados y a los funcionarios y empleados, según la Ley y el Reglamento interno, además debe expedir normas para el ordenamiento y trámite de los procesos y promover la difusión del Derecho Tributario, de la Jurisprudencia y de la Doctrina para lo cual cuenta con la publicación del "Boletín del Tribunal Fiscal", órgano de difusión de la institución. El Presidente del Tribunal Fiscal tiene dentro de sus funciones el resolver los recursos de queja presentados ante esta institución. Cada Sala conoce y sustancia hasta la resolución las causas que por sorteo le corresponde y además hace ejecutar sus sentencias, mensualmente se designa el Magistrado de Sustanciación, para la tramitación de los procesos. El Presidente de cada Sala dirige las audiencias cuando estas se convocan, y él, autoriza las diligencias de la Sala y distribuye el trabajo, supervigilando las labores de la Secretaría, al momento de ausencia de uno de los Magistrados es él el que convoca al respectivo Conjuez.

El Tribunal Fiscal fue creado mediante Decreto Ley de Emergencia No. 10 del 15 de Junio de 1959 promulgado en el Registro Oficial No. 847 del 19 del mismo mes y año, y sus sentencias son definitivas y producen efecto de cosa juzgada, admitiendo sin embargo, el recurso de Casación. El Tribunal Fiscal es una positiva garantía para el ejercicio cabal de la justicia, mediante la tramitación del juicio contencioso-tributario, su material y contenido es de orden técnico y en ello los litigantes son el Estado y los particulares. Las controversias entre la Administración y los ciudadanos funcionan en forma independiente tanto del Poder Ejecutivo como del Judicial, con absoluta imparcialidad de juicio y sus decisiones son garantía tanto para la propia administración como para los administrados. Nuestro Tribunal Fiscal está



dotado de autonomía para el ejercicio de su función jurisdiccional, autonomía consignada en la Constitución Política del Estado y su antecedente; El Art. 1ro. del Decreto No. 612 de 31 de Mayo 1973, publicado en el R.O. No. 324 de Junio 11 del mismo año.

EL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL No.1 CON SEDE EN QUITO.- Mediante Reforma Constitucional de 5 de Mayo de 1993, se suprimió el Tribunal Fiscal de la República, y se crearon en sustitución los Tribunales Distritales de lo Fiscal, con la misma competencia del extinguido Tribunal Fiscal para conocer y resolver causas en materia contenciosa tributaria, con diferente jurisdicción en cuatro provincias del país:

1ro.- El Tribunal Distrital de lo Fiscal con sede en la ciudad de Quito tendrá jurisdicción en las Provincias de: Pichincha, Imbabura, Carchi, Cotopaxi, Tungurahua, Chimborazo, Bolívar, Pastaza, Napo, Sucumbios;

2do.- El Tribunal Distrital de lo Fiscal con sede en la ciudad de Guayaquil, tendrá jurisdicción en las Provincias de: Guayas, Los Rios, El Oro y Galápagos;

3ro.- El Tribunal Distrital de lo Fiscal con sede en la ciudad de Cuenca tendrá jurisdicción en las provincias de: Azuay, Cañar, Loja, Morona Santiago y Zamora Chinchipe;

4to.- El Tribunal Distrital de lo Fiscal con sede en la ciudad de Portoviejo tendrá jurisdicción en las provincias de: Manabí y Esmeraldas;

De conformidad con el Art. 2 de la Ley 39, R.O 201-S, de 25 de Noviembre de 1997, con sede en la ciudad de Riobamba, créase un Tribunal Distrital de lo Fiscal y un Tribunal de lo contencioso Administrativo, con una sala cada uno, con jurisdicción en las provincias de Tungurahua, Chimborazo, Bolívar y Pastaza, sin que la Corte Suprema de Justicia lo haya integrado hasta el momento.

JURISDICCION Y COMPETENCIA.- La Jurisdicción es una función de la Soberanía del Estado, por tanto, es exclusivamente del Estado. La soberanía es un poder inherente al Estado y su campo de aplicación comprende las tres grandes funciones: La Legislativa, la Ejecutiva y la Jurisdiccional, las mismas que emanan directamente del Estado. La Jurisdicción es la potestad de administrar justicia en nombre del Poder Soberano del Estado y autorizar actos que requieren solemnidad judicial. Y la Justicia se administra por los Tribunales y Juzgados establecidos por la Constitución y las Leyes. Lo que comporta el principio de que ninguna persona u Organismo Judicial no autorizado por la Ley puede administrar justicia. Este principio fundamental se halla consagrado en la Constitución Política del año 1979, en cuya carta fundamental al referirse a la Función Jurisdiccional determina que los Organismos de la Función Jurisdiccional son independientes en el ejercicio de funciones. Ninguna autoridad puede interferir en los asuntos propios de aquella.

Se establece la unidad Jurisdiccional. Por consiguiente todo acto administrativo generado por la administración Central, provincial, municipal o de cualquiera entidad autónoma reconocida por la Constitución y las Leyes, podrá ser impugnada ante los Tribunales Fiscales y de lo Contencioso Administrativo, en la forma que determine la Ley. (Art. 196 de la Constitución Política del Estado) Las anterior-

res disposiciones legales guardan absoluta armonía en orden a establecer el basamento jurídico de la jurisdicción contencioso-tributaria que ejerce el Tribunal Fiscal y por ende su competencia para conocer y resolver las controversias que se originen por asuntos que dicen relación a materia tributaria. El Tratadista Eduardo Couture sostiene que la jurisdicción constituye: "Función pública, realizada por órganos competentes del Estado, con las formas requeridas por la Ley, en virtud de la cual, por acto de juicio, se determina el derecho de las partes con el objeto de dirimir sus conflictos y controversias de relevancia jurídica, mediante decisiones con autoridad de cosa juzgada, eventualmente factibles de ejecución". (39).

La Jurisdicción es la potestad de administrar justicia y la competencia fija los límites dentro de los cuales puede ejercer aquella facultad. Los elementos de la jurisdicción están fijados en la Ley. La competencia, en cambio debe determinarse en relación a cada juicio; de ahí que puede definirse a la Competencia como: La aptitud del Juez para ejercer su jurisdicción en un caso determinado, o las reglas que se siguen para atribuir a los distintos Organos Jurisdiccionales el conocimiento de los litigios. Una definición clara es la que aporta la Ley Orgánica de Chile en el Art. 192: "Competencia es la facultad que tienen los jueces para conocer de los negocios que las Leyes han colocado dentro de la esfera de sus atribuciones". Como presupuesto jurídico fundamental es necesario afirmar que la jurisdicción contencioso-tributaria se ejerce por medio del Tribunal Fiscal, en los asun-

(39) EDUARDO COUTURE. "Fundamentos del Derecho Procesal Civil".
Pág. 39

tos y casos que establece el Código Tributario y otras Leyes especiales de orden Tributario, en cuya materia es especial y privativa la jurisdicción y competencia del Tribunal Fiscal. Este Organismo actualmente se halla integrado por tres Salas en las cuales se radica la competencia para conocer y resolver las acciones que propone el contribuyente contra resoluciones dictadas en materia tributaria. Una vez realizado el sorteo de causas, se asigna y se radica la competencia en una de las Salas respecto de una demanda determinada. El Art. 234 del Código Tributario sintetiza el contenido propio de lo Contencioso tributario y por ende la competencia del Tribunal Fiscal, al decir que este Organismo: "Es competente para conocer y resolver de las siguientes acciones de impugnación, propuestas por los contribuyentes o interesados directos: 1.- De las que formulen contra Reglamentos, Ordenanzas, Resoluciones o Circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes; 2.- De las que se propongan contra los mismos actos indicados en el ordinal anterior, sea por quien tenga interés directo, sea por la entidad representativa de actividades económicas, los Colegios y Asociaciones de profesionales o por Organismos de la Administración Pública o Semipública, cuando se persiga la anulación total o parcial, con efecto general de dichos actos; 3.- De las que planteen contra resoluciones de las Administraciones Tributarias, que nieguen en todo o en parte reclamaciones de contribuyentes, responsables o de terceros las peticiones de compensación o de facilidades de pago; 4.- De las que se formulen contra un acto administrativo, por denegación tácita o por silencio administrativo respecto a los reclamos o peticiones planteadas, en los casos previstos en el Código Tributario, 5.- De las que propongan contra decisiones administrativas, dic

tadas en los recursos de revisión. 6.- De las que deduzcan contra resoluciones administrativas que impongan sanciones por incumplimiento de deberes formales; 7.- De las que se presenten contra resoluciones definitivas de la Administración Tributaria, que nieguen en todo o en parte reclamos de pago indebido; 8.- de las demás que se establezcan en la Ley.

El Tribunal Fiscal tiene competencia para conocer de las impugnaciones o resoluciones que se propongan en definitiva contra la Autoridad Tributaria por tributos que le correspondan, así como otras resoluciones dictadas por otras autoridades "locales o autónomas", de las mismas que posteriormente nos estaremos refiriendo.

La materia tributaria compete el ámbito del Derecho Tributario, en cuanto acoge y regula lo relativo a los Tributos: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales. En base a este objetivo Giannini define al Derecho Tributario como "Aquella rama del Derecho Administrativo que expone las normas y los principios relativos a la imposición y a la recaudación de los tributos y que analiza las consiguientes relaciones jurídicas entre los entes públicos y los ciudadanos". (40)

Igualmente, el Tribunal Fiscal es competente para conocer y resolver de las siguientes acciones directas que ante él se presenten:

(40) GIANINI, "Instituciones del Derecho Tributario". Ed. de Derecho Financiero. Madrid. 1957. Pág. 72.

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

2.- De las de pago por consignación de créditos tributarios, en los casos establecidos en el Código Tributario o en Leyes Especiales;

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

4.- De nulidad del remate o subasta en el caso 4 del Art. 208, del Código Tributario, que dice: "La nulidad por el caso 4 podrá proponerse como acción directa ante el Tribunal Fiscal, dentro de seis meses de efectuado el remate"; y,

5.- De las de pago indebido, cuando se ha realizado después de ejecutoriada una Resolución Administrativa que niegue la reclamación de un acto de liquidación o determinación de obligación tributaria. La acción de impugnación de Resolución Administrativa, se convertirá en la de pago indebido, cuando estando tramitándose aquella, se pague la obligación.

Así también otros asuntos de competencia y

conocimiento del Tribunal Fiscal son los siguientes:

- 1.- De las excepciones al procedimiento de ejecución, señaladas en el Art. 213;
- 2.- De la tercerías excluyentes de dominio que se deduzcan en coactiva por créditos Tributarios;
- 3.- De los recursos de apelación de providencias dictadas en el procedimiento de ejecución, en los casos de los Arts. 177, 192 y 210; y , de los recursos de nulidad, determinados en los ordinales 1, 2 y 3 del Art. 208.
- 4.- De los recursos y consultas que propongan de las sentencias dictadas por Autoridades competentes, en el Régimen Penal Tributario conforme a las disposiciones del Código Tributario o de las Leyes Especiales;
- 5.- De los conflictos de competencia suscitadas entre Autoridades de distintas Administraciones Tributarias, conforme al Art. 80;
- 6.- Del recurso de queja; y,
- 7.- De los demás que atribuya la Ley.

APLICACION DE SANCIONES.- Es competencia del Tribunal el recibir para conocer y resolver los recursos de Queja, como ya hemos manifestado , siempre y cuando el funcionario ejecutor se negare a recibir un escrito de excepciones y retardare injustificadamente la remisión de las copias del proceso coactivo o de las excepciones en sí, o que notificado no suspendiere el pocedimiento de ejecución, el

perjudicado podrá presentar queja al Tribunal Fiscal, el que según la falta, podrá imponer una multa de quinientos a diez mil sucres, sin perjuicio de ordenar la destitución del cargo del funcionario ejecutor en caso de reincidencia, decisión que se cumplirá mediante oficio en que se comuniquen el particular a la Autoridad Nominadora y al Director de la Oficina Nacional de Personal. El Presidente del Tribunal Fiscal, conocerá del Recurso de Queja y en cinco días pronunciará su Resolución.

El Art. 321 de Código Tributario, determinará los requisitos para su presentación quien propusiere una queja infundada, será sancionado con una multa de un mil a diez mil sucres sin perjuicio de otras sanciones. En la Tramitación de los juicios contencioso-tributarios, siempre que a juicio del Tribunal Fiscal hubiere mala fe o temeridad manifiesta en alguna de las partes, en la sentencia que acepte o deseche la acción, condenará en costas al vencido. Entre estas costas figurarán las causadas según los Arts. 278 y 279 y los honorarios de peritos, de procuradores y de abogados que, serán determinados según la importancia del asunto y en mérito del trabajo realizado, en un valor que en ningún caso superará el 10% del tributo que causen las glosas desvanecidas o confirmadas, según corresponda. Las costas se recaudarán en el mismo procedimiento coactivo y servirá de suficiente título la copia de la sentencia dictada por la Sala correspondiente, ingresando estos valores a la Cuenta de la Función Judicial. Será sancionado por **prevaricato** con arreglo a las disposiciones del Código Penal Común, el funcionario que por interés personal, afecto o desafecto a una persona natural o jurídica, rehusare o se negare a cumplir, e impidiere el cumplimiento de las sentencias, resoluciones o disposiciones del Tribunal Fiscal; Cuando, de la proposición de las excep-

ciones o de la tramitación de éstas, apareciere manifiesta la intención de sólo provocar un incidente que retrase su ejecución, en la sentencia que las deseche, se condenará en costas al excepcionante y podrá imponérsele, además, una multa de s/. 500.00 a s/. 20.000,00. En el Recurso de Casación que por Ley lo Conoce la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, también se impone sanciones cuando se condena en costas al recurrente siempre que se declare desierto el recurso o aparezca que se lo ha interpuesto sin base legal o con el propósito de retardar la ejecución de la sentencia. En los mismos casos, podrá también imponerse, según la importancia del asunto, una multa. Debiendo destacar que las sanciones son administrativas, pecuniarias y penales.

ENTIDADES SECCIONALES.- El Tribunal Fiscal tiene competencia para conocer y resolver en juicio contencioso Tributario sobre los reclamos que presenten los contribuyentes contra resoluciones dictadas por otras entidades locales o autónomas, entre éstas tienen especial importancia las dictadas por los Municipios, Consejos Provinciales y de otras Instituciones que la Ley expresamente les conceda la facultad de recaudar tributos. La Dirección de la Administración Tributaria corresponde en el ámbito nacional, al Presidente de la República, quien como se ha visto la ejerce a través del Ministerio de Finanzas y éste por medio de la Dirección General del Servicio de Rentas Internas, y la Dirección Nacional de Aduanas, - ver Anexo 1- o por los demás órganos administrativos que la Ley establezca. Esta misma norma es aplicable cuando se trate de participación en tributos fiscales; en los casos de tributos creados para entidades autónomas o descentralizadas, cuya base de imposición sea la misma que la del tributo fiscal, y sean recaudados

por la Administración Central y, cuando se trate de tributos fiscales o de entidades de derecho público, distintos a los municipales o provinciales, acreedores de tributos, aunque su recaudación corresponda por la Ley a las Municipalidades. En el ámbito Provincial o municipal, la dirección de la Administración Tributaria, corresponderá, en su caso, al Prefecto Provincial y al Alcalde o Presidente del Consejo, quienes la ejercerán a través de las dependencias, direcciones u órganos administrativos que la Ley determine. A los Propios órganos corresponderá la Administración Tributaria, cuando se trate de tributos no fiscales adicionales a los provinciales o municipales; de participación de estos tributos, o de aquellos cuya base de imposición sea la de los tributos principales o éstos mismos, aunque su recaudación corresponda a otros organismos. Por excepción, la Ley concede expresamente la gestión tributaria a la propia entidad pública acreedora de tributos, en este evento la administración de estos tributos corresponderá a los órganos del mismo sujeto activo que la Ley señale y a falta de este señalamiento, a las Autoridades que ordenen o deban ordenar la recaudación. Así es que, se puede presentar o deducir acción contencioso tributaria por vía de acción directa, impugnando las resoluciones respectivas, y el Tribunal Fiscal por el Art. 234 es competente para conocer y resolver de las acciones de impugnación, "De las que se formule contra Reglamentos, Ordenanzas, Resoluciones, o Circulares de carácter General, dictadas en materia tributaria, cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes"

En cuanto a la Jurisdicción Penal Tributaria, que es la potestad pública de juzgar privativamente las infracciones tributarias y hacer ejecutar lo juzgado, la ejercen los Admi

nistradores, en asuntos aduaneros. El Director General del Servicio de Rentas Internas, si se trata de otros Tributos Fiscales; los Jefes de las Direcciones Financieras Municipales y los Funcionarios competentes para conocer y resolver los reclamos tributarios, en fase administrativa.

En cuanto a otros ilícitos tributarios los expedientes se iniciarán, en la esfera fiscal, por la Autoridad Administrativa que ordene el Director General de Rentas Internas; en la provincial o Municipal, por la Autoridad que determine el Prefecto, el Alcalde o Presidente del Consejo Municipal, en su caso. En la Administración Tributaria de excepción, instruirán los expedientes por delitos relativos a tributos que se les hubiere asignado los funcionarios que tengan competencia para conocer los reclamos de los contribuyentes; siempre que la Ley le haya concedido la gestión tributaria.- cerrado el expediente se remitirá el proceso para la resolución de primera instancia: cuando se trate de tributos fiscales, de adicionales a éstos o de la Administración Tributaria de Excepción; cuando se trate de tributos asignados a los Consejos Provinciales; o cuando se trate de impuestos municipales o adicionales éstos, al Juez Fiscal Competente.

Como se ha manifestado la Facultad reglamentaria corresponde sólo al Ministro de Finanzas, con arreglo a lo dispuesto en el Art. 7 del Código Tributario, le corresponde dictar los reglamentos, circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las Leyes Tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración, esta disposición se aplicará igualmente a la municipalidades y Consejos Provinciales, cuando la Ley conceda a estas instituciones la facultad reglamentaria.

EL ILICITO TRIBUTARIO.- Otro extenso campo que también corresponde se conocimiento Primero a la Administración; luego al Juez Fiscal y finalmente al Tribunal Fiscal, es el denominado Derecho Penal Aduanero que es la rama principal dentro del ámbito de lo penal tributario; muchas veces se utiliza como genérico al Derecho Penal Aduanero -ver anexo 1- en relación con los delitos tributarios, lo cual no es preciso, pues existen otros delitos e infracciones que sin ser aduaneros integran también lo penal tributario, como lo referente a la materia de la Defraudación Fiscal. Por consiguiente, la denominación más apropiada es la del Derecho Penal Tributario, que acoge todos los asuntos inherentes a los delitos e infracciones de índole tributario. El Derecho Penal Tributario forma parte del Derecho Público. En cuanto a su autonomía existe ya un criterio formado de que es parte del Derecho Tributario, porque antes de la expedición del Código Tributario se creía que era parte del Derecho Penal o era autónomo. El Derecho Penal Tributario es el conjunto de principios, instituciones y normas que regulan la prevención y represión de las infracciones de las Leyes Tributarias. Estas infracciones se refieren al denominado ilícito y delito tributario. Que supone la violación de las disposiciones fiscales, lo cual comporta un quebrantamiento de un deber social constituido por la obligación de pagar tributos, violación que, al igual que en el Derecho Penal Común, comporte una alteración en el orden jurídico, pues se atenta contra el Patrimonio o ingreso del Estado. Las infracciones tributarias pertenecen al campo de lo ilícito, al que se aplican sanciones pecuniarias y sanciones penales, las mismas que deben estar previstas de antemano en la Ley, de acuerdo a los principios generales que configuran lo punitivo. Toda esta materia, en el Derecho Penal Tribu

tario Ecuatoriano está comprendida bajo una sola acepción: "Del Ilícito Tributario" que trata el Libro Cuarto del Código Tributario, y el Art. 336 al referirse al ámbito de aplicación dice: que las normas y principios del Derecho Penal Común, regirán supletoriamente y sólo a falta de disposición tributario expresa; el Art. 341 nos precisa cuales son las infracciones tributarias para efectos de su juzgamiento y sanción: las infracciones tributarias se clasifican en delitos, contravenciones y faltas reglamentarias. *Constituyen delitos tributarios: "el contrabando y la defraudación", en los términos tipificados y sancionados en el Código Constituyen contravenciones las violaciones de normas adjetivas o de deberes formales, sancionados como tales por el Código o Ley Especial. Constituyen faltas reglamentarias las violaciones de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general, que no se encuentren comprendidas en la tipificación de delitos o contravenciones.* Para ilustrar los principios y procedimientos principales que constituyen el Derecho Penal Aduanero, y lo que constituye en su esencia el ilícito tributario, transcribo a continuación el contenido de una sentencia dictada por la Tercera Sala del Tribunal Fiscal, la misma que dice:

I. "Son normas generales del Derecho Aduanero, esencialmente los siguientes preceptos:

- 1.- tera como toda persona que realice actos de importación, exportación y tránsito está dirigida a observar las prescripciones legales y a efectuar el pacto completo de los derechos previstos;
- 2.- El que determina que al Poder Ejecutivo incumbe to-

mar las medidas necesarias para asegurar una vigilancia eficaz de las fronteras y la recaudación completa de todos los impuestos y tasas prescritos en la Legislación;

- 3.- El que determina que, las mercaderías que se importen, exporten o estuvieren en tránsito pueden cruzar la frontera o ingresar al territorio nacional con plenas garantías, siempre y cuando se haya cumplido con las disposiciones legales;
- 4.- Los que señalan que están sometidos al control aduanero las personas que transporten mercaderías a través de la frontera por cuenta propia o ajena y define que la sujeción comporta la obligación de pagar los derechos de Aduana, etc;
- 5.- El que advierte que la obligación de pagar todos los derechos y tasas nace el momento en que terminan las formalidades aduaneras y si una mercadería ha sido sustraída al control se considerará cometida la infracción desde el momento en que haya franqueado la frontera y sino puede establecerse esta fecha se considera como tal al momento en que se constató la infracción;
- 6.- El que define el "ilícito tributario" sujeto a las responsabilidades de la Ley, es la importación, exportación y el tránsito de mercaderías ejecutadas en contravención a lo dispuesto sobre el control aduanero;
- 7.- Las que tipifican las infracciones de orden aduanero, diferenciándolas en función de su gravedad; en con-

trabando, defraudación y falta- reglamentaria, interesando para el caso entender que el control lo constituye principalmente "La importación y la exportación efectuadas fuera de la vigilancia aduanera de mercaderías sujetas al pago de derechos y por ende su evasión":

8.- El que establece que las personas que hubieren cometido cualquiera de las infracciones descritas o hubieren intervenido en su ejecución, directa o indirectamente, se presumen responsables y sujetas a las penas establecidas por la Ley, y el que extiende la misma pena aplicable al autor o cómplice o encubridores;

9.- El que determina como penas aplicables al contrabando;

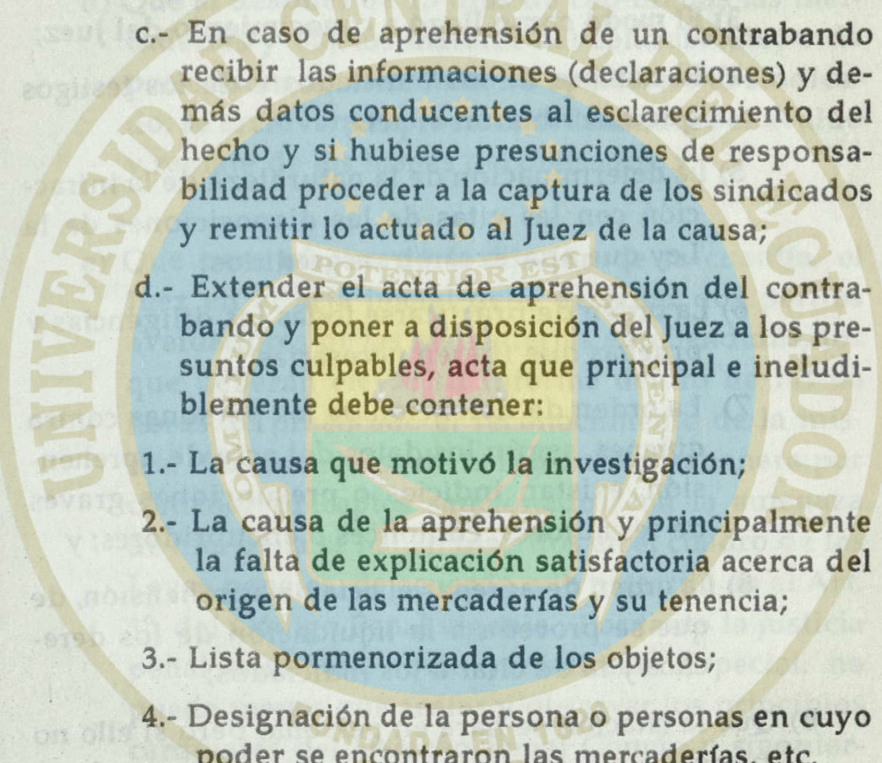
a.- Comiso de la mercadería;

b.- Multa hasta el quíntuplo de los derechos comprometidos; y,

c.- Prisión de un mes a cinco años, según la cuantía de los derechos que se pretendieron evadir.

II.- Constituyen normas adjetivas del Derecho Aduanero, concebidas para efectivizar y respaldar los preceptos sustantivos generales, principalmente las siguientes:

1) Las que confieren a funcionarios y empleados del ramo aduanero amplias facultades para la investigación y persecución de la infracción aduanera, inclusive para solicitar el auxilio de la fuerza pública, siéndoles así permitido especialmente:

- 
- a.- Proceder al comiso de las mercaderías que constituyen el contrabando y al arresto de las personas que lo cometieron y tuvieron participación en dicho acto;
- b.- Realizar visitas domiciliarias y exigir la exhibición de documentos o cualquier comprobante que ayude a la constatación de la falta;
- c.- En caso de aprehensión de un contrabando recibir las informaciones (declaraciones) y demás datos conducentes al esclarecimiento del hecho y si hubiese presunciones de responsabilidad proceder a la captura de los sindicados y remitir lo actuado al Juez de la causa;
- d.- Extender el acta de aprehensión del contrabando y poner a disposición del Juez a los presuntos culpables, acta que principal e ineludiblemente debe contener:
- 1.- La causa que motivó la investigación;
 - 2.- La causa de la aprehensión y principalmente la falta de explicación satisfactoria acerca del origen de las mercaderías y su tenencia;
 - 3.- Lista pormenorizada de los objetos;
 - 4.- Designación de la persona o personas en cuyo poder se encontraron las mercaderías, etc.
- 2) Las que determinan la tramitación a cubrirse ante el Administrador de Aduana del respectivo Distrito en donde se realizó el contrabando o la defraudación o los funcionarios especiales instituidos por la Ley, y que en esencia disponen:

a) Que recibida por el Administrador el Acta de aprehensión, sobre tal base levantará inmediatamente el sumario, formulando el acta inicial del mismo nombre que esencialmente contendrá:

- 1) La relación de la infracción cometida;
- 2) Las circunstancias del lugar, tiempo y fecha;
- 3) El modo como llegó a conocimiento del Juez;
- 4) El nombre de los indiciados y de los testigos que suscribieron el acta;
- 5) La determinación de la naturaleza de la infracción con las citas de las disposiciones de la Ley que aparezcan transgredidos;
- 6) La orden de practicarse todas las diligencias y pruebas que fueren necesarias;
- 7) La orden de detención de las personas contra quienes, según los datos del acta de aprehensión, existan indicios o presunciones graves de ser autores, cómplices o encubridores; y
- 8) La orden de agregar el acta de aprehensión, de que se proceda a la liquidación de los derechos y la de citar a los indiciados;

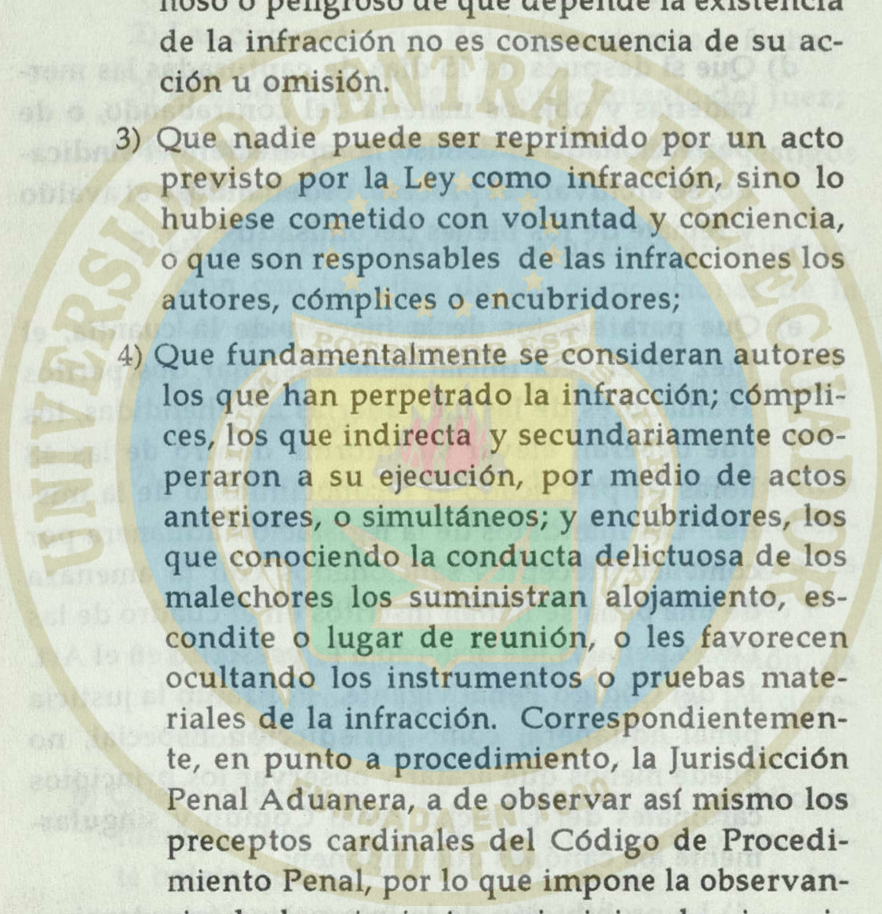
b) Que la citación se hará en persona, pero si ello no fuere posible, se efectuará por la prensa o mediante boleta que fijará en tres de los lugares más frecuentados de la parroquia donde se haya cometido la infracción, debiendo entenderse que ello es aplicable a la citación del acta inicial del sumario como a la sentencia;

c) Que si el Juez estima completas todas la diligencias cumplidas con sujeción a Ley (Investigación Administrativa), el Juez expedirá sentencia dentro de tres días posteriores a aquel en que feneció el término de prueba o de cuatro días que pueden prorrogarse por una sola vez;

d) Que si después de 15 días de capturadas las mercaderías y objetos materia del contrabando, o de perfeccionado el comiso no apareciere el sindicado, se archivará el proceso, ordenándose el avalúo y remate de los bienes decomisados; y,

e) Que para efectos de la fijación de la cuantía, el Juez en el acta inicial debe designar dos peritos evaluadores de las mercaderías aprehendidas, los que deberán elevar su informe dentro de las 48 horas de practicado el reconocimiento de la misma. Los mandatos de la legislación aduanera por contener preceptos sancionados con la amenaza de una pena se hallan inscritos en el cuadro de las Leyes penales, de acuerdo a lo prescrito en el Art. 1º. del Código Penal vigente. Por tanto la justicia penal aduanera, como Jurisdicción Especial, no puede menos que acatar y observar los principios cardinales del Derecho Penal Común y singularmente los cánones que imponen:

1) La prohibición de la interpretación extensiva, el mandato de atenerse estrictamente a la letra de la Ley y que en caso de duda se ha de interpretarse ella en el sentido más favorable al reo;

- 
- 2) Entender que las infracciones en el concepto legal siempre son "actos imputables sancionados por las Leyes penales"; o que nadie puede ser reprimido por acto previsto por la Ley como infracción si el acontecimiento dañoso o peligroso de que depende la existencia de la infracción no es consecuencia de su acción u omisión.
- 3) Que nadie puede ser reprimido por un acto previsto por la Ley como infracción, sino lo hubiese cometido con voluntad y conciencia, o que son responsables de las infracciones los autores, cómplices o encubridores;
- 4) Que fundamentalmente se consideran autores los que han perpetrado la infracción; cómplices, los que indirecta y secundariamente cooperaron a su ejecución, por medio de actos anteriores, o simultáneos; y encubridores, los que conociendo la conducta delictuosa de los malechores los suministran alojamiento, escondite o lugar de reunión, o les favorecen ocultando los instrumentos o pruebas materiales de la infracción. Correspondientemente, en punto a procedimiento, la Jurisdicción Penal Aduanera, a de observar así mismo los preceptos cardinales del Código de Procedimiento Penal, por lo que impone la observancia de los siguientes principios de vigencia general:
- a) El que ordena "ninguna persona puede ser penada por un acto delictivo sin que proceda el correspondiente procesamiento;

- b) El que dispone que "no se podrá dictar sentencia condenatoria" si no hay en el proceso, legalmente producida prueba plena sobre la responsabilidad del sindicado y entiende a efecto por prueba plena "aquella que demuestra de un modo positivo la responsabilidad o culpabilidad del acusado" y que la "duda debe resolverse a favor del imputado cuando no haya modo de eliminarla" y,
- c) El que preceptúa que la "base del juicio penal es la comprobación conforme a derecho de la existencia de alguna acción u omisión punible y que por consiguiente, sin dicha prueba, no se podrá continuar la causa" (41).

Ejercen la jurisdicción penal Tributaria, los Administradores, en asuntos aduaneros; el Director General de Rentas Internas, si se trata de otros tributos fiscales; los Jefes de las Direcciones Financieras Municipales y los funcionarios competentes para conocer los reclamos tributarios, en los asuntos de la esfera municipal, provincial, o especial, en su caso; y, el Tribunal Fiscal. Los Jueces de Instrucción son los Administradores de Aduanas, y las demás autoridades competentes para su resolución, a más del Administrador de Aduanas de la localidad que se presume cometi-

(41) TERCERA SALA DEL TRIBUNAL FISCAL - Sentencia N°. 121-2-6
28 de Febrero de 1978.

dos delitos aduaneros, son competentes para instruir sumarios, los Administradores de Aduanas de las localidades en que se capturan las mercaderías materia del contrabando, o los de aquel en que se descubre la defraudación. Si dos o más Administradores hubieren iniciado investigación por un hecho; será competente aquel que hubiere prevenido en el conocimiento de la causa. En caso de controversia, la dirimirá el Director General de Aduanas en los juicios de contrabando y defraudación aduanera, serán jueces de primera instancia Judicial los Jueces Fiscales en su respectiva jurisdicción, por Recurso de apelación en segunda instancia la Sala del Tribunal Fiscal a la que corresponde por sorteo; y de su decisión no habrá recurso alguno salvo el de Hecho o Casación. En los juicios por defraudación o contrabando de alcoholes o productos alcohólicos el Director General del Servicio de Rentas Internas, es competente para iniciar el expediente en primera instancia y, en segunda instancia, el Juez Fiscal; y, por recurso de apelación o por consulta, la Sala del Tribunal Fiscal a la que corresponda por sorteo, de cuya resolución no habrá recurso alguno. Los sumarios por delitos que se refieran a otros tributos, se iniciarán, en la esfera fiscal, por la autoridad Administrativa que ordene el Director General de Rentas; en la Provincia o Municipio, por la Autoridad que determine el Prefecto, el Alcalde o Presidente del Consejo Municipal, en la Administración Tributaria de Excepción, instruirán los sumarios por delitos relativos a tributos que se les hubiere asignado, los funcionarios que tengan competencia para conocer los

reclamos de los contribuyentes, siempre que la Ley le haya concedido la gestión tributaria.

Finalmente, expresemos un concepto de los diferentes delitos tributarios:

Contrabando: El Contrabando es un delito tributario que consiste en la ilícita y clandestina producción, cultivo, transporte, comercio nacional e internacional o tenencia de productos primarios, artículos en proceso de elaboración o terminados, mercaderías, etc., sujetos a control por parte de entidades acreedoras de tributo, para efectos de imposición, deducción o exención de impuestos, o como medio de política fiscal, aunque los efectos o mercaderías respectivas no sean objeto de tributación. Constituyendo delito de contrabando: La importación o exportación efectuadas clandestinamente, de mercaderías o efectos sujetos al pago de tributos, el hecho o la tentativa de introducir o sacar del país mercaderías; la carga y descarga sin vigilancia oficial; el lanzamiento de mercaderías de un buque o nave; el hecho de utilizar sin autorización expresa, una plaza, un puerto marítimo, fluvial o aéreo o un camino no habilitado legalmente para importar, exportar o transitar mercaderías; El abandono en lugares contiguos o cerca a las fronteras terrestres o marítimas mercaderías; venta a terceros sin autorización de mercaderías que entraron al país bajo el amparo de Leyes de Fomento o régimen de internación temporal; La tenencia injustificada de mercaderías extranjeras; La movilización en el país de

mercaderías extranjeras sin que demuestre su internación legal; Quienes elaboren clandestinamente productos gravados con tributos; quienes, sin autorización, elaboren mercaderías cuya producción esté prohibida; Quienes elaboren mercaderías con otras maquinarias a las autorizadas; la fabricación sin autorización o falsificación de timbres, papel sellado, marcas, contra señales, sellos, o documentos; la siembra y cosecha de caña de azúcar para la elaboración de alcohol sin autorización, la destilación, fabricación, rectificación, venta y movilización de productos alcohólicos nacionales; la instalación de alambiques; la elaboración de guarapos, la falsificación de toda bebida alcohólica.

Defraudación: Constituye Defraudación, todo acto de simulación, ocultación, falsedad o engaño, que induce a error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero. Constituyendo casos de defraudación: la falsa declaración de mercaderías, la inexacta declaración de la aduana de mercaderías, la falsificación y alteración de los documentos comprobatorios (facturas), falsificación o alteración de permisos, guías de movilización, etc. la sustitución de mercaderías, la ocultación total o parcial de bienes, ingresos, rentas, frutos, o productos, la alteración dolosa de libros de contabilidad, llevar doble contabilidad, la destrucción total o parcial de los libros de contabilidad, la falta de registro o inscripción de

letras de cambio, pagarés a la orden, contratos de arrendamiento o anticréticos y todo documento de obligación que deba registrarse, la falta de entrega de los tributos recaudados como agente de percepción.

Contravenciones: Son contravenciones tributarias, las acciones u omisiones de los contribuyentes, responsables o terceros o de los empleados o funcionarios públicos, que violen o no acaten las normas legales sobre administración o aplicación de tributos, u obstaculicen la verificación o fiscalización de los mismos, o impidan o retarden la tramitación de los reclamos, acciones o recursos administrativos. Constituyendo **contravenciones:** El incumplimiento de los deberes formales del contribuyente; la omisión o incumplimiento por parte de funcionarios o empleados públicos de los deberes que se les impone en el Código Tributario. El participar a los empleados públicos o sus familiares en los remates de la Administración Tributaria; el retardo en la entrega de los tributos recaudados al sujeto activo, y otros que determine la Ley.

De la sentencia de Primera instancia, de conformidad con lo anterior, se concederá recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal, siempre que se lo interponga por el indiciado en el término de diez días en los siguientes casos:

- 1.- Cuando la sanción pecuniaria impuesta, incluido el decomiso, exceda de S/. 20.000,00;

2.- Cuando, además de sanciones pecuniarias, se impusiere pena de prisión que pase de tres meses, aunque la pena pecuniaria fuere inferior a S/ 20.000,00;

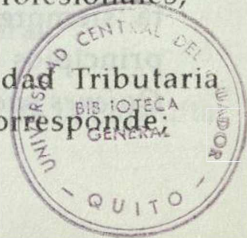
3.- Cuando se hubiere dispuesto la clausura definitiva de establecimientos fabriles o comerciales o cancelación de patentes o destitución de cargos públicos cualquiera que fuese la cuantía o el tiempo de la prisión impuesta. También se concede el recurso de nulidad, que se le debe interponer conjuntamente con el de apelación.

Más adelante revisaremos el trámite de la Consulta que se elevará al Tribunal Fiscal de toda sentencia de Primera Instancia. Art. 424 del Código Tributario.

LA CONSULTA.- EL RECURSO DE CASACION.- La consulta.- La consulta como institución es un medio eficaz para solucionar las dificultades que pueden presentarse entre las partes, sujeto activo y sujeto pasivo. Estas dificultades consisten principalmente en la conformación de los elementos de la obligación tributaria, dudas, obscuridades, contradicciones, en la aplicación y comprensión de las Leyes tributarias; dudas en la conceptualización y configuración de los hechos que forman la base económica de la imposición, en la aplicación de tarifas, en los requisitos formales; dudas en la responsabilidad de los sujetos pasivos; y en general, en toda la conducta que debe seguir un contribuyente dentro de determinadas actividades económicas. En todo caso, estas

dudas deben ser en casos concretos, para que pueda esclarecer el camino a seguirse por medio de consultas a las Autoridades Tributarias competentes. La consulta pues, es una institución que pone comprensión y claridad en las relaciones que se establecen o pueden establecerse entre los sujetos de la obligación tributaria y por tanto facilita la solución a todos los problemas y contribuyen a la buena armonía de las partes en el cumplimiento de sus mutuos derechos y obligaciones. La consulta en nuestro sistema legal solo existía antes en la Ley Orgánica de Aduanas, para conocer de antemano la interpretación oficial que daban en casos concretos a la aplicación de los aranceles aduaneros. Por medio de la consulta el importador o exportador que creía en la aplicación de determinadas tarifas, no era sorprendido, por la diversa interpretación que de esta tarifa podían dar las Autoridades Aduaneras: Sabía anticipadamente cual era el pensamiento o decisión oficial y a esto ajustaba su conducta. Este instrumento ha sido hoy ampliado a todo el sistema tributario para la mejor comprensión sobre la aplicación de las normas tributarias y la solución a problemas concretos, con sólo reunir determinados requisitos cuyos principales son:

- a) No toda persona puede ejercer el derecho a la consulta, solo pueden hacerlo las que tuvieren intereses propios y directos y las entidades representativas de actividades económicas, como las Cámaras de Comercio, Industria, Colegios y Asociaciones de Profesionales;
- b) La consulta debe dirigirse a la Autoridad Tributaria competente en el ramo tributario que corresponde;



- c) Materia de la consulta; sólo puede ser sobre hechos tributarios concretos, o lo que corresponde a determinada actividad económica por iniciarse;
- d) La consulta tiene que formularse por escrito, haciendo la relación clara y completa de todos los antecedentes para que permita a la Autoridad formarse un juicio exacto; además cumpliendo con los requisitos exigidos en el Art. 129 del Código Tributario; y
- e) El consultante debe verter su propia opinión o criterio legal del caso. Son efectos de la consulta:
- a.- Pagar el valor de la obligación de conformidad con el propio criterio vertido en la consulta;
 - b.- Si la absolución de la consulta confirma el criterio, el pago queda legalizado, sin lugar a la acción posterior de pago indebido;
 - c.- Si de la consulta se desprende que debe ser mayor al monto de la obligación tributaria, se liquida la diferencia a cargo del consultante pero sin recargos por intereses o multas, a menos que, sea tan claro el asunto que pueda colegirse mala fe del consultante o ánimo de prolongar los plazos de exigibilidad; y,
 - d.- El más importante de los efectos que, obliga a la administración a pasar por lo resuelto en la consulta, siempre que los datos hayan sido exactos. Estos principios están recogidos en el Código Tributario: *Quienes pueden consultar.*- El que tuviere interés pro-

pio y directo, podrá consultar al órgano de la Administración Tributaria competente, sobre la aplicación de normas tributarias a una situación de hecho concreto o la que corresponda a determinada actividad económica por iniciarse. También podrán consultar las entidades representativas de actividades económicas, los Colegios y Asociaciones de Profesionales y las entidades de la Administración Pública o Semipública, sobre el sentido o alcance de la Ley Tributaria, en asuntos que interesen a dichas entidades o a la generalidad de sus miembros”.

Los requisitos: “La consulta se formulará por escrito y contendrá:

- 1) Los requisitos exigidos en los numerales 1, 2, 3 y 6 del Art. 114 del Código Tributario;
- 2) Relación clara y completa de los antecedentes y circunstancias que permitan a la Administración formarse juicio exacto del caso consultado; y, la opinión personal del consultante, con la cita de las disposiciones legales o reglamentarias que estimare aplicables. “También rige para la consulta el Art. 115”. Absolución de la Consulta: “las consultas, en el caso del inciso 1 del Art. 128, se absolverán en la forma establecida en el Art. 81. y dentro del plazo de treinta días de formuladas. Respecto de las previstas en el inciso 2º. del mismo Art. 128, se atenderán en igual plazo, a menos que fuere necesaria la expedición de Reglamento o de disposiciones de aplicación general.

Efectos de la consulta: La presentación de la consulta

no exime de cumplimiento de deberes formales ni del pago de las obligaciones tributarias respectivas, conforme al criterio vertido en la consulta. Si la absolución de la consulta confirma ese criterio, el pago efectuado por el consultante se considerará debido; por tanto, sin lugar a ninguna acción. En caso contrario, se liquidará la diferencia a cargo del contribuyente o responsable, sin multa ni intereses a menos que la cuestión consultada no ofrezca duda alguna. Cuando la consulta se presente vencido el plazo para la declaración o el pago, no causará intereses por el tiempo que demore la absolución de la misma hasta su notificación. Si los datos proporcionados para la consulta fueren exactos, la absolución obligará a la Administración, de no serlo, no surtirá tal efecto". "Debe quedar en claro, aunque expresamente no lo dice la sección correspondiente del Código, en la parte de las normas que reglan la consulta, sino que se desprende de la esencia y naturaleza del acto administrativo, que, el acto vinculante de la consulta entre el contribuyente y la Administración, en el sentido de los efectos arriba indicados: obligación de pago por parte del consultante y obligación de pasar por lo resuelto por la Administración, no puede tener nunca el carácter permanente y definitivo para todos los casos de igual naturaleza; porque por esencia el acto administrativo es de carácter revocable, o sea que obliga y vincula la consulta a la Administración por todo el tiempo en que ésta no lo revoque; mientras no se produzca este nuevo acto la Administración se halla vinculada obligatoriamente a la consulta. Por los fines y objetivos que cumple el acto administrativo, las diferentes direcciones que pueden tomar de acuerdo a la política fiscal, a los cambios que éste puede soportar por dife-

rentes motivos y por necesidades de orden político, económico y social, cambio de funcionarios y criterios, el acto administrativo no puede ser nunca estático y definitivo. Tiene que amoldarse a las circunstancias. Por esto que en el Derecho Administrativo no puede hablarse de los derechos adquiridos de particulares ni de los efectos de cosa juzgada, cuando más en este sentido alcanza a la doctrina de los derechos subjetivos y a la de los actos firmes y ejecutoriados, los cuales de ninguna manera se oponen a la naturaleza y necesidad de que el acto es eminentemente revocable. La revocación del acto administrativo surte efectos como la Ley, para lo posterior, no tienen efecto retroactivo para los hechos y actos realizados y consumados bajo la vigencia del acto anterior, a esto se opone el principio de los derechos subjetivos y la del orden preestablecido, habría lugar a graves injusticias y errores. El Derecho Público se halla suficientemente garantizado con la posibilidad de ser revocado el acto administrativo en cualquier instante cuando las necesidades, corrección de errores o el mero hecho de improvisarse nuevos rumbos a una Administración así lo exijan" (42). En cuanto a la consulta del ilícito aduanero, el Art. 424 del Código de la materia dice: "Si la sentencia fuere absolutoria y la cuantía de los derechos evadidos o que se pretendieron evadir, pasa de S/. 50.000,00, se elevará en consulta al Tribunal Fiscal. Igualmente se elevará en consulta la sentencia, aunque el afectado no interponga recurso alguno, cuando fuere condenatoria e impusiere una pena mayor de un año", y la Adminis-

(42) Dr. WASHINGTON DURANGO FLORES. Op. Cit. Pág. 213

tración está obligada a remitirlo al Tribunal Fiscal en setenta y dos horas, su retardo será sancionado con multa de S/. 500,00 a S/. 10.000,00 o la destitución del funcionario responsable en caso de reinsidencia. Así venida en grado la consulta se sortea en el Tribunal Fiscal, corriendo traslado para que el apelante fundamente el recurso en el término de diez días. Si el apelante o recurrente no comparece o no fundamenta su recurso en el término señalado en el Art. 427 del Código Tributario, la Sala declarará desierto el recurso y ordenará la devolución del proceso al inferior para la ejecución de la sentencia. Si comparece el recurrente y determina los puntos de su recurso, se correrá traslado con ese escrito a la máxima Autoridad Administrativa Tributaria que corresponda, según los tributos de que se traten, la que lo contestará, por sí o por el Procurador Especial que designe, en el término de quince días. Vencido este término la Sala dictará sentencia y será definitiva y no admite recurso alguno. En caso de Recurso, por Consulta, se resolverá en mérito de los Autos.

EL RECURSO DE CASACION.- La casación es un recurso de características especiales, institución antigua que se empleaba exclusivamente en la administración de justicia penal, y aún hoy tiene por objeto la revisión de sentencia para corregir los errores o falsas interpretaciones en la aplicación de la Ley, es un recurso exclusivamente de puro derecho, en el que no se admite volver a la discusión sobre la confirmación o verdad de los hechos sobre cuya base ha actuado el Juez al aplicar las disposiciones legales en la correspondiente sentencia. Los hechos, no pueden ser revisados o vueltos a discutir,

deben quedar inamovibles tales como fueron reconocidos o establecidos en la respectiva sentencia. La casación solo puede concretarse a la discusión de asuntos de puro derecho, esto es, a la correcta interpretación y aplicación de la Ley sobre un mismo fondo; los hechos establecidos y descritos en la sentencia recurrida, propiamente constituyen una garantía de la fiel y exacta aplicación de la Ley. En los países, en los que como el nuestro se ha establecido la plena jurisdicción tributaria, se deslinda completamente estas dos funciones: la administración tributaria: - facultad determinadora, resolutoria, recaudadora, sancionadora y reglamentaria que se la ejerce por la Función o Poder Ejecutivo; y, la que decide todas las controversias emanadas de las relaciones tributarias, en la que el contribuyente se convierte en actor o demandante contra las actuaciones y resultados de la Administración y que, se la ejerce por medio de un organismo autónomo e independiente, El Tribunal Fiscal, con independencia aún de la Función Judicial común - ver anexo 1-. Se ha establecido el recurso de Casación como otra competencia más del Tribunal Fiscal, mediante la peculiar organización y competencia de este recurso, por la cual las sentencias objeto de la casación son conocidas y resueltas por las Salas que no intervinieron en la expedición de la correspondiente sentencia. El Art. 329 del Código Tributario determina cuales son los casos en los que se puede aplicar el recurso de casación: Cuando se ha declarado la existencia de una obligación tributaria por tributo no establecido en la Ley, cuando se declara una exención tributaria sin estar prevista en la Ley, cuando la sentencia se fundamenta en una Ley no aplicable al caso; y, cuando se ha cometido error de derecho en la calificación de los hechos recono-

cidos en la sentencia que sirvieron de base en la determinación de la obligación o en el de la exención tributaria. El recurso debe presentarse ante la misma Sala que pronuncia la sentencia, dentro de diez días a contarse desde la correspondiente notificación. El Presidente de la Sala debe aceptarlo o negarlo, en el caso de aceptación ordenará que el proceso se remita al Tribunal de Casación. El trámite corresponde al Presidente del Tribunal de Casación, que lo es el de la Sala siguiente a la que pronunció la sentencia y actúa como Secretario el del Tribunal Fiscal. Recibido el proceso ordenará que el recurrente, dentro del término de diez días, determine los puntos a los que se contrae el recurso, con expresión de los fundamentos en que se apoya, mencionando las disposiciones legales que se suponen violadas, los hechos probados y no considerados en la determinación tributaria y la relación de éstos con la Ley que se estime no acatada. Si el recurrente cumple con este requisito de fundamentar su recurso, el Presidente correrá traslado a la otra parte, para que conteste en el término de diez días, con la contestación o en rebeldía, se entiende suficientemente instruido el Tribunal, para continuar a la expedición de la sentencia. En este trámite no existe la posibilidad de un término de prueba porque los hechos no pueden ser materia de controversia, éstos deben venir preestablecidos en el fallo recurrido, ni siquiera existe la posibilidad de ordenarse práctica de pruebas de oficio. En el caso que el recurrente no fundamente su recurso de casación dentro del plazo concedido, el Tribunal de Casación lo declarará desierto y mandará devolver el proceso a la Sala de origen para la ejecución de su fallo. La sentencia, cuando admite el recurso puede revocar o

modificar y corregir errores de derecho de la sentencia recurrida, sin lugar a otro recurso, sus efectos son definitivos. Cuando se ha ejecutoriado la sentencia no tiene recurso alguno, es definitiva y produce el efecto de cosa juzgada. Así mismo, surte el efecto general de constituir jurisprudencia, Art. 293 inciso 4º. del Código Tributario. Por último, la sentencia puede condenar en costas cuando apareciere infundado, sin base legal o con el propósito de retardar la ejecución del fallo, y de acuerdo con la gravedad del caso, puede también imponer una multa de mil a veinte mil sucres. Desde el Art. 328 en adelante del Código Tributario se trata del Recurso de Casación. Más adelante nos referimos a los casos en que se reglamenta la concesión del recurso de casación, en el capítulo de la Jurisprudencia obligatoria. Todo lo referido a la Casación actualmente conoce la Corte Suprema de Justicia.

EL JUICIO DE IMPUGNACION Y EL DE EXCEPCIONES

DEFINICION.-

Se ha establecido en los capítulos anteriores que corresponde al Tribunal Fiscal el ejercicio de la jurisdicción contencioso-tributaria, es decir, la potestad para conocer y resolver las controversias que se originen entre las distintas Autoridades Tributarias y contribuyentes, responsables o terceros, por resoluciones en las que se determinan obligaciones o sanciones de índole tributaria. El contribuyente o tercero, puede acudir al Tribunal Fiscal impugnando resoluciones provenientes del Fisco o de otras entidades o Autoridades Tributarias que de acuerdo a la Ley sean acreedoras del tributo. Centramos el estudio en la acción de impugnación contra resolución del Fisco, ya que existen también otras acciones que son de competencia del Tribunal Fiscal.

Al impugnarse ante el Tribunal Fiscal una Resolución administrativa, del Fisco, se inicia en un juicio en el sentido y alcance que define el Art. 63 del Código de Procedimiento Civil como: "La contienda legal sometida a la resolución de los Jueces". Contienda que en lo tributario se la ha denominado comúnmente juicio de impugnación, el mismo que se halla involucrado en el ámbito de lo contencioso-tributario. El Tribunal Fiscal en virtud de la Jurisdicción que le asiste tiene que dirimir estas contiendas, que equivale a decir controversias y que según el tratadista Couture, "Son todas aquellas cuestiones de hecho o de derecho que, no pudiendo resolverse mediante los procedimientos de autotutela o autocomposición,

reclaman un pronunciamiento de los Organos del Estado" (43). Lo dicho implica el desarrollo de un verdadero proceso jurisdiccional encaminado a obtener una decisión o sentencia del Tribunal con caracteres de cosa juzgada, que es el objeto propio de la jurisdicción, a diferencia de la fase administrativa que no participa de estas peculiaridades. Este proceso genera una serie de actos jurídicos procesales provenientes ya de las partes, como por ejemplo la presentación de la demanda y su contestación; ya de los Magistrados en el caso de la expedición de providencias y decisiones, o, la intervención de terceros cuando se requiera de su presencia como en el caso de pedimento de informes, en suma el ejercicio del derecho procesal Tributario. El juicio de Impugnación es un proceso jurisdiccional en sentido estricto, cuyo objetivo es examinar de acuerdo a la Ley y los hechos, la pretensión del actor con respecto a la resolución tributaria impugnada. La acción es "el poder jurídico que tiene todo sujeto de derecho, de acudir a los Organos Jurisdiccionales para reclamarles la satisfacción de una pretensión" (44). En este sentido jurídico se ubica la impugnación en lo contencioso-tributario, como el poder jurídico que tiene el contribuyente para hacer valer su pretensión y acudir ante el Organismo Jurisdiccional - Tribunal Fiscal - en demanda de amparo por una resolución administrativa que afecta o lesiona sus intereses, provocándose un juicio con carácter autónomo, cuyos caracteres legales son principalmente el de ser contradictorio y escrito, juicio que se inicia con la demanda.

(43) EDUARDO COUTURE. Op. Cit. Pág. 43

(44) EDUARDO COUTURE. Op. Cit. Pág. 57

PROCEDENCIA.-

Para proponer la acción contencioso tributaria en contra de un acto administrativo o resolución que constituye materia de competencia del Tribunal Fiscal, es necesario que se cumpla con ciertos requisitos indispensables, sin los cuales no procede la vía contenciosa. Como requisito general es el que se haya agotado la fase administrativa del reclamo, -ver anexo # 1- establecida en el Código Tributario o en la Ley Tributaria respectiva, lo que supone que la resolución impugnada debe ser dictada en última instancia administrativa, es decir que habiéndose presentado reclamación administrativa por el contribuyente, la administración haya dictado resolución negativa en todo o en parte, y no hubiere de ella ulterior recurso administrativo. Este requisito de agotar la fase administrativa del reclamo para que proceda la acción contenciosa, está acorde con el principio general de reclamación previa a la Administración Pública que exige el derecho Administrativo y que ya nos hemos referido, para la impugnación de cualquier acto administrativo, y se considera como un privilegio que goza la administración para considerar mejor la decisión o acto administrativo sea por la misma autoridad que lo dictó o por superior jerárquico. Al respecto observa Bielsa lo siguiente: "La Administración Pública, a diferencia de los particulares, no puede ser llevada a juicio contencioso si previamente no se ha reclamado ante ella. Se trata de uno de los privilegios tradicionales, establecidos en todas las legislaciones, aún en las que no han existido la jurisdicción contencioso administrativa, sino y solamente la judicial" (45). Nuestra legislación ha recogido este principio de la reclamación previa en las diferentes leyes, así tenemos

que en la Ley de Régimen Administrativo se establece que "el perjudicado, al presentar reclamación, demostrará haber agotado los recursos jerárquicos y que ha sido negada su solicitud". De igual manera en la Ley del Ministerio Público en la administración común, se estatuye; previa es la reclamación administrativa o gestión administrativa como un requisito que debe cumplirse antes de proponer ante los jueces y tribunales de justicia, las acciones contra el Estado o sus Instituciones Públicas, y se debe demostrar que se ha agotado la vía administrativa respecto a los actos, reglamentos o resoluciones que se impugnan. En el caso de que la Administración no se pronuncie sobre el reclamo del particular en el plazo determinado por la Ley, por negligencia o cualquier otra causa de la Autoridad, y que esto comportaría denegación de justicia o desatención Administrativa, se ha previsto un efecto jurídico para este silencio administrativo que equivale a que se tenga como resolución negativa. Este silencio administrativo en lo contencioso tributario toma el nombre de la institución conocida como Denegación Tácita -ver anexo # 1-, lo cual presupone falta de pronunciamiento definitivo por parte de la Administración Tributaria con respecto al reclamo del contribuyente después que se ha cumplido el trámite de procedimiento administrativo dentro del plazo fijado por la Ley, hecho que trae aparejado el rechazo de la pretensión del contribuyente, el mismo que, en este supuesto, podrá entablar acción contencioso-tributaria. Así disponen nuestras leyes tributarias concediendo este amparo al contribuyente de que pueda promover su acción contenciosa si ha

(45) RAFAEL BIELSA. "Sobre lo Contencioso-Administrativo". Edit. Castellví. Santa Fe-Argentina. Tercera Edición. Pág. 158.

transcurrido el término y el Fisco o la Administración no ha expedido su decisión o resolución. Al respecto de la Denegación Tácita el Código Tributario establece en su Art. 102 que "la falta de resolución por la Autoridad Tributaria, en los plazos fijados en los Arts. 125, 136 y 137, podrá considerarse como negativa tácita de la petición, reclamación o recurso respectivo, y facultará al interesado para el ejercicio de la acción que corresponda. Cuando para determinadas consecuencias jurídicas se exija Resolución de la Administración, el silencio de la Autoridad no puede suplirla". Consiguientemente, procede también la acción contencioso-tributaria ante el Tribunal Fiscal por denegación tácita -ver anexo # 1- de resolución, de conformidad con lo manifestado; de lo que se concluye que son requisitos para la procedencia de la acción contencioso tributaria ante el Tribunal Fiscal, el que se impugne una resolución administrativa de última instancia -que cause estado- que niegue en todo o en parte la reclamación del contribuyente, responsable o tercero o en su caso si es que la Administración Tributaria no ha expedido la resolución pertinente que se formule la acción por denegación tácita, cumpliéndose los presupuestos necesarios exigidos por esta institución. "La existencia de la Resolución negativa proveniente de la Administración, pues, el presupuesto necesario, ineludible, insuprimible, para la procedencia de la Acción de Impugnación; es como decía Bielsa, la "materia prima" de los contenciosos tributarios, aquellos sin lo cual este procedimiento no se concibe por carecer absolutamente de objetivo y de razón de ser", expresa el Dr. Eduardo Madera Grijalva en su Libro "Estudios de Derecho Tributario". Un fallo del Tribunal de lo contencioso administrativo, ilustra claramente los requisitos de la procedencia de la acción, por su-

puesto, contencioso-administrativa, y que por tener cierta similitud con lo contencioso tributario, se transcribe a continuación: "en conformidad con la doctrina y la Ley de la materia, es admisible la procedencia de la causa contenciosa administrativa, cuando concurren las siguientes condiciones:

1) Que el acto que origina el recurso (acción, etc.), sea una decisión de la Administración Pública, que revista todos los caracteres del acto administrativo, a saber:

a.- Que la administración obre como poder administrativo; y,

b.- Que el acto emane de un agente que sea competente y tenga atribuciones legales para realizarlo, es decir, que ejerce una potestad reglada (no discrecional);

2) Que se haya agotado la vía administrativa, actualmente no es necesario, o sea que se trate de una decisión final en el sentido jurídico, que: "cause estado";

3) Que dicha resolución vulnere un derecho administrativo, es decir, que el acto que origina el recurso afecte una disposición legal o reglamentaria, de índole administrativa; y,

4) Que el recurso haya sido interpuesto en el tiempo y en la forma establecida por la Ley" (46). Al referirse a las

(46) Dr. GALO ESPINOSA "Jurisprudencia Contencioso Administrativa Ecuatoriana". 1971, Pág. 140. Sentencia N°. 8 del Tribunal de lo Contencioso-administrativo.

excepciones éstas sólo podrán oponerse exclusivamente según las prescripciones en el Art. 213 del Código Tributario y dentro del tiempo de veinte días contados desde el día hábil siguiente al de la notificación del auto de pago, y, su presentación suspenderá el procedimiento de ejecución. En el supuesto que el funcionario ejecutor se negare a recibir el escrito con las excepciones éste podrá ser presentado directamente ante cualquier otra autoridad administrativa o judicial, es el caso que se podrá presentar directamente al Tribunal Fiscal; y el Presidente, a través de la Secretaría General hará conocer mediante oficio al Funcionario Ejecutor para que tramite las excepciones y en caso de que se retardare injustificadamente la remisión del proceso coactivo o de las excepciones o que no suspendiere el procedimiento de ejecución, el perjudicado o excepcionante podrá presentar queja al Tribunal Fiscal, el que, según la gravedad de la falta impondrá una multa de quinientos a diez mil sucres, sin perjuicio de la destitución del Funcionario Ejecutor. Presentadas las excepciones en el plazo señalado o notificada su recepción, el funcionario ejecutor remitirá al Tribunal Fiscal, dentro del plazo de cinco días, copia del proceso coactivo, y de los documentos y anexos y de las excepciones con sus observaciones debiendo el funcionario señalar domicilio en la ciudad de Quito, para sus futuras notificaciones. Si ninguna de las excepciones propuestas corresponde a las señaladas en el Art. 213 del Código Tributario o si el excepcionante no las aclarare o completar en el plazo que se le hubiere concedido para el efecto, la respectiva Sala del Tribunal, las rechazará de plano sin ninguna otra sustanciación. Recibidas las copias el Magistrado de sustanciación mandará notificar al excepcionante y al funcionario ejecutor el particular. Así tam-

bién se mandará notificar las excepciones a la Autoridad Administrativa de la que proviene la orden de emisión del título de crédito, concediéndole el plazo de cinco días para que, de creerlo necesario, las conteste; con esta contestación o sin ella se concederá el plazo de cinco días para las presentación de pruebas. Vencido el término probatorio y actuadas las diligencias pedidas por las partes o las que el Tribunal hubiere dispuesto, conforme al Art. 277 del Código de la materia, se pronunciará sentencia.

LA DEMANDA.-

Al hablar de la acción contencioso-tributaria se la ha conceptuado como a la institución que conlleva a la formulación de un juicio de impugnación, juicio que se inicia con la demanda considerada como un acto, una pieza del proceso; En sentido procesal la demanda se conceptúa como el inicio o como el acto inicial de la relación procesal, la primera petición que resume las pretensiones del actor. Por medio de este acto procesal el contribuyente, responsable o tercero, ejercitará una acción solicitando al Tribunal Fiscal -ver anexo 1- la revocación o anulación de la resolución administrativa, invocando para ello los motivos y fundamentos legales de su acción. Quien deduce la demanda-contribuyente- ante el Tribunal Fiscal inicia el juicio de Impugnación que requiere la presencia de las partes, como en todo juicio. Son partes en el procedimiento contencioso-tributario, según el Art 241 del Código Tributario, el actor, el demandado y el tercero perjudicado.

ACTOR.- Es la persona natural que deduce la deman-

da o la persona jurídica o ente colectivo sin personalidad jurídica, a nombre de quien se propone la acción o interpone el recurso que ha de ser materia principal del fallo.

DEMANDADO.- Es la Autoridad del Organismo Administrativo del que emanó el acto o Resolución que se impugna; el Director o Jefe de la Oficina u Organismo Emisor del título de crédito, cuando se demande su nulidad o la prescripción de la obligación tributaria, o se proponga excepciones al procedimiento coactivo; y, el funcionario recaudador o el ejecutor, cuando se demande el pago por consignación o la nulidad del procedimiento de ejecución.

TERCERO.- Es todo aquel que dentro del procedimiento administrativo o en el contencioso, aparezca como titular de un derecho incompatible con el que pretende el actor y solicite ser oído en la causa. Para proponer la demanda ante el Tribunal Fiscal, impugnando una resolución administrativa, la Ley concede el término de veinte días contados desde el siguiente de su notificación, en efecto el Art. 243 del Código Tributario establece que: "quienes se creyeran perjudicados por una Resolución de única o última instancia administrativa, podrán impugnarla ante el Tribunal Fiscal, dentro de veinte días contados desde el siguiente al de su notificación si residiera en el territorio del Estado, o de cuarenta días, si residieren en el exterior". El término antedicho se contará desde el día siguiente al de la notificación de la resolución impugnada, la misma que debe notificar la Administración al contribuyente, por escrito, en el domicilio que hubiere señalado en el trámite administrativo. Si el contribuyente no propone la demanda dentro del término

no señalado, se puede entender que precluye su derecho a realizar el acto procesal de impugnación, pero tendría la opción a proponer la acción de pago indebido, en conformidad con el Art. 323 del Código en mención, la misma que procede pagando la obligación "haya o no transcurrido el término que tenía para impugnar esa Resolución ante el Tribunal Fiscal". El Código Tributario, prevé lo que se podría denominar términos extraordinarios para la presentación de la demanda, en el caso de que el contribuyente o perjudicado residiera en el exterior se lo amplía a cuarenta días, por razones obvias. Igualmente considera estas situaciones: "El plazo de seis meses, resida o no el reclamante en el país, si lo que se impugna fuere una Resolución administrativa que niegue la devolución de lo que se pretende indebidamente pagado" Así también regula para: "los acreedores del contribuyente perjudicado, fallecido antes de vencerse el plazo para proponer la demanda, podrán hacerlo dentro de los veinte o cuarenta días o de los seis meses siguientes a la fecha del fallecimiento, en los mismos casos previstos anteriormente"

FE DE PRESENTACION.- Los contribuyentes que residieran en la Provincia de Pichincha deberán presentar las demandas directamente en el Tribunal Fiscal, y los de otras provincias, sino lo pudieren hacer en el Tribunal Fiscal, por medio de las Delegaciones de Rentas y a falta de estas en las Jefaturas Provinciales de Recaudaciones respectivas, cuyos funcionarios pondrán la fe de presentación y deben remitirla al Tribunal Fiscal, en 48 horas para su tramitación, fecha que importa para efectos del término previsto. Los escritos o demandas dirigidas al Tribunal Fiscal se considerarán presentadas legalmente

desde que los recibe el Secretario General y extiende la fe de presentación. Estas demandas deberán luego de ser sorteadas a fin de radicar la competencia en las Salas respectivas. Debiendo el interesado entregar una copia de la demanda debidamente firmada y con anotación de día y hora de presentación suscrita por dicho funcionario. El Art. 244 inciso tercero manifiesta que, "El contribuyente responsable o tercero que residiera en el exterior, podrá presentar su demanda en el Consulado o Agencia Consular del respectivo país "el funcionario receptor lo remitirá al Tribunal Fiscal. En la práctica no se ha dado estos casos en el Tribunal Fiscal, pero la disposición contenida en el Art. referido está completamente vigente.

CONTENIDO DE LA DEMANDA.- El Art. 245 del Código Tributario reglamenta los requisitos que debe reunir el escrito de demanda presentado ante el Tribunal Fiscal, los mismos que son los siguientes:

- 1.- El nombre y apellido de la persona natural demandante, con expresión de si lo hace a nombre propio o en representación de otra, y en este caso, el nombre y apellido del respresentado, o la denominación de la persona jurídica o ente colectivo, sin personalidad jurídica, a nombre de quien se presente la demanda, con indicación, en cualquier caso, del domicilio tributario.
- 2.- La mención de la Resolución o acto que se impugna y los fundamentos de hecho y de derecho que se arguyan, expuestos con claridad y precisión;

- 3.- La petición o pretensión concreta que se formule;
- 4.- La designación de la Autoridad demandada, esto es de la que emane la Resolución o acto impugnado, con expresión del lugar donde debe ser citada;
- 5.- La cuantía de la reclamación;
- 6.- El señalamiento del domicilio especial para las notificaciones que correspondan al actor, que deberá hallarse en Quito, y dentro del perímetro legal;
- 7.- La firma del compareciente, con indicación del número de cédula de identidad y del registro único de contribuyente, según corresponda, y la firma de su abogado defensor. Si fueren varios los demandantes, se aplicará lo dispuesto en el Art. 112. El inciso primero del Art. 245 se refiere a la especificación que debe constar el nombre y apellido de la persona natural que impugna la resolución y si lo hace en nombre propio o en representación de otra. En este último supuesto se debe expresar el nombre y apellidos del representado y si se trata de una persona jurídica, su denominación.

Cuando no se actúe en nombre propio se debe acompañar a la demanda los documentos que legitimen la personería, los mismos que deben obrar de autos, como el nombramiento de Gerente y su inscripción en el Registro Mercantil o cualquier instrumento público que justifique la personería para actuar en juicio como un poder o un nombramiento, etc. En el numeral 2º del Art. en referencia, se determina que la demanda

debe contener la mención de la resolución que se impugna y los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, requisito imprescindible en una demanda. Los fundamentos de hecho y de derecho invocados deben ser expuestos con claridad y precisión, pues se trata de la motivación y el fundamento legal de la acción misma, teniéndose en cuenta que lo que se impugna es una resolución o un acto administrativo que como tal goza de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad. Consiguientemente, se debe hacer una exposición o antecedentes claros y precisos en cuanto a los hechos de la determinación tributaria con los cuales no se está de acuerdo y se lo impugna, invocando al mismo tiempo las disposiciones legales en las que se fundamenta la acción de impugnación que se contrapone, estos particulares tienen singular importancia en la controversia, por cuanto ésta versa sobre la legalidad o la legitimidad del acto administrativo. Se debe también enumerar las pruebas que se van a rendir en el término probatorio. otro requisito es la pretensión del demandante o actor, y ésta es naturalmente que dé de baja el título de crédito o resolución que se la deje sin efecto. La designación de la autoridad demandada; esto es, de la que emane la Resolución o providencia impugnada o del título, que ejerza la función a la fecha de presentación de la demanda, expresando el lugar en donde debe ser citada. Obviamente se debe especificar la cuantía de la reclamación para poder determinar específicamente el monto del reclamo. El numeral sexto del Art. 245 manifiesta que: Debe indicarse el lugar donde deben efectuarse las notificaciones, el que necesariamente será en la ciudad de Quito y den-

tro del perímetro legal, esto es que se deberá señalar domicilio en el estudio jurídico del Abogado defensor, en cumplimiento de lo ordenado en la Ley de Federación de Abogados, todo esto debe ir firmado por el Abogado defensor que actúa en la causa, a quien se debe autorizar para que firme los escritos que sean necesarios en orden a la defensa de la causa. Acompañando a la demanda una copia conteniendo la resolución, igualmente se debe agregar las copias de la demanda necesarias, para efectos de la citación.

CALIFICACION.- Una vez sorteada la causa entre las tres Salas del Tribunal Fiscal, se radica la competencia en una de ellas y es el Magistrado de Sustanciación el encargado de calificarla; y ordenará, si la demanda fuere obscura o no cumpliera con los requisitos establecidos en la Ley, que el actor aclare, corrija, complete o concrete, dentro el término de cinco días, y si el actor no lo hiciere se rechazará la demanda, pudiendo por una sola vez ampliar el plazo para completar la demanda por el término de cinco días más. Es el Ministro de Sustanciación quien tiene la obligación de examinar la demanda y declarar si ella reúne los requisitos necesarios para calificarla de clara y precisa. Si estima que la demanda es clara y precisa y reúne los requisitos de Ley, mediante providencia en la que, al mismo tiempo que se pone en conocimiento de las partes la razón del sorteo, ordenará que se cite con el contenido de la misma a la autoridad demandada, concediéndole el término de quince días, para su contestación, si lo creyere necesario, término que podrá prorrogarse por cinco días, cuando la Autoridad demandada así lo pidiere, antes del vencimiento del término principal y justificando los motivos para ello. (Art. 258 del

CITACION.- La citación es el acto por el cual se hace saber al demandado el contenido de la demanda (Art. 78 del Código de Procedimiento Civil). En lo contencioso-tributario la parte demanda y a quien se debe citarla, será la Autoridad o el titular del Órgano Administrativo del que emanó el acto o resolución administrativa que se impugne. En el presente caso de estudio, se debe citar con la demanda al Director General de Rentas o al Ministro de Finanzas, según el caso, autoridades que ejercen la representación del Fisco. El Art. 252 del Código Tributario, expresa: Se citará la demanda y las providencias recaídas en la misma a la Autoridad demandada o al titular del órgano administrativo del que emanó el acto o resolución que se impugne. Se citará igualmente la demanda al tercero que en el procedimiento administrativo aparezca como titular de un derecho incompatible con el que pretende el actor, aunque no se extienda a aquel la demanda, pero siempre que se lo mencione en la Resolución impugnada. Todas las demás provenientes que se expidan dentro del proceso, se notificará a las partes y a quienes deban cumplirlas, salvo las que ordenen diligencias precautelatorias o aquellas que por su naturaleza no deban hacerse conocer antes de la ejecución de lo que se ordene. Sobre la forma en que se debe hacer la citación a la Autoridad Tributaria demandada en el Código Tributario establece que, las citaciones las practicarán los Secretarios de las correspondientes Salas del Tribunal Fiscal, entregando a la Autoridad Demandada, en su oficina, copia fiel de la demanda y de la providencia respectiva. Si la citación no pudiere ser personal, se dejará en tres días distintos, en el mismo

lugar, en el despacho de la autoridad, tres boletas que contengan la copia de la demanda y la providencia recaída en ella, quien reciba las boletas, suscribirá el comprobante que acredite tal hecho. En caso de terceros se practicarán en persona o por boletas en el casillero judicial, que hubiere señalado en la reclamación administrativa, o en su domicilio tributario, conforme lo determinan los Arts. 58 y 60 del Código Tributario. Si se da el caso de que la Autoridad demandada ejerciere sus funciones permanentes fuera de la sede del Tribunal Fiscal, la citación se practicará por Comisión librada a Autoridades del orden administrativo o judicial del lugar donde dicha Autoridad ejerce sus funciones. Así también si el Tercero con quien deba contarse en la causa hubiere fallecido se citará a sus herederos conocidos o no, por la prensa, mediante avisos publicados por tres veces, en días distintos, en uno de los periódicos de mayor circulación del lugar del último domicilio en el país o el lugar en que ocurrió el fallecimiento, si lo hubiere, o en el Cantón o Provincia más cercanos. Estos avisos contendrán únicamente los nombres y apellidos del fallecido; la mención de la causa de que se trate y la Sala del Tribunal Fiscal que la tramita, a fin de que concurran a hacer valer sus derechos, dentro de veinte días contados desde el día siguiente al de la última publicación. Deberán ser notificados en la misma forma los herederos de una persona que, siendo parte de un juicio ante el Tribunal Fiscal, no haya tenido procurador que la represente. Arts. 253 y siguientes del Código Tributario.

CONTESTACION A LA DEMANDA.-

En la contestación a la demanda la Autoridad deman-

dada expondrá igualmente los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya la resolución impugnada refiriéndose a todos los hechos o imputaciones que hubiere hecho el actor. Enunciará las pruebas que se propone rendir y señalará domicilio para notificaciones posteriores. Se exige que se acompañe a la contestación la copia de la Resolución del Director General de Rentas, del Acta de Fiscalización o de los informes correspondientes. El Código Tributario en su Art. 258 dice: "Admitida al trámite la demanda, el Magistrado de Sustanciación dispondrá que se la cite al demandado según el inciso 3 del Art. 241, concediéndole el término de quince días para que la conteste, término que podrá ser prorrogado por cinco días más, cuando el demandado lo solicitar, antes del vencimiento de aquel". El que contesta la demanda es el Procurador Fiscal, designado mediante oficio por el Ministro de Finanzas o su delegado por acuerdo Ministerial, para que represente y dirija la defensa de la Autoridad Fiscal demandada, designación que se la hace de conformidad con el Art. 242 del Código Tributario. En la contestación a la demanda se anotará el nombre y el apellido del que comparece, como autoridad o titular de la oficina u órgano administrativo que dictó la Resolución o acto, materia de la impugnación, o contra quien se hubiere enderezado la acción, los nombres y apellidos del que comparece como su procurador, de igual manera se puntualizarán los fundamentos de hecho y de derecho de las excepciones que oponga a la demanda el Procurador Fiscal de la Autoridad demandada, señalando finalmente domicilio que será en la oficina de la autoridad demandada, estampando su firma y rúbrica. La falta de contestación a la demanda o de la aclaración o completación, se tendrá como negativa pura y simple

de la acción propuesta o ratificación de los fundamentos que motivaron la Resolución o acto de que se trate, y, de oficio o a petición de parte, podrá continuarse el trámite de la causa, sin que se requiera acusación de rebeldía, previamente, el demandado estará obligado a presentar copias certificadas de los actos y documentos que sirvieron de antecedentes, así como una copia certificada de la Resolución, en caso de no presentar la autoridad demandada, se estará a la afirmación del actor o a los documentos que éste presente.

La presentación de la demanda contencioso-tributaria, suspende de hecho la ejecutividad del título de crédito que se hubiere emitido. Por consiguiente, no podrá iniciarse coactiva para su cobro, o se suspenderá el procedimiento de ejecución que se hubiese iniciado, sin embargo la Autoridad tributaria, a pedido del funcionario ejecutor o del procurador, podrá solicitar a la Sala del Tribunal Fiscal que conozca de la causa que se tomen como medidas precautelatorias las previstas en el Art. 165 del Código Tributario. Para hacer cesar las medidas precautelares que se ordenen se deberá afianzar las obligaciones tributarias por un valor que cubra el principal, los intereses causados hasta la fecha del afianzamiento y un 10% adicional por intereses a devengarse y costas, por medio de un depósito al Banco Central, al Banco de Fomento o en la cuenta especial del Tribunal Fiscal; también se podrá afianzar mediante fianza bancaria, constituyendo hipotecas, fianzas personales, y con pólizas de fidelidad, pudiendo en última instancia ser el Tribunal Fiscal que determine otra forma que esté a satisfacción de la Sala que conozca de la causa, todo está regulado por el Código Tributario Arts. 262 y siguientes.

TERMINO DE PRUEBA.- VALORACION DE PRUEBAS ADMISIBLES.

En la etapa denominada de la prueba, se pretende proporcionar los elementos necesarios que han de servir de fundamento para que el Tribunal dicte su decisión. Consiste en fundamentar los hechos o normas jurídicas de la pretensión de las partes.

En virtud de la invocación o presentación de estos elementos, el Tribunal antes de dictar sentencia tiene que valorarlos y hacer un acto de juicio entre la pretensión y lo que dispone el ordenamiento legal. Se inicia esta etapa de la prueba con la concesión de un término. Una vez que el procurador de la Autoridad Fiscal ha contestado la demanda y su contestación reúna los requisitos determinados en la Ley, el Magistrado de Sustanciación ordenará que se notifique con la misma a la parte contraria y, mediante providencia, determina la apertura de la causa a prueba concediendo el término de diez días, o de cinco en juicio de excepciones, si es que considera que en la controversia existen hechos que deben justificarse. El Código Tributario dispone que es obligación del actor probar los hechos que ha propuesto afirmativamente en la demanda y que ha negado expresamente la Autoridad demandada, salvo aquellos que se presumen legalmente. Los hechos negativos deberán ser probados, cuando impliquen afirmación explícita, sobre la exención, extinción, o modificación de la obligación tributaria. Porque se presumen válidos los hechos, actos y resoluciones de las Administraciones Tributarias que no hayan sido impugnados expresamente en la reclamación administrativa o en la contenciosa ante el Tribunal, o que no puedan entender-

derse comprendidos en la impugnación formulada sobre la existencia de la obligación tributaria. Respecto a los impugnados corresponde a la Administración la prueba de los hechos y actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía. Sin embargo se debe establecer como premisa fundamental que el carácter del juicio contencioso tributario es inquisitivo y su objetivo es descubrir la verdad. A diferencia del proceso civil en el que las partes por su iniciativa producen la prueba y el papel del juez es esencialmente pasivo, salvo excepciones como las medidas para mejor proveer, y el fallo se basa únicamente en lo alegado y probado por las partes; en el proceso tributario el Tribunal Fiscal tiene que impulsar el proceso, si las partes no lo hacen, y de oficio puede ordenar las pruebas que estime procedentes para el esclarecimiento de la verdad; y concretamente para la verificación del hecho imponible y para el establecimiento de la obligación tributaria. Esto por la misma naturaleza del contencioso-tributario que implica el control de la legalidad de la actividad de la Administración Tributaria.

En definitiva, en el juicio contencioso-tributario, las partes deben producir la prueba, pero el Tribunal Fiscal tiene potestad para regularla, mandando aclararla o completarla, desechando las que estime impertinentes y ordenando de oficio las que juzgue indispensables para esclarecer la verdad, subsanando las deficiencias de la prueba. El Código Tributario establece que: "Son admisibles todos los medios de prueba determinados en la Ley, excepto la confesión de funcionarios y empleados públicos, los informes que emitan la autoridades demandadas por disposición del Tribunal Fiscal, sobre los he-

chos materia de controversia no se considerarán confesión. En cambio la prueba testimonial se admitirá solo en forma supletoria, cuando por la naturaleza del asunto no pueda acreditarse de otro modo hechos que influyan en la determinación de la obligación tributaria, o en la resolución de la controversia. La Sala del Tribunal que conozca del asunto, podrá rechazar la petición de diligencias que no se relacionen con la materia controvertida, sin que tal pronunciamiento comporte anticipación alguna de criterio". En lo contencioso-tributario propiamente no se trata de hacer plena fe en cuanto a la otorgación y fecha del acto, sino que se trata de establecer si el acto o resolución fue dictado de acuerdo al ordenamiento legal.

Al contribuyente le toca destruir la presunción de legitimidad de que goza el acto administrativo, ya que éste se presume válido y legítimo mientras no se lo impugne y se demuestre lo contrario. Bielsa dice: "Los escritos redactados por los funcionarios públicos, cualesquiera que sean éstos tienen valor en tanto no sean declarados falsos, y también tienen formalmente el carácter de instrumentos públicos; pero en lo que respecta a la substancia y contenido del auto, ellos deben considerarse probatorios en favor de la Administración Pública, en tanto no se demuestre lo contrario. Fúndase esta regla en la presunción de verdad y de legitimidad de la acción administrativa, asegurada por la vigilancia y el control directo o indirecto de los funcionarios u órganos que ejercen una u otra de esas funciones. Los escritos que sin ser instrumentos públicos son, sin embargo, algo más que simples instrumentos privados, o no requieren necesariamente por eso, para su validez, o fuerza probatoria,

el reconocimiento de la parte contra la cual prueban. Por lo demás, no podría lógicamente considerarse instrumento privado por lo que es emanación de una acción pública" (47). En definitiva pueden las partes, presentar o solicitar la presentación de toda clase de escritos o documentos oficiales, emanados de funcionarios de la Administración Pública, que consideren necesarios. Es decir, copias auténticas certificadas de actuaciones o documentos oficiales que consten en los archivos respectivos, como por ejemplo todo lo relativo al trámite de la reclamación administrativa. Esencialmente, como medios probatorios son todos los documentos tanto públicos como privados que guarden relación con el movimiento económico del contribuyente o de la Empresa, por medio de los cuales se trata de establecer la realidad económica del sujeto pasivo y la correspondiente obligación tributaria. Principalmente los documentos contables si están llevados de acuerdo a lo que disponen al respecto las diferentes leyes: Ley de Impuesto a la Renta, Código de Comercio, Ley de Compañías, Normas aceptadas en Contabilidad, etc., estos documentos, son por ejemplo, los asientos contables, facturas, notas de venta, cartas comerciales, permisos de importación, pedimentos de aduana. La fuerza probatoria de estos documentos dependerá de su legalidad y veracidad que puede ser invocada por el contribuyente. Como otro medio de prueba, cualesquiera de las partes o el Tribunal Fiscal, de oficio, puede solicitar una Inspección Judicial a fin de que se presente y se examine la contabilidad del contribuyente o cualquier otra diligencia de inspección que tenga

(47) RAFAEL BIELSA Op. Pág. 252

relación con la verificación y establecimiento del hecho imponible controvertido; diligencias en las cuales se nombran peritos. Los informes de los peritos ilustran igualmente a los Magistrados para el esclarecimiento de los hechos en litigio, teniendo en cuenta que los peritos son generalmente personas aptas y competentes dada su especialización. Por regla general, el peritazgo no hace prueba plena y es el Ministro el encargado de calificarlo "conforme a las reglas de la sana crítica" teniendo presente la confianza que presta el perito y el grado de precisión de sus conceptos, sobre todo de valores y cifras numéricas que tienen incidencia en lo tributario. Como hemos manifestado anteriormente el Tribunal Fiscal puede pedir las pruebas que crean necesarias para el esclarecimiento de la verdad, los principios que han primado para esta amplia aceptación fuera del término de los medios probatorios, según el Dr. Eduardo Riofrío Villagómez son los siguientes:

- 1) " El Juez Tributario está obligado a establecer la verdad en la relación jurídica tributaria, por todos los medios a su alcance. Por ende, si es esa su obligación, ha de aceptar esa demostración que presente el actor, en cualquier tiempo oportuno que pueda hacerlo.
- 2) La relación tributaria, si bien es de derecho público, lo es, esencialmente, de derecho, dentro de un Estado de Derecho. Es una obligación ética que ha de cumplir conforme a los más depurados principios de la justicia tributaria. El Estado tiene el derecho de exigir las contribuciones legalmente establecidas; pero tiene también el deber de exigir sólo lo que le debe y no más de lo que se le debe. Por lo mismo, desde un momen-

to en el que el Juez Tributario llega al conocimiento de la verdad tributaria, no puede desecharla por razones de simple procedimiento": (48). El Tribunal Fiscal podrá a falta de prueba plena, decidir por las semipleonas, según el valor que tenga dentro del más amplio criterio judicial o de equidad. Podrá también establecer presunciones, que deducirá de los documentos y actuaciones producidos por las partes y de todas las pruebas que hubiere ordenado de oficio, inclusive de aquellas que se presentaren extemporáneamente, siempre que con ellas pueda esclarecerse la verdad o ilustrar el criterio de los Magistrados. Cuando lo considere necesario o lo soliciten las partes, El Tribunal Fiscal ordenará a la Administración se le remita, el proceso administrativo o los documentos que existieron en sus archivos, en original o copia certificada. En caso de incumplimiento de esta orden el Tribunal estará a lo afirmado por la parte interesada, sin perjuicio de la responsabilidad en que incurrirán los funcionarios y empleados remisos, por las consecuencias que se deriven de su omisión y de las sanciones a que se hagan acreedores (Art. 285 del Código Tributario).

LA SENTENCIA Y SU EJECUCION.-

El acto que pone fin a la contienda de un modo normal es la sentencia; acto propiamente jurisdiccional del juicio contencioso-tributario que expide el Tribunal Fiscal, una vez que se ha agotado la tramitación de la causa y en virtud del cual se declara el derecho con

(48) Dr. EDUARDO RIOFRIO. Boletín N°. 8-9. Pág. 27 Tribunal Fiscal.

9b fuerza de verdad legal. En la sentencia, según el Art. 288
2a del Código Tributario, concluida la tramitación el Tri-
bunal pronunciará sentencia dentro de treinta días de
9a notificadas las partes para el efecto. Antes de esta, las
partes podrán presentar informes en derecho o solicitar
audiencia pública en estrados. La sentencia será motiva-
da y decidirá con claridad los puntos sobre los que se
trabó la litis y de aquellos que en relación directa a los
mismos, comporten control de legalidad de los antece-
dentes o fundamentos de la resolución o acto impugna-
dos, aún supliendo las omisiones en que incurran las
partes sobre puntos de derecho, o apartándose del crite-
rio que aquellos atribuyan a los hechos. La sentencia es
pues la decisión final del Tribunal que admite o rechaza
la demanda del actor, y cuyo efecto consecuentemente es
que deja sin efecto, reforma o ratifica la resolución admi-
nistrativa impugnada, lo cual debe estar expresamente
determinado en la parte resolutive del fallo. Conceptual-
mente, la sentencia es el pronunciamiento sobre la de-
manda de fondo, o más precisamente la resolución del
Juez que afirma existente o inexistente la voluntad con-
creta de la Ley deducida en juicio. El Art. 289 del Cód-
igo de Procedimiento Civil que dice que "la sentencia es
la decisión del Juez acerca del asunto o asuntos princi-
pales del juicio", o sea que es aquel pronunciamiento en
el que el Juez analiza las pretensiones del actor, expues-
tas en la demanda y las del demandado, hechos que se
han probado en el término correspondiente, la conciencia
y voluntad del Juez aplicando la Ley a este hecho concre-
to. La sentencia por tanto es un acto que pone fin a la
relación procesal. La sentencia en lo contencioso-tribu-
tario reúne y concuerda con los presupuestos para el fa-
llo contenido en el derecho común. Con la sentencia que

dicte el Tribunal Fiscal, consuma su función, cual es la obligación de declarar el derecho, y ni por falta de Ley puede dejar de administrar justicia. Las sentencias en derecho pueden ser de tres clases:

- a) *Sentencia Declarativa*: Implica un pronunciamiento sobre la existencia o inexistencia del derecho invocado por las partes.
- b) *Sentencia Constitutiva*: Crea obligaciones, es decir, que la sentencia constituye derechos que derivan de ella como efecto jurídico.
- c) *Sentencia Condenatoria*: Admite la acción y condena a dar, a hacer o a no hacer, una prestación determinada. Las tres clases de sentencias se pueden dar en lo contencioso tributario, pues la anulación o reforma de la resolución administrativa, implica una declaración o constitución de derechos, y un mandato para que la administración devuelva lo que pretende o ha cobrado en exceso con respecto al monto de la obligación tributaria. Con la excepción de que el Fisco según la Ley no puede ser condenado en costas. La sentencia que dicte el Tribunal Fiscal por provenir de un Organo Jurisdiccional auténtico de última instancia -ver anexo # 1- adquiere las características especiales de cosa juzgada y pone término contencioso-tributario, cumpliendo uno de los fines principales del Estado: Administrar justicia. Las resoluciones que dicta la Administración y que ponen término al proceso administrativo de reclamación del contribuyente no tienen el carácter de sentencia, en cambio las que dicta el Tribunal Fiscal que supone el agotamiento de todos los recursos,

excepto el de Casación y el de Hecho que conoce la Corte Suprema de Justicia, reúnen los principios sustanciales y fundamentales que reglan la cosa juzgada. Fiorini expresa que: "el hecho de que la norma por la que se litiga sea de carácter administrativo, no debe dar lugar a una excepción en los preceptos lógicos que se manifiestan en toda decisión en la función jurisdiccional. El contencioso administrativo no es ni puede ser materia especial que determine el nacimiento de nuevos principios jurídicos sobre la sentencia. La lógica jurídica que rige la sententica en el fuero comercial o civil, no puede ser distinta de la que se dicte en la contienda administrativa". (49). Lo dicho sobre lo contencioso administrativo se aplica también a lo contencioso tributario, pues en ambas jurisdicciones, las sentencias dictadas por los Tribunales respectivos, constituyen cosa juzgada, cuya validez es inmutable en vía jurisdiccional y administrativa, sin que proceda contra ella recurso; -salvo casación; en cuanto sea aplicable- son en definitiva inamovibles e irrevocables, conforme reconoce la Ley a las resoluciones judiciales una vez que están firmes o ejecutoriadas, admitiéndose, desde luego, la aclaración o ampliación de la sentencia solicitada en término, o su corrección cuando se trate de error de cálculo, y el recurso de casación al cual nos estaremos refiriendo posteriormente.

De acuerdo a los principios generales de derecho procesal que rige para lo contencioso-tributario, la senten-

(49) BARTOLOME FIORINI. "Teoría de la Justicia Administrativa"
Pág. 196. Edt. Alfa, Buenos Aires. 1994

cia o auto definitivo debe ser ejecutado por la Administración Tributaria, la misma que debe acatar lo que se establece en la parte resolutive y no puede rehusar su cumplimiento, ya sea ejecutando, la resolución administrativa si es que ha sido ratificada por el Tribunal Fiscal o dejándola sin efecto en caso contrario, o realizando una nueva determinación tributaria si es que se ordena, en fin, de acuerdo al mandato de la sentencia, cuyo efecto es interpartes; Contribuyente y Fisco.

En doctrina es muy discutida la naturaleza jurídica de la ejecución de las sentencias, y los tratadistas se preguntan si será actividad jurisdiccional o administrativa. Efectivamente es un asunto de difícil demarcación, pero es más aceptado el principio de que una vez dictada la sentencia se acaba lo jurisdiccional, ya que la ejecución del fallo corresponde al Poder Ejecutivo y concretamente a la Administración Tributaria. Y, el incumplimiento de la misma será sancionado por prevaricato más los daños y perjuicios que la Administración Tributaria indemnizará al interesado, según lo que señale el Tribunal Fiscal.



NATURALEZA Y DIFERENCIA DEL JUICIO DE IMPUGNACION Y EL DE EXCEPCIONES:

a) PROCEDIMIENTO COACTIVO:

Como se ha anotado anteriormente, la Resolución Administrativa dictada en última instancia, debe cumplirse, en razón del principio de derecho público que tiene a su favor: la presunción de legitimidad y ejecutoriedad. Igualmente si el acto administrativo se encuentra firme debe ejecutarse, como en el caso de una Acta de Fiscalización de la cual no hubiere presentado reclamo el contribuyente en el tiempo establecido por la Ley. El procedimiento que lo ejecuta se lo denomina en nuestro Derecho "Procedimiento Coactivo". El Procedimiento de la Jurisdicción coactiva se refiere consecuentemente al cobro y a la ejecución de la obligación tributaria exigible, y, la obligación tributaria es exigible según el Art. 18 del Código Tributario "a partir de la fecha que la Ley señala para el efecto". Así pues ha quedado establecido que los actos administrativos una vez que se hallen firmes (cuando no se ha presentado reclamo en los plazos determinados por la ley) o ejecutoriados, deben ejecutarse y adquieren la calidad de Ejecutivos. Como se ha manifestado, la notificación concede al contribuyente la oportunidad para satisfacer la obligación tributaria contenida en forma líquida en el título de crédito dentro del plazo establecido por la ley (ocho días); si el contribuyente paga, se extingue la obligación, y cualquier acción consecuente de la Administración Tributaria. En caso de no realizarse el pago, queda abierta al funcionario Ejecutor la vía para proceder al cobro inmediato y, por tanto, se inicia propiamente el llamado procedimiento de ejecución, mediante la dictación del auto de pago. El Auto de Pago se dictará

conforme lo dispuesto en el Art. 162 del Código Tributario: Vencido el plazo señalado en el Art. 152 del mismo Código, sin que el deudor hubiere satisfecho la obligación requerida o solicitar facilidades de pago, el ejecutor dictará auto de pago ordenando que el deudor o sus garantes o ambos, paguen la deuda o dimitan bienes dentro de tres días, contados desde el siguiente al de la citación de esta providencia, apercibiéndoles que, de no hacerlo, se embargarán bienes equivalentes a la deuda, intereses y costas. Actuará como Secretario en el procedimiento de ejecución el titular de la oficina Recaudadora correspondiente; y por excusa de éste, uno ad-hoc que designará el ejecutor. Si el ejecutor o secretario no fueren Abogados, deberá designarse uno que dirija la ejecución, quien percibirá los honorarios que la Ley determine, éstos, están regulados por la Ley 136 de la Comisión Legislativa Permanente, publicado en el R.O. N°. 210 de 27 de junio de 1969; por Acuerdo N°. 11 del Ministerio de Finanzas, publicado en el R.O. N°. 360 de Enero 30 de 1970; y por el Decreto 529, publicado en el Registro Oficial N°. 317 de 31 de mayo de 1973. El Procedimiento coactivo dá inicio, si se lo formula, al juicio de excepciones, en cambio el juicio de impugnación se lo puede plantear de cualquier Resolución Administrativa de última instancia tributaria.

FUNDAMENTO.- TITULO DE CREDITO.- AUTO DE PAGO.- EXCEPCIONES.

Por contener el juicio de excepciones en su contexto general todos estos elementos lo vamos a tratar en forma conjunta, puesto que ya hemos visto los fundamentos del proceso en forma separada; procederemos pues, al estudio conjunto: Si el contribuyente no cumple con el pago de la obligación tributaria establecida en favor del Fisco,

interviene la coactiva que es un atributo de la soberanía estatal para efectivizar el cobro en contra de la voluntad del sujeto pasivo. El procedimiento de ejecución jurídicamente no constituye un juicio de coactiva, sino que comporta una serie de actos administrativos de recaudación encaminados a hacer efectivos los valores adeudados al Fisco, es un procedimiento compulsivo especial amparado en facultades regladas a las que debe someterse el funcionario ejecutor, tanto al dictar el auto de pago como en las demás diligencias, así como en el embargo y remate de bienes, de producirse esta situación. En definitiva, el ejercicio de la jurisdicción coactiva es un procedimiento administrativo de cobro, basado en la emisión legal del título de crédito, el mismo que tiene su antecedente en el acto administrativo firme o ejecutoriado; implica pues, la fase de ejecución de este acto administrativo, y por su naturaleza jurídica no constituye juicio de coactiva como se lo denomina comunmente. Sobre este calificativo el Doctor Eduardo Riofrío Villagómez hace el siguiente razonamiento: "en el Ecuador, tradicionalmente se ha venido hablando del juicio de coactiva", porque así lo denomina inicialmente el Código de Procedimiento Civil; pero no bien se analiza en que consiste ese juicio, ni procedimiento contradictorio, ni partes, ni competencia jurisdiccional, sino que se trata de un mero procedimiento administrativo de Ejecución del Acto Administrativo Fiscal, justamente porque éste tiene fuerza ejecutoria y hay que ejecutarlo" (50). El Art. 159 del Código Tributario confiere la competencia para "el ejercicio de la jurisdicción coactiva" a los respectivos funcionarios re-

(50) BOLETIN N°. 1 Del TRIBUNAL FISCAL.- Pág. 287.

caudadores de la Administración Tributaria, con sujeción a las disposiciones del Código Tributario y supletoriamente a las del Código de Procedimiento Civil. Las máximas Autoridades Tributarias podrán designar recaudadores especiales, y facultarlos para ejercer la acción coactiva en las Secciones Territoriales que estimen necesario". Las excepciones a las cuales puede acogerse el contribuyente, de considerarse con derecho, son las determinadas en el Art. 213 del Código Tributario: "Al procedimiento de ejecución sólo podrán oponerse las excepciones siguientes:

- 1.- Incompetencia del funcionario ejecutor;
- 2.- Ilegitimidad de personería del coactivado o de quien hubiere sido citado como su representante;
- 3.- Inexistencia de la obligación por falta de Ley que establezca el tributo o por exención legal;
- 4.- El hecho de no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida;
- 5.- Extinción total o parcial de la obligación por alguno de los modos previstos en el Art. 36 del Código Tributario;
- 6.- Encontrarse en trámite, pendiente de resolución, un reclamo o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho para su emisión.
- 7.- Hallarse en trámite la petición de facilidades para el pago o no estar vencido ninguno de los plazos concedidos, ni en mora de algunos de los dividendos correspondientes;

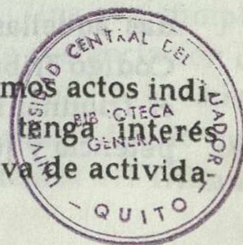
- 8.- Haberse presentado para ante el Tribunal Fiscal demanda contencioso-tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan;
- 9.- Duplicación de títulos respecto de una misma obligación tributaria y de una misma persona;
- 10.- Nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por falsificación del título de crédito; por quebrantamiento de las normas que rigen su emisión, o falta de requisitos legales que afecten la validez del título o del procedimiento". Además de las anteriores dichas, existe la excepción de compensación establecida en el Art. 50 del Código Tributario que se la puede presentar como excepción principal o subsidiaria, porque "La deuda tributaria se compensará total o parcialmente, de oficio o a petición de parte, con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente, reconocidos por la autoridad Administrativa competente o, en su caso, por el Tribunal Fiscal, siempre que dichos créditos no se hallen prescritos y los tributos respectivos sean administrados por el mismo organismo".

Hasta aquí, la naturaleza del juicio de excepciones, en cambio el juicio de impugnación nace exclusivamente de la necesidad de defender los derechos lesionados por la emisión de una Resolución de última instancia de la Administración Tributaria, y ante todo el pretender que los actos de la Administración Tributaria se rijan y encuadren dentro de la Ley, que para esto se presenta demanda de impugnación de una Resolución de última y defi-

nitiva instancia de la Administración Tributaria, para ante el Tribunal Fiscal, que es el Ente jurisdiccional regulador de los actos de la Administración Tributaria de última instancia; siendo el nacimiento de diferente naturaleza al de excepciones. Y es el Art. 218 del Código Tributario el que nos da la diferencia y la naturaleza del juicio de impugnación y el de excepciones al decir: "La jurisdicción contencioso-tributaria consiste en la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros, por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades en las mismas o por las consecuencias que se derivan de relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de leyes, Reglamentos o Resoluciones de carácter tributario. Esta jurisdicción contencioso-tributaria la ejercerá el Tribunal Fiscal que actuará como órgano de única o última instancia, o como Tribunal de recurso jerárquico, de apelación o de casación en los asuntos y casos que establece el Código Tributario".

Las acciones de Impugnación que se pueden presentar para ante el Tribunal Fiscal son:

- 1.- De las que formulen contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes;
- 2.- De las que se propongan contra los mismos actos indicados anteriormente, sea por quien tenga interés directo, sea por la entidad representativa de actividad



des económicas, los colegios y asociaciones de profesionales, o por organismos de la Administración Pública o Semipúblicas, cuando se persiga la anulación total o parcial, con efecto general, de dichos actos;

- 3.- De las que planteen contra resoluciones de las Administraciones Tributarias, que nieguen en todo o en parte reclamaciones de contribuyentes, responsables o terceros o las peticiones de compensación de facilidades de pago;
- 4.- De las que se formulen contra un acto administrativo, por denegación tácita o por silencio administrativo respecto de los reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en el Código Tributario;
- 5.- De las que se propongan contra decisiones administrativas, dictadas en los recursos de reposición o de revisión, en su caso;
- 6.- De las que se deduzcan contra resoluciones administrativas que impongan sanciones por incumplimiento de deberes formales;
- 7.- De las que se presenten contra resoluciones definitivas de la Administración Tributaria, que nieguen en todo o en parte reclamos de pagos indebidos; y,
- 8.- De las demás que se establezcan en la Ley, esto que todas aquellas acciones que no están tipificadas en el Código Tributario también se las puede presentar ante el Tribunal Fiscal, siempre y cuando sean de su competencia y jurisdicción, por ejemplo, también se pue-

den presentar acciones directas, incluido el Recurso de Amparo Constitucional, que sin ser acciones de impugnación, el Tribunal Fiscal las conocerá y las resolverá; El Código Tributario establece que podrá conocer y resolver las acciones de prescripción; de pago por consignación, de nulidad del procedimiento coactivo; de Nulidad del remate; del pago indebido, que son aquellas acciones de impugnación de resolución administrativa que se convierten en pago indebido cuando, estando tramitándose aquella, se paga la obligación. Ahora bien, en el juicio de excepciones el excepcionante no propone ninguna pretensión sino que propone sus excepciones a las pretensiones de la Administración que las expresó en la emisión del auto de pago; en cambio en el juicio de impugnación se propone las pretensiones mediante la DEMANDA y es el Art. 243 del Código de la materia que dice: "Quienes se creyeren perjudicados por una Resolución de única o última instancia administrativa, podrán impugnarla ante el Tribunal Fiscal, dentro de veinte días contados desde el siguiente al de su notificación si residieren en el territorio del estado, o de cuarenta días si residieren en el exterior".

Recibido en el Tribunal Fiscal la copia del escrito de excepciones y más documentos del proceso coactivo, se procede al sorteo para determinar la Sala en la que se radicará la causa; dándole igual tratamiento que a la demanda en el juicio de impugnación. Una vez cumplido el trámite descrito, el Magistrado de sustanciación de la Sala a la que correspondió el conocimiento de la causa, debe examinar las excepciones propuestas a fin de que, en primer lugar, establecerse la competencia del Tribunal

Fiscal, la que, ya se estableció en capítulo anterior, dice relación a materia tributaria, igual en la demanda de impugnación. En consecuencia, conforme lo establece la Ley y la reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal, las excepciones deben ser únicamente aquellas que se deducen como oposición al procedimiento coactivo encaminado a ejecutar un crédito establecido por resolución que hubiere podido vulnerar la integridad económica Tributaria del excepcionante; en el juicio de impugnación se pretende con la demanda que los actos de la Administración Tributaria se rijan al Derecho. Si el Tribunal Fiscal no tiene competencia se inhibirá en el conocimiento de las excepciones o de la demanda.

Establecida la competencia, la primera providencia que dicta el Magistrado de sustanciación será que la demanda o excepciones reúnen los requisitos de Ley, por lo que dispondrá que se notifique con tales excepciones o que se cite con la demanda al Director General de Rentas, o de Aduanas según el caso de donde provenga la Resolución administrativa Tributaria, a fin de que, de estimarlo necesario, como autoridad administrativa de la que proviene la orden de cobro; las conteste, dentro de cinco días, según lo previsto en el Art. 297 y de quince días según el Art. 258, para el juicio de excepciones y el de impugnación, respectivamente. Vencido el plazo indicado con la contestación o sin ella, se concederá a las partes el plazo de cinco días para la presentación de las pruebas en el de excepciones y de diez días para el de impugnación, las cuales ya hemos anotado en el capítulo anterior. Vencido el término probatorio y actuadas las diligencias pedidas por las partes o las que el Tribunal hubiere dispuesto, conforme al Art. 277 del Código Tri-

butario, se pronunciará sentencia de acuerdo al Art. 288 y siguientes del Código Tributario. Cabe subrayar que el trámite del juicio de excepciones posterior a la notificación a la Autoridad Fiscal demandada, es sustancialmente el mismo que para el juicio de Impugnación, de acuerdo al procedimiento contemplado en el Código Tributario.

COROLARIO.-

El juicio de Impugnación, como ya lo hemos visto, es la acción contenciosa-tributaria que procede en base de resolución administrativa de última instancia o cuando no se ha pronunciado ésta por denegación tácita. La doctrina y algunas Legislaciones positivas contemplan la existencia de los recursos contencioso-administrativos denominados: Contencioso Subjetivo o de plena jurisdicción y el Contencioso Objetivo o de anulación.

El recurso contencioso subjetivo o de plena jurisdicción tiene por objeto el restablecimiento de las situaciones jurídicas subjetivas lesionadas por la actividad administrativa. El controlador de la legitimidad administrativa no solamente puede anular el acto administrativo sino también puede reformarlo cuando sea necesario para satisfacer el derecho subjetivo violando o para restablecer la situación jurídica lesionada, llegando incluso a condenar a la Administración a la indemnización de daños y perjuicios o a la adopción de cuantas medidas sean necesarias para la satisfacción de la pretensión del demandante.

Mediante este recurso de plena jurisdicción las demandas en contra de la Administración han de estar fundadas en un derecho subjetivo o en la lesión de una situación jurídica particular. *El recurso contencioso objetivo* o de anulación, se limita a anular el acto administrativo que es contrario a derecho, declarando su ilegalidad. La pretensión del demandante es pedir su reforma, sino la anulación del acto mismo, por su disconformidad con el derecho establecido. La característica de la sentencia expedida es base de este recurso; es ser válido para todos, ya que se trata de la declaración de la ilegalidad de un acto, no conforme con las normas preestablecidas.

En la Legislación Tributaria Ecuatoriana no se establece esta clase de recursos y estos distinguos en el fundamento de la procedencia de la acción contenciosa-tributaria. En definitiva la pretensión viene a ser una sola y el objetivo del pronunciamiento el mismo; la declaración de que el acto impugnado no es conforme a derecho; y, por tanto, según el caso obtener su anulación o reforma. Y esto es esencialmente lo que pretende con el juicio de impugnación o la acción contenciosa tributaria, fundamentada en pretensiones procesales tributarias declarativas o constitutivas.

En el juicio contencioso-tributario -de impugnación- se discuten aspectos de fondo, la existencia o la causa misma de la obligación tributaria, es decir, el presupuesto de hecho que conforme a la Ley da lugar al nacimiento de la obligación tributaria. En cambio el juicio de excepciones tiene lugar en el procedimiento tributario de ejecución tendiente al cobro de la obligación tributaria, y no versa sobre aspectos de fondo, sino formales, discu-

tiéndose sólo la validez de los títulos de crédito, su ejecutividad o aspectos de procedimiento de la coactiva. Mientras el juicio de impugnación se origina con la acción contenciosa en contra de la resolución administrativa de última instancia, el juicio de excepciones se presenta en la etapa de ejecución de la resolución administrativa, cuando se trata de hacer efectivo el cargo establecido en contra del contribuyente en la misma resolución. En los juicios contencioso-tributarios, versa la controversia sobre el asunto principal de derecho o de fondo de las impugnaciones realizadas por el contribuyente a la resolución administrativa de última instancia, en los juicios de excepciones, se discute exclusivamente aspectos formales previstos en el Art. 213 del Código Tributario.

De esta manera el juicio de impugnación y el de excepciones son de diferente naturaleza, que exige una distinción entre la *demanda* o impugnación de una resolución de última instancia, de la *excepción* que puede proponerse una vez que se ha iniciado el procedimiento coactivo. Así también, como se ha manifestado, la sustanciación en el Tribunal Fiscal, es diferente, puesto que para el juicio de impugnación el Código Tributario prescribe que se presentará directamente la demanda al Tribunal Fiscal, en el de excepciones ante el funcionario ejecutor, se presenta, no la demanda sino el escrito de excepciones; en el juicio de impugnación se cuenta sólo con el titular del que proviene la orden de emitir el título de crédito; en el juicio de excepciones, con el funcionario ejecutor y con la Autoridad administrativa de la que proviene la orden de emitir el título de crédito; en el de impugnación la citación con la demanda se lo hace mediante tres boletas en tres días distintos, en el de excep-

ciones se lo hace no citación, sino notificación mediante una sola boleta al funcionario ejecutor y a la Autoridad administrativa de la que proviene la orden de emisión del título de crédito. Admitida la demanda o recibidas las copias del proceso coactivo al trámite, para la contestación de la demanda de impugnación, el Código de la materia concede quince días para que se le conteste, en cambio en el juicio de excepciones, la contestación a las excepciones, el Código mencionado sólo concede cinco días. Y, finalmente en el término probatorio el Código Tributario en el juicio de impugnación, concede el plazo común de diez días; y en el de excepciones sólo cinco días.

De conformidad con el ordenamiento jurídico vigente y con la jurisprudencia establecida, la resolución administrativa de última instancia o el acto administrativo firme goza de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, características que hacen procedente su ejecución inmediata, lo que es independiente del derecho que le asiste al contribuyente para interponer la acción contencioso-tributaria en contra de la resolución. Anotándose que la Administración emitirá los títulos de crédito u órdenes de cobro cuando la obligación tributaria fuere determinada y líquida; de sentencias del Tribunal Fiscal, cuando modifiquen la base de liquidación o dispongan que se practique nueva liquidación. Sentencias que las dicta el Tribunal Fiscal en base a lo que prescribe el Código Tributario, tanto para el juicio de impugnación como en el de excepciones y su Resolución causa estado; debiendo, por parte de la autoridad administrativa de la que proviene la orden de emitir el título de crédito -en el juicio de impugnación- y el funcionario ejecutor -en el excepciones-, cumplir con lo resuelto.

PRECEDENTES DE APLICACION:

La nueva organización el Tribunal Fiscal, implicó también modificación del efecto obligatorio en la aplicación de la Ley Tributaria que tuvieron sus fallos originalmente, según el Art. 5º. del Decreto de su creación y el Art. 131 del extinguido Código Fiscal. En adelante, los fallos de cada una de las Salas que obran con independencia e igual jurisdicción en los asuntos que les corresponde conocer por sorteo, contituyen PRECEDENTES DE APLICACION de las Leyes y Reglamentos Tributarios. La Jurisprudencia como norma de aplicación obligatoria, habría de establecerse por decisión del Tribunal Pleno, en caso de fallos contradictorios sobre un mismo punto de derecho, según el Art. 12 del Decreto Supremo N°. 489 que creó la Segunda Sala y reformó el Código Fiscal.

La Jurisprudencia, que es generalmente obligatoria mientras la Función Legislativa no disponga lo contrario, puede establecerse de dos modos: Por mayoría de votos, en el Tribunal Pleno, en casos de fallos contradictorios conforme a la norma novena del Art. 230 en relación con el Art. 293 del Código Tributario y el inciso final del Art. 197 de la Constitución Política vigente, o por mayoría de votos en sentencia de los Tribunales de Casación, según el inciso final del Art. 293, cuando se ha interpuesto este recurso, constituido por los Magistrados de las otras Salas que no intervinieron en la causa según el Art. 328 derogado por la actual Ley de Casación del mismo Código, mayoría de votos que en caso de empate de la votación puede formarse sumando los votos del fallo recurrido. Los fallos que dicten cada una de las Salas del Tri-

bunal Fiscal, constituirán precedentes de aplicación de las Leyes, y Reglamentos Tributarios. En caso de fallos contradictorios sobre el mismo punto de derecho, el Presidente del Tribunal Fiscal, convocará a los Ministros de las Tres Salas, inmediatamente de ocurrido la discrepancia, -ver anexo # 1 -, para decidir la norma de aplicación obligatoria que constituirá jurisprudencia sobre la materia tanto para el Tribunal como para las autoridades administrativas. Los precedentes de aplicación tienen vital importancia, pues sientan criterio de aplicación de las normas tributarias, con el propósito de que en un problema de igual naturaleza no se produzcan situaciones contradictorias. Con la existencia de las tres Salas, cada una independiente en cuanto a la administración de justicia, se puede dar o se dan sentencias en las que produzcan criterios contradictorios con respecto a la interpretación y aplicación de las normas tributarias. En cuyo caso, el Presidente del Tribunal Fiscal convocará a los Magistrados para que en sesión plenaria decidan la discrepancia. Para la interpretación de la Ley Tributaria y para la decisión definitiva en el supuesto de fallos contradictorios, se debe tener presente y actuar en consonancia y armonía con los principios básicos que informan al Derecho Tributario denominados de la igualdad y generalidad de los tributos, los mismos que se hallan especificados en el Código Tributario, de manera que todas las personas que se encuentren en igualdad de condiciones económicas paguen las mismas contribuciones. Igualmente, se tendrá en cuenta el alcance económico financiero de la norma y de los hechos y objeto de la tributación; además, las otras instituciones y principios que conforman e ilustran el Derecho Tributario.

Todos estos cánones y principios establecidos en el sistema general de la Ley Tributaria, tienen gran valor en la labor interpretativa de la misma y miran al criterio económico con que se deben interpretarse los hechos y a la función y naturaleza misma del tributo. Lo anteriormente dicho tiene alcance en lo concerniente a la peculiaridad de los principios inherentes a las Leyes Tributarias, pero no se puede prescindir ni excluir de las reglas de interpretación del derecho común; pues como muy bien observa el Doctor José Vicente Troya Jaramillo. En su artículo publicado en la Revista de Derecho: "Lo que ha sucedido en el fondo, es que a los medios de interpretación existentes se han añadido otros, precisamente aquellos que demuestran el genio particular de la Ley Tributaria, los que constituyen un marco amplio dentro del cual pueden operar los medios de interpretación hasta entonces conocidos. Así la literalidad, la lógica, la historicidad en la interpretación no han desaparecido ni deberán necesariamente reputarse supletorios, sino que operan de modo que no contraríen la uniformidad y generalidad de la tributación y alcance económico-financiero. Antes de sustitución de criterios, repetimos, debe hablarse de agregación" (51). Apreciación acertada, pues, se puede concluir que la disciplina jurídica del Derecho Tributario mantiene su autonomía en sus instituciones, pero ello no conlleva a que se contraponga al Derecho Común, sino que más bien mantiene una correspondencia y armonía con sus principios generales.

(51) Dr. JOSE VICENTE TROYA JARAMILLO. Revista de Derecho N°. 10. Quito. Pág. 89

JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA.-

Como hemos visto en el desarrollo de este trabajo, función primordial del Tribunal Fiscal es el control de legalidad de los actos administrativos tributarios, cuando conoce, tramita y resuelve en vía jurisdiccional, las acciones contenciosas-tributarias, las excepciones al procedimiento de ejecución y los demás asuntos de su competencia sometidos a su consideración. Las Salas con independientes en sus decisiones de aplicación de justicia tributaria, siendo estas decisiones precedentes para la aplicación de la Ley en casos similares, y sirven de valiosos elementos de juicio para la formación de la jurisprudencia en resoluciones del Tribunal Pleno, según el Art. 293 del Código Tributario, cuando se han producido fallos contradictorios sobre un mismo punto de derecho, o en sentencias de los Tribunales de Casación, constituidos por los Magistrados del Tribunal Fiscal que no han intervenido en la expedición de una sentencia, cuando se ha interpuesto recurso de casación con arreglo a lo previsto en los Arts. 328 y siguientes del Código Tributario. Así producida la jurisprudencia, ésta es obligatoria tanto para el mismo Tribunal como para las administraciones tributarias, mientras por Ley no disponga lo contrario. (Reformado por la Ley de Casación).

JURISPRUDENCIA "Es la cualidad que tienen las resoluciones o sentencias de los Organismos Jurisdiccionales, cuando dirimen una cuestión de derecho, en juicio contradictorio, sin ulterior recurso", (52). La jurisprudencia

(52) PRIMERA SALA.- TRIBUNAL FISCAL.- Sentencia N°. 3013 1689. de 27 de Enero de 1971.

dencia se halla contenida en las sentencias que dicta un Organismo Jurisdiccional de última instancia y es el resultado de la interpretación de la Ley. La interpretación es un proceso lógico que se contrae a desentrañar el pensamiento y la intención del legislador, respecto de aquellos casos que no han sido recogidos ni regulados en la ley positiva o que no se encuentran claros en su texto literal, por lo que hay que buscar el verdadero sentido y alcance de la Ley, en base a un análisis profundo exhaustivo de sus términos, para cuyo proceso la ley y la doctrina ha propuesto varias reglas de interpretación. El proceso de interpretación que rige para la Ley es general, también es aplicable a la Ley tributaria, tanto más, si el Derecho Tributario es una disciplina de reciente elaboración y su campo de acción consiste en los hechos económicos que tienen gran movilidad, por lo que son numerosos y variados los problemas suscitados en la aplicación del Derecho Tributario; así la interpretación de sus principios y normas adquieren más importancia que en el Derecho Civil; además que, la jurisprudencia constituye también una fuente del Derecho Tributario y de ahí se desprende su valor intrínseco. La jurisprudencia adquiere la categoría de intangible mientras la Ley no disponga lo contrario, no se solicite su modificación o derogatoria, si esto no sucede la Administración Tributaria no puede derogar una jurisprudencia establecida legalmente por el Tribunal Fiscal. Hoy por la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia.

Mediante Acuerdo 004 del 31 de agosto de 1967, publicado en el Registro Oficial N°. 203 de 1°. de septiembre del mismo año, se dictó el *Reglamento para el cambio de jurisprudencia del H. Tribunal Fiscal*, Reglamento cuyo objetivo es el cambio de jurisprudencia cuando se estime

conveniente para la mejor aplicación de la Ley, conforme a los principios básicos que rigen la materia. Según el Reglamento la solicitud de cambio de jurisprudencia deberá estar debidamente fundamentada por el proponente, "determinando con claridad y precisión las disposiciones legales que estime aplicables al caso, y sugiriendo la norma que de acuerdo con los principios establecidos en los Arts. 1 y 2 del Código Fiscal, ha de reemplazar a la establecida por la jurisprudencia". De conformidad con el antedicho Reglamento, el cambio de jurisprudencia lo puede solicitar cualquiera de los Magistrados del Tribunal Fiscal, además de los siguientes funcionarios: En los asuntos fiscales, el Ministro de Finanzas; en los municipales, los Alcaldes o Presidentes de los Consejos con sus respectivos Asesores; y en los demás asuntos que interesan a Entidades locales o descentralizadas y otros sujetos activos de la obligación tributaria, sus respectivos representantes legales. Cabe anotar que este Reglamento nunca ha tenido aplicación práctica desde su promulgación hasta la fecha.

A continuación y para una mejor y cabal comprensión de la jurisprudencia obligatoria por el Tribunal Fiscal, paso a detallar los fallos de Casación más importantes de los cuales se han publicado en el Registro Oficial su parte resolutive y que es materia de aplicación en el Tribunal Fiscal.

Nº 1.- En el recurso interpuesto del Auto Nº. 607, dictado en la causa Nº. 5239-889 por la Tercera Sala, El Tribunal Fiscal de la República y por él la Primera Sala y Segunda Sala, constituídas en Tribunal de Casación. Considerando: Que según los Arts. 328, y 334 del Có-

digo Tributario, el recurso de Casación es una institución creada para corregir errores de derecho en que hubiere incurrido una sentencia por violación de la Ley Tributaria, por los casos taxativamente enumerados en el Art. 329 del Código citado que se refieren a la existencia o a la medida de una obligación tributaria o de su exención; Que el Art. 330 del mismo Código faculta al Presidente de la Sala que dictó el fallo, conceder o negar el recurso de Casación interpuesto, siendo por ende preciso aclarar cuando debe negarlo; Que el inciso final del Art. 293 del Código Tributario establece que "los fallos que se dicten con motivo del recurso de Casación tendrán igual efecto obligatorio" que los dictados por el Tribunal Pleno que decidan fallos contradictorios, por cuya razón debe publicarse en el Registro Oficial la norma de aplicación obligatoria que se establece en el fallo N°. 10 del Tribunal de Casación, que aclara y complementa la disposición contenida en el Art. 330 del Código Tributario Resuelve: "NO SE CONCEDERA RECURSO DE CASACION, EN LOS SIGUIENTES CASOS:

- 1.- Si se lo hubiera interpuesto fuera del término legal;
- 2.- Si la providencia recurrida no fuera SENTENCIA, cualquiera que fuese la violación de la Ley o el error que se invoque;
- 3.- De las sentencias dictadas en el ilícito tributario;
- 4.- De las sentencias en los juicios de impugnación que nieguen o confirmen peticiones de compensación o de facilidades de pago;
- 5.- De las sentencias dictadas en acciones de pago por

consignación de créditos tributarios;

- 6.- De las sentencias dictadas en juicio de nulidad del procedimiento coactivo;
- 7.- De las sentencias dictadas en juicios de nulidad de remate o subasta;
- 8.- De las sentencias dictadas en los juicios de excepciones al procedimiento de ejecución, salvo cuando se trate de las excepciones de "inexistencia de la obligación por falta de ley que establezca el tributo o por exención legal", y de "extinción total o parcial de la obligación", previstas en los numerales 3 y 5 del Art. 213 del Código Tributario;
- 9.- De las sentencias dictadas en juicios de tercería excluyente de dominio que se deduzcan en coactivas por créditos tributarios;
- 10.- De las sentencias dictadas en conflictos de competencia suscitados entre autoridades de distintas administraciones tributarias". Esta jurisprudencia fue publicada en el Registro Oficial N°. 605 de 12 de junio de 1978.

N°. 2. TRIBUNAL FISCAL DE LA REPUBLICA

En la sentencia pronunciada por el Tribunal de Casación en el Recurso N°. 38-20, propuesto por Carlos Romo Leroux Morales Gerente de la Cemento Nacional, dentro del juicio de Impugnación contra el Sr. Director General de Rentas, se dispuso lo siguiente: Para los efectos señalados en el Art. 293 del Código Tributario, esto es, para establecer la jurisprudencia obligatoria, publíquese en el

Registro Oficial las siguientes normas:

- 1.- El Director General de Rentas ejerce actividad reglada, por tanto, debe encauzar su gestión administrativa al expresado mandato de la Ley;
- 2.- El Director General de Rentas al expedir Resolución no puede, por expresa prohibición de la Ley, establecer directamente nuevas glosas a cargo de los contribuyentes, distintas de las constantes en actas de fiscalización que han sido materia de reclamo; de existir nuevos hechos que aparezcan de la tramitación del reclamo administrativo, mandará a efectuar determinación complementaria con arreglo al Art. 124 del Código Tributario.
- 3.- No tendrán valor legal las determinaciones que en violación a lo indicado se practiquen por la administración;
- 4.- Sólo dan origen al impuesto a la Renta los hechos que la ley señala expresamente como imponibles;
- 5.- Los gastos que la Ley reconoce como necesarios para obtener, mantener y conservar la renta serán deducibles de la renta bruta en la exacta medida de su realización y no pueden tenerse como hechos imponibles por cuanto la naturaleza jurídica de éstos es diferente de la de aquellos;
- 6.- Mientras no haya disposición legal expresa, no existe obligación de reponer activos cuando se ha autorizado su revalorización teniendo como referencia el sim-

ple costo de reposición;

- 7.- La capitalización de reservas por amortización de activos al costo de reposición no significa acrecimiento patrimonial de la empresa, en todo caso dan lugar al pago del impuesto a la renta por el accionista que hubiere percibido el dividendo y que lo hubiere enajenado posteriormente. Publicado en el Registro Oficial N°. 678 de 25 septiembre de 1978.

N°. 3. TRIBUNAL FISCAL DE LA REPUBLICA

- 1.- Es obligación de quien formula un recurso de Casación alegando "violación de la Ley", indicar cuál es el precepto legal concreto que se estima violado y las razones para así creerlo en vinculación con la sentencia de la que se recurre.
- 2.- Si el recurso tiene por fundamento "la indebida aplicación de la Ley", es obligación del recurrente demostrar cual es la norma indebida aplicada y en qué consiste tal aplicación indebida.
- 3.- Las regulaciones contables contenidas en el Art. 66 del Reglamento para la aplicación de la Ley del impuesto a la Renta, en tanto no constituyan reforma de disposición legal expresa o innovación de un sistema del que nada dice la Ley, deben hacerse dentro del tiempo en el que ha de efectuarse la amortización concedida por Autorización del Director General de Rentas.
- 4.- Las autorizaciones administrativas concedidas, condicionándolas a regulaciones contables a efectuarse con-

forme norma reglamentaria, surten efecto durante el tiempo de amortización de los activos a que tal autorización se refiere antes de expedirse la norma reglamentaria; de acuerdo a la práctica contable que haya realizado el sujeto pasivo; y posteriormente, en la vigencia de la norma reglamentaria, conforme el expreso mandato de ésta.

- 5.- No es lícito modificar resultados firmes de determinaciones tributarias anteriores, respecto de los cuales haya operado la caducidad de la facultad determinadora de la administración, mediante "regulaciones contables"; en todo caso, las glosas que de tales regulaciones resultaren se aplicarán para ejercicios económicos futuros y en la medida en que la misma afecte a la utilidad del correspondiente ejercicio.

Por cuanto el criterio de los Magistrados de la Segunda Sala, es coincidente con el expresado en la sentencia recurrida, conforme al Art. 333 del Código Tributario, éste constituye el voto de mayoría. Publicado en el Registro Oficial N°. 739 del 27 de diciembre de 1978.

N°. 4. JURISPRUENCIA OBLIGATORIA

- 1.- Los reglamentos Acuerdos y Resoluciones dictados en materia tributaria por el Ministro de Recursos Naturales y Energéticos en ejecución y aplicación de la Ley de Hidrocarburos, son impugnables ante el Tribunal Fiscal, de acuerdo con las normas generales establecidas en el Código Tributario que prevalecen sobre las que figuren en otros cuerpos legales de carácter general o especial, según el Art. 447 del mencionado Código.

go en armonía con los Arts. 1º. y 2º.

- 2.- Revocada por el Tribunal de Casación una sentencia expedida por una sala del Tribunal Fiscal que desechó la demanda por incompetencia, procede la devolución del proceso a la misma Sala para que falle sobre lo principal, sin que las razones invocadas en la sentencia revocada, puedan considerarse anticipación de criterio sobre la cuestión principal.

Jurisprudencia publicada en el Registro Oficial N°. 827 de 6 de junio de 1979.

Nº. 5. JURISPRUDENCIA OBLIGATORIA.

- 1.- LA PRESCRIPCION DE DERECHO TRIBUTARIO ES DE ORDEN PUBLICO y debe declararse *aún de oficio* tanto por la Administración Tributaria como por el Tribunal Fiscal, cuando ha transcurrido el plazo señalado por la Ley para el efecto salvo cuando se encuentre discutiendo a nivel administrativo o jurisdiccional la determinación de la obligación tributaria oportunamente efectuada por la Administración y notificada al contribuyente. (Reformado R.O. Suplemento # 181 30-04-99. Art. 26)
- 2.- Las medidas cautelares ordenadas por el funcionario ejecutor conforme al Art. 165 del Código Tributario o el afianzamiento de las obligaciones tributarias que se efectué para hacer cesar dichas medidas, no autoriza al funcionario ejecutor suspender la ejecución; y transcurridos dos años sin continuarla no se toma en cuenta la interrupción de la prescripción por la cita-

ción del auto de pago para efectos de computar el plazo en que se produce la prescripción".

Publicada en el Registro Oficial N°. 14 de 30 de agosto de 1979.

N°. 6. JURISPRUDENCIA OBLIGATORIA

"1.- No serán deducibles como gastos para la determinación de la materia imponible del impuesto a la renta, los intereses de mora en el pago aún de aquellas contribuciones que soporte la actividad generadora de la respectiva renta, ni las multas que de conformidad con la Ley se apliquen".

a) "La prohibición de deducir el pago que una empresa efectúe del impuesto a la renta de sus empleados y funcionarios no comprende al pago que haga del impuesto correspondiente a sus obreros o, por sus trabajadores, en general cuando estuviere obligado mediante contrato laboral".

b) "En materia de sanciones, tienen efecto retroactivo las que en forma más benigna considera el Código Tributario y se aplicarán a los casos anteriores aún cumplidos y ejecutados".

Jurisprudencia publicada en el Registro Oficial N°. 773 de 14 de febrero de 1979.

N°. 7. JURISPRUDENCIA OBLIGATORIA

En este fallo de Casación se dan los fundamentos para la jurisprudencia del Tribunal Fiscal al tenor de lo

siguiente:

- 1.- Corresponde al Tribunal en Pleno dirimir todo conflicto de competencia que se suscite entre sus Salas;
- 2.- Promovido un conflicto de competencia, positiva o negativa entre las Salas del Tribunal, el Presidente de la Sala provocante remitirá el proceso al Presidente del Tribunal quien convocará a Pleno para dirimirla, con arreglo a las normas que para el caso acordare, o a las que se establezcan en el Reglamento sobre arreglo de procesos y actuaciones del Tribunal.
- 3.- Expedida la Resolución correspondiente, no se admitirá incidente alguno.

Publicado en el Registro Oficial N°. 794 de 19 de marzo de 1979.

N°. 8. JURISPRUDENCIA OBLIGATORIA.

“Mientras las Municipalidades expidan nuevas ordenanzas que reglamenten el cobro de sus tributos conforme al Art. 314 de la Ley de Régimen Municipal, son aplicables las ordenanzas generales o especiales que hubieren expedido sobre la misma Ley”.

Jurisprudencia publicada en el Registro Oficial N°. 89 de 19 de diciembre de 1979.

N°. 9. JURISPRUDENCIA OBLIGATORIA

- 1.- “El recurso de Casación procede por violación en la

Sentencia de Leyes tributarias tanto sustantivas como objetivas, siempre que influyan en la existencia de la obligación o en la cuantía de la misma

2.- No habiéndose previsto en la Ley de Productos Alcohólicos el impuesto que habrían de satisfacer las embotelladoras de **aguardientes**, cuando por autorizaciones administrativas han utilizado alcohol de la Empresa de Alcoholes del Estado, el impuesto que deben satisfacer es el específico que grava a la utilización de alcoholes y no el que corresponda a los aguardientes, por ser materias primas distintas que la Ley grava con tasa diferente.

3.- Las autoridades administrativas no pueden impugnar la legalidad de las autorizaciones conferidas por entidades o funcionarios de superior o específica jerarquía.

Jurisprudencia publicada en el Registro Oficial N° 6 de 1° de junio de 1981

Nº. 10. JURISPRUDENCIA OBLIGATORIA

"Cuando existan controversias por impuesto a la renta y por impuesto a las transacciones mercantiles en diferentes Salas y se solicite acumulación de autos, admitida la conexidad de las dos Causas conocerá y resolverá los juicios acumulados. La Sala que conozca del juicio por impuesto a la renta, por los mismos ejercicios"

Jurisprudencia Publicada en El R.O No. 67 27 -08 -81

Nº. 11. JURISPRUDENCIA OBLIGATORIA

"No procede acumular en una misma demanda dos o más acciones directas que por su naturaleza deben tramitarse separadamente, y por expresa disposición legal, deducirse contra distintos funcionarios, aunque fuesen de la misma Administración Tributaria".

Jurisprudencia publicada en el Registro Oficial Nº. 586 de 23 de septiembre de 1983.

Nº. 12. JURISPRUDENCIA OBLIGATORIA.-

"Si los datos proporcionados para la consulta fueren exactos y la absolución confirma el criterio vertido por el consultante, la misma obliga a la Administración Tributaria y en consecuencia debe acatarla conforme al Art. 131 del Código Tributario".

Jurisprudencia publicada en el Registro Oficial Nº. 596 de 11 de octubre de 1983.

Hasta aquí todas las sentencias del Tribunal de Casación que en su extracto fueron publicadas en el Registro Oficial para ser norma de jurisprudencia de aplicación obligatoria.

Actualmente corresponde a la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia la publicación en el R.O. de la Jurisprudencia Obligatoria.

PROPOSICIONES:

Luego del estudio pormenorizado del tema propuesto podemos llegar a las siguientes proposiciones, respecto de cada uno de los temas tratados, así, la primera hace referencia al título consideraciones Generales; la segunda y tercera tienen relación con la Jurisdicción Administrativo-Tributaria, El Procedimiento Contencioso Tributario y, del juicio de Impugnación y de Excepciones. Mientras la cuarta se refiere a la Jurisprudencia Tributaria y a los precedentes de aplicación.

1.- LA ACCION DEL ESTADO dirigida a la obtención e inversión de sus recursos económicos destinados al sostenimiento de los servicios públicos se denomina ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

Se considera Recurso Público al dinero o bienes cuyo titular es un ente público y pertenece al sector público, tanto como persona de derecho público o de derecho privado con finalidad social o pública. El Recurso Público se destina a financiar servicios públicos indivisibles (Impuestos), servicios públicos divisibles (Tasas); y contribuye, en la proporción que establece la Ley, al financiamiento de las obras públicas (Contribución Especial de Mejoras).

La Potestad Tributaria es privativa del Estado, se la ejerce por la Función Legislativa. Sólo mediante Ley pueden establecerse tributos.

2.- La Administración Tributaria es parte de la Administración Financiera que, dentro del principio de divi

sión de las funciones del Estado, a nivel nacional, corresponde a la Función Ejecutiva. Su actividad se desenvuelve mediante procedimientos jurídicos que se concretan en ACTOS ADMINISTRATIVOS Económico-Tributarios respecto del contribuyente, que al concretar y determinar su obligación, gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutividad. Es un acto ceñido a la Ley y debe cumplirse por la potestad de Imperio de que está investido el Estado.

El Contribuyente, tiene derecho a formular RECLAMO cuando estima que aquel acto de determinación ha vulnerado un derecho subjetivo suyo, por indebida o inadecuada aplicación de la Ley o sobreestimación de los presupuestos de hecho de los que nace la obligación tributaria.

La reclamación administrativa se dirige al titular de aquel órgano que emitió el acto, tiene por objeto la revisión del acto de imposición y controlar, en la misma vía, si la actividad de sus funcionarios dependientes se ha ceñido a las normas legales y guarda conformidad con la realidad generadora de la obligación.

Agotada la vía administrativa no es obligatorio que culmine con su resolución expresa y optativamente para el contribuyente con denegación tácita, aceptación tácita o silencio administrativo cuando la autoridad correspondiente no ha resuelto el reclamo en el tiempo señalado por la Ley, queda expedita la acción contenciosa.

3.- LO CONTENCIOSO-TRIBUTARIO, es una controversia entre el contribuyente y la administración sobre asuntos relacionados con la aplicación de la Ley Tributaria que para dirimirla se somete a la decisión de un órgano jurisdiccional especializado a quien la Ley le atribuye competencia.

Lo contencioso-tributario implica un procedimiento y una jurisdicción; supone un enjuiciamiento de la Administración Tributaria, ante un Órgano Jurisdiccional independiente, que se inicia por DEMANDA contra la Autoridad u órgano de la Administración que expide el acto lesivo. Es fundamentalmente un proceso de partes y no un proceso absolutamente oficioso, cuyo fundamento está en el Derecho Procesal Tributario.

En esta fase del examen de los actos de la Administración, ésta aparece en igualdad absoluta con el administrado, frente a un tercero que es el órgano jurisdiccional.

El contencioso-tributario controla la actividad de la Administración respecto de la legalidad del procedimiento de imposición en relación al contribuyente afectado. Pero no es únicamente la función satisfacer las requerimientos de justicia de los contribuyentes, sino también servir de fuente de derecho tributario y esclarecer la situación jurídica de los administrados en las determinadas contiendas.

El órgano Jurisdiccional de lo Contencioso-Tributario es el Tribunal Fiscal con alta jerarquía de organismo de función jurisdiccional en materia tributaria, su fun-

cionamiento organización y atribuciones preceptúa, el del Art. 198, en relación con el Art. 199 de la Constitución Política del Estado.

El Código Tributario, es la Ley que establece la vigencia de los principios básicos de legalidad, igualdad y generalidad de aceptación universal en materia tributaria, y a la cual se remite la Constitución Política del Estado en cuanto a la organización, funcionamiento y atribuciones del Tribunal Fiscal, El Código constituye una importante y trascendental realización en el ordenamiento jurídico tributario del Ecuador.

La demanda escrita como acción propuesta al Tribunal Fiscal debe reunir los requisitos formales indispensables para identificar al actor y el derecho por el que comparece: sus pretensiones así como los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya y el acto administrativo cuya impugnación es materia de la acción.

La acción contenciosa pretende anular o modificar los efectos de resoluciones o disposiciones de la Administración. La causa se tramita teniendo como legítimo contradictor a la autoridad del órgano administrativo del cual emanó el acto o resolución que se impugna. Son admisibles todos los medios de prueba determinados en la Ley, excepto la confesión de funcionarios públicos, y la restricción de la prueba testimonial, admisible sólo en forma supletoria.

Las sentencias del Tribunal Fiscal son definitivas y producen el efecto de cosa juzgada. Sólo admiten recurso de casación por violación de leyes tributarias

en la sentencia, en los casos expresa y taxativamente enumerados en la Ley de Casación.

El Tribunal de Casación, anteriormente constituido con los Magistrados de las Salas del Tribunal Fiscal que no han intervenido en la causa, decidía el recurso por mayoría de votos, en sentencia, en caso de empate se sumaban los votos del fallo recurrido con los que se hubiere obtenido en el Tribunal de Casación, Actualmente conformado por la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia. ★ ★ ★ ★ ★

- 4.- Cada una de las Salas del Tribunal obra con independencia y jurisdicción, las resoluciones o sentencias son precedentes de aplicación para las leyes tributarias; como pueden producirse fallos contradictorios sobre un mismo punto de derecho entre las diversas Salas, el Código Tributario determina que en tales casos se reúna el Tribunal Pleno, constituido por las tres Salas y establezca la jurisprudencia; norma de aplicación obligatoria tanto para la Administración, como para el propio Tribunal, norma que se publica en el Registro Oficial, a través de la Corte Suprema de Justicia, en el que se promulgan las Leyes y Reglamentos de aplicación General.

Este procedimiento se aplica en las acciones de impugnación de resoluciones administrativas expresas o tácitas (Silencio administrativo) de Aceptación Tácita, que son propiamente las acciones contenciosas-administrativas. Las otras acciones directas y el ilícito tributario tienen cada uno un procedimiento especial.

SUGERENCIAS:

Antes de que se formularan las reformas a la Constitución Política del Ecuador en el año de 1992, el autor había sugerido que:

El Derecho Procesal Contencioso-Tributario Ecuatoriano, deviene de una evolución positiva en el desarrollo histórico de aplicación de justicia tributaria, al crearse órganos jurisdiccionales especializados e independientes para conocer de las impugnaciones a los actos de la administración. El Tribunal Fiscal de la República es el organismo altamente especializado que tiene conocimiento y resuelve sobre los juicios contencioso-tributarios; funciona con carácter autónomo y actúa como Juez único y de última instancia, con jurisdicción plena, asegurando la administración de una verdadera justicia tributaria. (ver anexo 1) Con el transcurso del tiempo el Tribunal Fiscal ha logrado un valioso conjunto de fallos y jurisprudencia que forman el bagaje de su depurada técnica en materia de aplicación de justicia tributaria. Por esto, es difícil tarea la de puntualizar sugerencias en este campo, que como se ha dicho ha experimentado una evolución notable, pero a través del estudio profundo que se ha realizado para la elaboración de este trabajo y la circunstancia de estar tramitando durante veinte años los juicios contenciosos-tributarios, en calidad de Secretario General y de la Primera Sala de este alto organismo jurisdiccional, me permito particularizar lo siguiente:

JUECES DE DERECHO: La Jurisdicción Penal Tributaria la ejercen: los Administradores, en asuntos aduaneros; el Director General de Rentas. Si se trata de otros

tributos fiscales; los jefes de las Direcciones Financieras Municipales y los Funcionarios competentes para conocer los reclamos tributarios en asuntos de la esfera Municipal, provincial o especial, en su caso, y, finalmente el Tribunal Fiscal. Consecuentemente, los Administradores de Aduanas, son Jueces Administrativos en los sumarios administrativos que correspondan por delitos aduaneros o de control de alcoholes, respectivamente, que se cometieran en su jurisdicción, y una vez concluidos deben remitirlos a los jueces de derecho o de primera instancia, en los juicios de Defraudación o contrabando de alcoholes, en los juicios de contrabando o defraudación aduanera; los Jueces Fiscales, como también cuando se trate de tributos fiscales; de adicionales a éstos, o de la Administración Tributaria de excepción.

Estos funcionarios, los jueces fiscales dependen de la Función Judicial. Los Administradores de Aduana, los Delegados de Rentas o el Director del Servicio de Rentas Internas, en la mayoría de las veces, en forma directa o indirecta, han intervenido en los procesos de determinación de los tributos o en la investigación de un ilícito, lo que automáticamente les convertía en Juez y parte, afectándose a la independencia natural que debe caracterizar a un Juez, pues consciente o inconscientemente tratarán de defender el proceso de determinación en que ellos intervinieron; porque se está mezclando las dos calidades diferentes de funcionarios-administrativos y jueces de Derecho en la misma persona de los funcionarios administrativos; por lo que convendría separar en personas distintas por un lado y por otro asegurarles la dependencia, según el caso, de la Función Ejecutiva o de la Función Jurisdiccional, para mantener la necesaria in-

dependencia en la aplicación de la Ley Penal Tributaria.

Planteada la situación, la solución era la implementación de un cuerpo de Jueces Especiales que dependieran del Tribunal Fiscal, esto es, que el Tribunal Fiscal sea el que los designe igual como se lo designa en las Cortes Superiores de Justicia; porque el Tribunal Fiscal, es parte de la Función Jurisdiccional, independiente de los organismos netamente administrativos, y altamente especializados, ya que el hecho de que el juzgamiento esté a cargo de los órganos administrativos, conlleva el peligro de atentar contra la integridad de las personas mediante la instauración de acciones basadas en retaliaciones personales o políticas, y no en la real situación tributaria de las personas. Habiéndose acogido esta sugerencia al nombrar Jueces Fiscales dependientes de la Función Judicial, en las ciudades de Quito, Guayaquil, Cuenca y Portoviejo para que conozcan los juicios dentro del ilícito tributario.

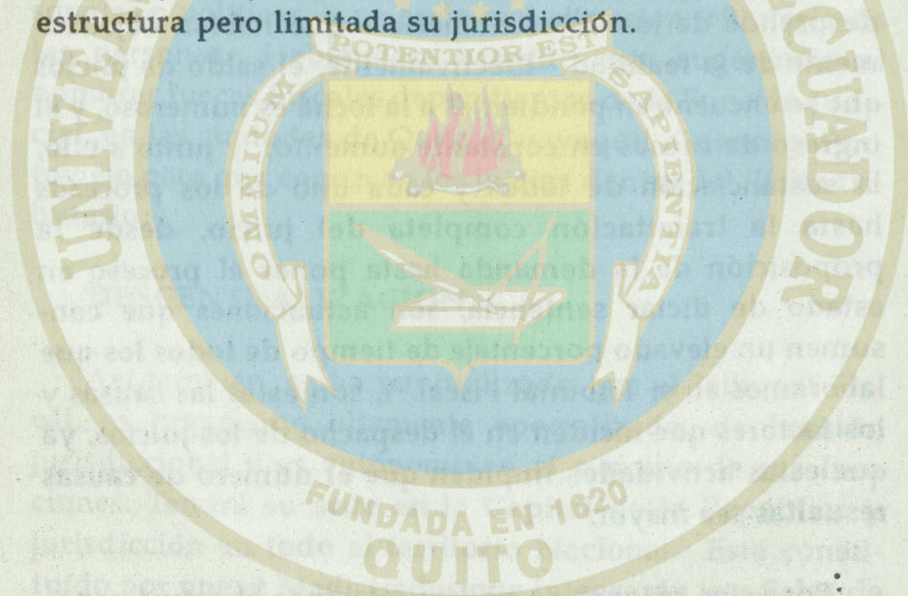
DESCENTRALIZACION

Así también, se ha puntualizado que el Tribunal Fiscal, es organismo altamente especializado, de función jurisdiccional y es autónomo en el ejercicio de sus funciones. Tendrá su sede en la Capital de la República y jurisdicción en todo el territorio Nacional. Está constituido por nueve Magistrados que integrarán tres Salas de tres Magistrados cada una, nombrados de igual manera que los Ministros de la Corte Suprema de Justicia. El Código Tributario en su parte pertinente expresa que, cuando las necesidades de la Jurisdicción contencioso-tributario así lo exijan, podrá aumentarse el número de

Salas del Tribunal. El Tribunal Fiscal, así constituido como lo prescribe el Código Tributario, tiene inevitablemente acumulación de Funciones, esto se lo puede apreciar en los más diversos aspectos, y, así desde la sustanciación y formación de las causas, el despacho y resolución de las mismas por medio de sus Salas y de los Tribunales de Casación, hasta la atención administrativa. Con la estructura mencionada, tiene que desenvolver sus actividades de administración de justicia tributaria, misión de extrema importancia, no solamente por los asuntos que conoce, sino por el volumen elevado de causas sometidas a su consideración las que, desde todo punto de vista superan las posibilidades físicas según se desprende de los datos numéricos que hablan objetivamente de la realidad. Efectivamente, el saldo de juicios que se encuentran pendientes a la fecha es numeroso, y el ingreso de causas en constante aumento; y junto a ello, la sustanciación de todos y cada uno de los procesos hasta la tramitación completa del juicio, desde la proposición de la demanda hasta poner el proceso en estado de dictar sentencia, son actuaciones que consumen un elevado porcentaje de tiempo de todos los que laboramos en el Tribunal Fiscal. Y, son estas las causas y los factores que inciden en el despacho de los juicios, ya que estas actividades impiden que el número de causas resueltas sea mayor.

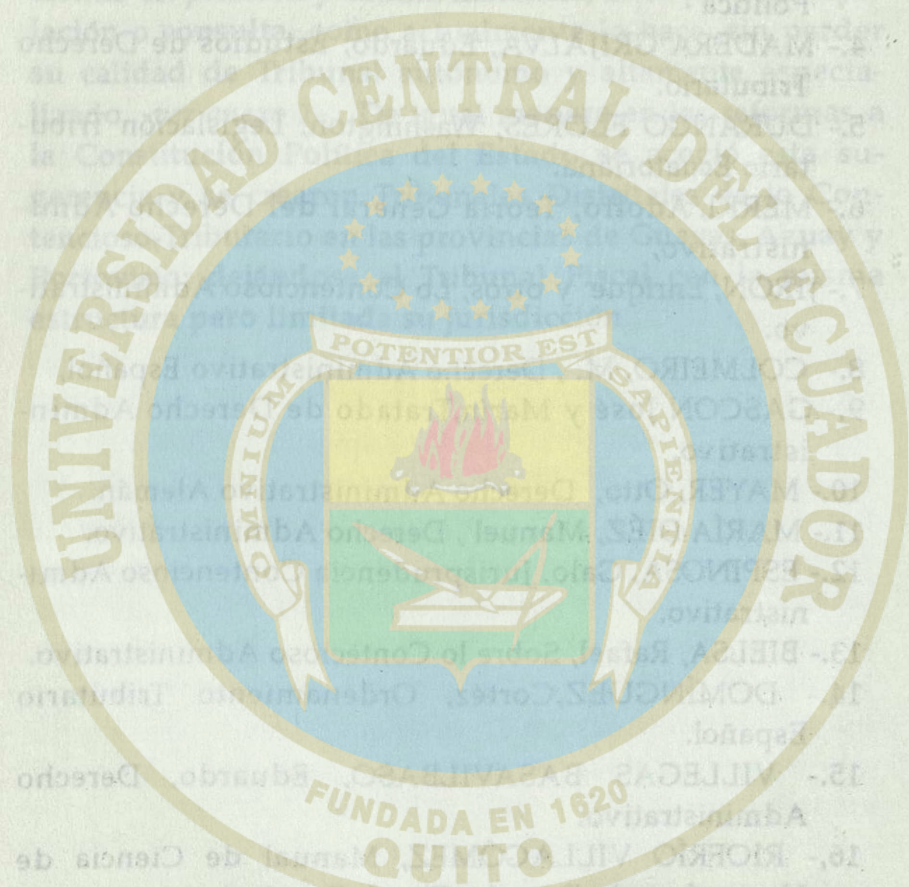
Por estas razones se podría reformar el actual conocimiento de los juicios contencioso-tributarios, en vía de impugnación en la propia administración tributaria que los inició, y, remitirlos al Tribunal Fiscal en vía de apelación o consulta, sin que pierda su autonomía y la calidad de organismo de última instancia. Sugiero, la creación de

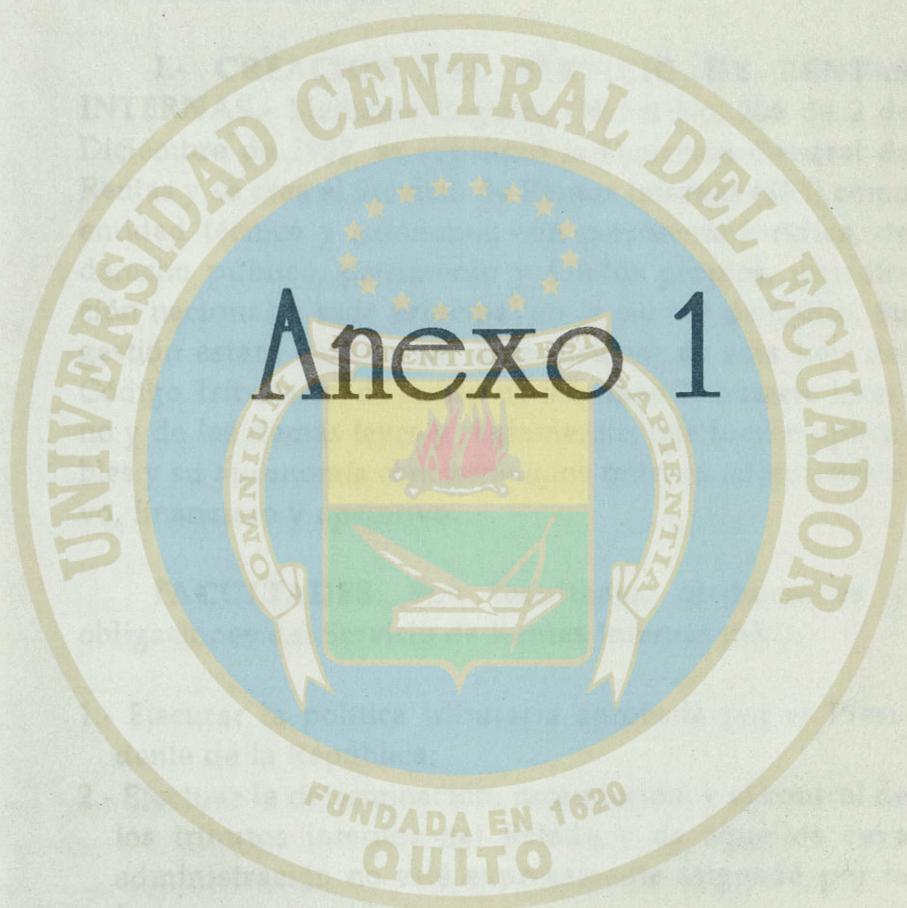
Cortes Distritales Tributarias, en las Administraciones Tributarias de Guayaquil, Quito y Cuenca, por el flujo de acciones planteadas en estas administraciones-tributarias, que la Corte Distrital de Justicia Tributaria de Pichincha, con sede en Quito sea el Tribunal Fiscal, conociendo en primera y última instancia, si se propone apelación o consulta, como actualmente lo hace, sin perder su calidad de Tribunal autónomo y altamente especializado. -ver anexo 1-. De igual manera en las reformas a la Constitución Política del Estado se acogió esta sugerencia y se crearon Tribunales Distritales de lo Contencioso-Tributario en las provincias de Guayas, Azuay y Portoviejo; dejándose al Tribunal Fiscal con la misma estructura pero limitada su jurisdicción.



BIBLIOGRAFIA

- 1.- SAINZ DE BUJANDA, Hacienda y Derecho.
- 2.- GIULIANI, Fonrouge, Derecho Financiero.
- 3.- TOBAR DONOSO, Julio, Elementos de Hacienda Política
- 4.- MADERA GRIJALVA, Eduardo, Estudios de Derecho Tributario.
- 5.- DURANGO FLORES, Washington, Legislación Tributaria Ecuatoriana.
- 6.- MERKL, Adolfo, Teoría General del Derecho Administrativo,
- 7.- JIRÓN, Enrique y otros, Lo Contencioso Administrativo.
- 8.- COLMEIRO, M. , Derecho Administrativo Español,
- 9.- GASCON José y Marín, Tratado de Derecho Administrativo.
- 10.- MAYER, Otto, Derecho Administrativo Alemán.
- 11.- MARÍA DIÉZ, Manuel , Derecho Administrativo.
- 12.- ESPINOSA, Galo, Jurisprudencia Contencioso Administrativo.
- 13.- BIELSA, Rafael, Sobre lo Contencioso Administrativo.
- 14.- DOMÍNGUEZ, Cortéz, Ordenamiento Tributario Español.
- 15.- VILLEGAS BASAVILBASO, Eduardo, Derecho Administrativo.
- 16.- RIOFRÍO VILLAGÓMEZ, Manual de Ciencia de Hacienda y de Derecho Fiscal, Ecuatoriano.
- 17.- COUTURE, Eduardo, Fundamentos de Derecho Procesal y Civil.
- 18.- GIANNINI, Instituciones del Derecho Tributario.
- 19.- BARTOLOMÉ FIORINI, Teoría de la Justicia Administrativa.





PRACTICA TRIBUTARIA.- PROCEDIMIENTO JURIDICO TRIBUTARIO ECUATORIANO

ANEXO No. 1

ACTUALIZACIONES

I.- CREACION DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.- Mediante Registro Oficial No. 206 de 2 de Diciembre de 1997, se suprimió la Dirección General de Rentas y se crea el Servicio de Rentas Internas (SRI) como entidad técnica y autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito. Su gestión estará sujeta a las disposiciones de esta Ley, del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y de las demás leyes y reglamentos que fueren aplicables y su autonomía concierne a los órdenes administrativo, financiero y operativo.

FACULTADES: Son facultades, atribuciones y obligaciones del Servicio de Rentas Internas (SRI):

- 1.- Ejecutar la política tributaria aprobada por el Presidente de la República;
- 2.- Efectuar la determinación, recaudación, y el control de los tributos internos del Estado y de aquellos cuya administración no esté expresamente asignada por la Ley a otra autoridad;
- 3.- Preparar estudios respecto de reformas a la Legislación Tributaria;
- 4.- Conocer y resolver las peticiones, reclamos, recursos y absolver las consultas que se propongan, de conformi-

dad con la Ley;

- 5.- Emitir y anular títulos de crédito, notas de crédito y órdenes de cobro;
- 6.- Imponer sanciones de conformidad con la Ley;
- 7.- Establecer y mantener el sistema estadístico tributario nacional;
- 8.- Efectuar la cesión a título oneroso, de la cartera de títulos de créditos en forma total o parcial, previa autorización del Directorio y con sujeción a la Ley;
- 9.- Solicitar a los contribuyentes o a quien los represente cualquier tipo de documentación o información vinculada con la determinación de sus obligaciones tributarias o de terceros, así como para la verificación de actos de determinación tributaria, conforme con la ley; y,
- 10.- Las demás que le asignen las leyes.

EL DIRECTORIO.- Estará conformado por el Ministro de Finanzas y Crédito Público, que lo presidirá; el Superintendente de Compañías o su Delegado; el Superintendente de Bancos o su Delegado; el Subsecretario de Presupuesto y contabilidad; el Subsecretario de Aduanas; y un representante de las Federaciones Nacionales de las Cámaras de la Producción. Este organismo será la Autoridad Máxima del Servicio de Rentas Internas.

SUPRESION.- El Servicio de Rentas Internas inicia sus Actividades el 1 de Enero de 1998, fecha a partir de la cual asume las atribuciones que le confiere la ley, así como el Código Tributario, la ley de Régimen Tributario Interno y las demás Leyes y Reglamentos que asignan funciones a la Dirección General de Rentas, la cual quedará suprimida desde la fecha mencionada.

II.- LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.-

Mediante Registro Oficial No. 341 de 22 de Diciembre de 1989, se dictó la Ley de Régimen Tributario Interno, considerando que es necesario fortalecer el sistema impositivo interno; definir el sistema de determinación de utilidades de tipo real en virtud del cual se corrijan las distorsiones que hoy se producen, tanto en la medición de la utilidad comercial, como en la determinación de la base sometida al impuesto de la renta, el cual debe gravar únicamente las utilidades reales obtenidas por los contribuyentes; coadyuvar en el propósito de alcanzar una eficiente asignación de los recursos que garantice la equidad del sistema y que debe lograr el máximo efecto de neutralidad económica, evitando distorsiones en la selección de los consumidores y en las decisiones de organización de los contribuyentes y en las estructuras de financiamiento de las empresas; es necesario racionalizar y limitar la actual proliferación de incentivos y exenciones que generan distorsiones en la progresividad de las tarifas y trato discriminatorio y que se debe propender al establecimiento de un impuesto progresivo único que, consultando la real capacidad de pago de los contribuyentes, garantice que quienes reciben menores ingresos estén sometidos a una menor tributación que aquellos que reciben mayores ingresos; mejorar la Administración Tributaria, siendo necesario simplificar los mecanismos de control, disminuir sus costos administrativos y obtener mejores resultados a base eficiencia recaudadora.

Esta publicación de la Ley, vino a derogar expresamente la Ley de Impuesto a la Renta, cuya codificación se hizo mediante Decreto 1283, publicado en el Registro Oficial No. 305, de 8 de Septiembre de 1971 y de todas las

reformas expedidas con posterioridad, bien sean que consten en Leyes Generales, Decretos Leyes o Decretos Supremos.

III.- LEY ORGANICA DE ADUANAS.- Mediante Registro Oficial No. 359 de 13 Julio de 1998, se derogó la antigua Ley Orgánica de Aduanas y se creó la Corporación Aduanera Ecuatoriana, a fin de regular las relaciones jurídicas entre el Estado y las personas que operan en el Tráfico Internacional de Mercancías dentro del territorio aduanero. **Mercancías son los bienes corporales muebles de cualquier clase.**

FACULTADES.- Son facultades de la Aduana, entre otras:

- 1.- Aprender las mercancías no declaradas o no manifestadas y los objetos abandonados en las proximidades de las fronteras.
- 2.- Inspeccionar todo medio de transporte que se dirija al exterior o proceda de él;
- 3.- Aprender a las personas y medios de transporte que trafiquen con sustancias estupefacientes o psicotrópicas y ponerlos a órdenes de la Autoridad competente;
- 4.- Proceder a la captura de los presuntos responsables en los casos de delito flagrante conforme a lo que se dispone en el Código Tributario;
- 5.- Ejercer la acción coactiva directamente o mediante delegación.

HECHO GENERADOR DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.- El hecho generador de la obligación tributaria aduanera, es el ingreso o salida de los bienes;

para el pago de impuestos al comercio exterior, es la presentación de la declaración; en las tasas, es la prestación de servicios aduaneros.

BASE IMPONIBLE.- La base imponible de los impuestos arancelarios, en las importaciones es el valor Cif y en las exportaciones es el valor de las mercancías, determinados según las normas del valor de aduana.

RECAUDACION.- Las obligaciones tributarias aduaneras serán recaudadas por las instituciones del Sistema Financiero Nacional autorizadas por el Directorio de la Corporación Aduanera Ecuatoriana.

ACCION COACTIVA.- El Estado, a través de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, podrá cobrar coactivamente los tributos al comercio exterior y demás obligaciones como acreedor de la obligación tributaria aduanera, aplicando para ello las disposiciones contenidas en el Código Tributario.

CONTROVERSIAS, RECLAMOS Y RECURSOS.- En materia de reclamos sobre cualquier acto administrativo aduanero u otro que ocasione perjuicio directo a una persona natural o jurídica, se presentarán por el afectado, ante el Gerente del que emanó el acto administrativo, dentro del término de veinte días de realizado o notificado el acto. La reclamación reunirá los requisitos previstos en el Código Tributario.

RESOLUCION.- El Gerente ante el cual se presentó el reclamo, resolverá las reclamaciones en el término de veinte días hábiles, contados desde el día siguiente al de

presentación de la petición, término al que se añadirá el que se haya concedido para la presentación de pruebas, el mismo que no excederá de diez días.

INFRACCIONES ADUANERAS.- Constituye infracción aduanera toda acción u omisión que viole las normas sustitutivas o adjetivas que regulen el ingreso o salida de mercancías por las fronteras y zonas del país, sancionada con pena establecida con anterioridad a esa acción u omisión.

DELITO ADUANERO.- El delito aduanero consiste en el ilícito y clandestino tráfico internacional de mercancías, en todo acto o simulación, la ocultación, falsedad o engaño que induzca a error a la autoridad aduanera, realizados para causar perjuicios al fisco, evadiendo el pago total o parcial de impuesto o el cumplimiento de normas aduaneras, aunque las mercancías no sean objeto de tributación. Son delitos aduaneros entre otros:

- a) La entrada de mercancías al territorio aduanero, o la salida de él sin el control de la Administración Aduanera.
- b) La carga o descarga de mercancías de un medio de transporte sin el control de la Administración Aduanera,
- c) El lanzamiento de mercancías de un medio de transporte, eludiendo el control aduanero,
- d) La modificación del estado de las mercancías entre el punto de franqueamiento de la frontera aduanera y el Distrito de destino, la venta, transferencia, o el uso indebido de mercancías importadas al amparo de regímenes suspensivos de pago de impuestos, o con

exoneración total o parcial, sin la autorización previa del Gerente competente,

- e) La falta de presentación del manifiesto de carga total o la tenencia de mercancías no manifestadas a bordo de un transporte internacional, la falsa declaración aduanera respecto al tipo, naturaleza, peso, cantidad, valor, origen y procedencia de las mercancías, cuando la diferencia de los tributos causados exceda del diez por ciento,
- f) La falsificación o alteración de los documentos que deben acompañarse a la declaración aduanera, la salida de mercancías de las bodegas de almacenamiento temporal o de los depósitos, sin el cumplimiento de las formalidades aduaneras.

SANCIONES: Sin perjuicio del cobro de los tributos, son sanciones acumulativas aplicables del delito, cualquiera que sea el valor de la mercancía o la cuantía de los tributos que se evadieron o se pretendieron evadir que supere el diez por ciento, las siguientes:

- a) Prisión de dos a cinco años,
- b) Decomiso de las mercancías materia del delito y de los objetos utilizados para su cometimiento, inclusive los medios de transporte, siempre que sean de propiedad del autor o cómplice de la infracción.
- c) Multa equivalente al 300% del valor Cif de la mercancía objeto del delito,
- d) Si el autor fuere agente afianzado de aduana se le cancelará la licencia.

COMPETENCIA Y PROCEDIMIENTO.- La Fun-

ción Judicial es competente para conocer y juzgar el delito aduanero a través del Juez Fiscal de la jurisdicción donde se cometió la infracción, se aprehendieron las mercancías o se descubrió la infracción, en su caso. En segunda instancia es competente el Tribunal Distrital de lo Fiscal de su respectiva jurisdicción.

Para el juzgamiento de los delitos aduaneros, el Juez Fiscal sustanciará el proceso hasta dictar sentencia, observando el procedimiento establecido en el Código Tributario, en esta ley y su Reglamento.

De conformidad con la ley para la reforma de las Finanzas Públicas, publicada en el Registro Oficial No. 181 de 30 de Abril de 1999, en el Art. 17, se sustituye el Art. 395 del Código Tributario por el siguiente: "Jueces de derecho: para el juzgamiento de los delitos aduaneros y tributarios, el Juez Fiscal sustanciará la fase sumarial y los tribunales Distritales la fase Plenaria. Para el juzgamiento de estos delitos se observarán las normas del Código de Procedimiento Penal y supletoriamente las normas procesales previstas en el Código Tributario o de las leyes tributarias especiales, en su caso."

CONTRAVENCIONES Y FALTAS REGLAMENTARIAS.- Son contravenciones:

- a) incurrir en faltantes de mercancías declaradas en los manifiestos de carga y no entregados por el transportista a la Administración Aduanera,
- b) el incumplimiento de la entrega inmediata,
- c) el incumplimiento de los plazos,
- d) la falta de permisos o autorización.

Son faltas reglamentarias:

- a) el error o la inexactitud de la declaración,
- b) el no prestar facilidades para el control aduanero,
- c) la presentación tardía o incompleta de la declaración,
- d) la inobservancia de los reglamentos.

SANCIONES: Para las contravenciones se sancionará con multa equivalente al cinco por ciento de valor CIF de las mercancías y en el caso de descargar lastre sin autorización del Distrito la pena será de multa de 200 unidades de valor constante UVC. En las faltas reglamentarias la multa será de 10 unidades de valor constante.

COMPETENCIA Y PROCEDIMIENTO .- Para sancionar las contravenciones y faltas reglamentarias, es competente el Gerente Distrital.

CORPORACION ADUANERA ECUATORIANA.- Es una persona jurídica de derecho público, de duración indefinida, patrimonio del Estado, con autonomía técnica, administrativa, financiera y presupuestaria, domiciliada en la ciudad de Guayaquil y con jurisdicción en todo el territorio nacional. A este organismo se le atribuye la competencia técnica, administrativa, para llevar a cabo la planificación y ejecución de la política aduanera del país, para ejercer, en forma reglada, las facultades tributarias de la determinación, resolución, sanción en materia aduanera, de conformidad con la Ley y reglamentos. Son Organos de la Corporación: El Directorio, La Presidencia, La Gerencia General, La Subgerencia Regional y las Gerencias Distritales ubicadas en todo el país.

Esta ley expresamente derogó el Art. 110 inciso tercero; 125, numeral 3 y 394, de la anterior ley: donde dice Admin-

istrador y Administrador de Aduanas, Administrador de Distrito, por el "Gerente Distrital de Aduanas"

IV.- IMPUESTO A LA RENTA.- En el Congreso Nacional se aprobó nuevamente la vigencia del impuesto a la renta con las escalas y porcentajes definidos en la propia Ley que regirán para lo venidero, se encuentra publicada en el R.O. 181.5, de 30 de Abril de 1999, Ley 99 - 24.

V.- LEY DE CASACION.- Mediante Registro Oficial No. 192, de 18 de Mayo de 1993, reformado por la Ley s/n de 8 de Marzo de 1997, en el Registro Oficial No. 39, que el recurso del que trata esta ley es de competencia de la Corte Suprema de Justicia, que actúa como Tribunal de Casación en todas las materias a través de sus Salas Especializadas. En lo demás del procedimiento de concesión y trámite del recurso, se mantiene como se ha estudiado en las páginas interiores, siendo la Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal la que ha expedido el auto o resolución que ponga fin a un juicio, la que deberá calificar la procedencia del recurso y remitir a la Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia el proceso.

VI.- RECURSO DE AMPARO CONSTITUCIONAL.- En virtud del Art. 95 de la Constitución Política del Estado que garantiza a toda persona la posibilidad de acudir ante los órganos de la Función Judicial que la ley designe, para que se aporten medidas urgentes destinadas a impedir la comisión, hacer cesar o remediar inmediatamente las consecuencias de un acto de la administración pública que sea violatorio de un derecho constitucional y que pueda causar daño inminente, grave e irreparable, el Tribunal Fiscal, también es competente para conocer y resolver en vía de recurso de amparo constitu-

cional, estas causas. La desición que adopte el órgano judicial, es susceptible de consulta y apelación para ante el Tribunal Constitucional.

VII.- LEY DE MODERNIZACION.- De conformidad con la Ley de Modernización, Publicada en el Registro Oficial No. 349 de 31 de Diciembre de 1993, al momento no es exigible como requisito previo para iniciar cualquier acción contra el estado y demás entidades del sector público, el agotamiento o reclamo de la vía Administrativa. Este derecho será facultativo del administrado.- De igual manera, a partir del 1 de Enero de 1995, en todos aquellos casos que deba resolver, la Administración tendrá en plazo del 120 días para resolver, el silencio administrativo, se considerará como aceptación tácita de las pretensiones del actor. Esta norma esta publicada en la Ley 05 de 10 de marzo de 1994.

VIII.- EL RECURSO DE REPOSICION.- Mediante Ley 99-24, publicada en el Registro Oficial 181 -S 30 de Marzo de 1999 se derogaron los Arts. 134, 135, 137, y 138 inclusive, del Código Tributario, que corresponde al Recurso de reposición; así mismo se encuentra derogado el recurso de apelación en Régimen Tributario Aduanero, mediante Decreto Ley No. 04 publicado el Registro Oficial No. 396 de 10 de Marzo de 1994.

IX.- DELITOS SOBRE ALCOHOLES.- JUECES.- COMPETENCIA.- Los artículos 397, 398 y 399 del Código Tributario, fueron derogados por el Decreto Ley 04 de 10 de marzo de 1994, publicado en el Registro Oficial No. 396. En la actualidad corresponde a la Dirección Nacional del Servicio de Rentas Internas el conocimiento y resolución de los delitos sobre alcoholes y su procedimiento se encuentra regulado en

la Ley de Consumos Especiales, publicada en la Ley s/n del Registro Oficial No. 120-S, de 31 de Julio de 1997. Juez en el ámbito administrativo es la propia administración tributaria, la que por medio de la Dirección General del Servio de Rentas Internas deberá en las faltas reglamentarias y contravenciones sancionar; pero en la consumación de delitos, se deberá formular la respectiva excitativa fiscal o denuncia, de conformidad con las reformas ya analizadas; y, en cuanto a los delitos, será el juez Fiscal el competente para conocer y resolver en la etapa del sumario; para la etapa del plenario será el Tribunal Distrital de lo Fiscal de su jurisdicción, el que tramite y resuelva el juicio.

Pudiendo interponerse el Recurso de Casación, que lo conocerá la Sala de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia. Esto es, por la prevalencia del Código de Procedimiento Penal en el trámite de la sustanciación de la causa.

X.- TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL.- Mediante Reforma Constitucional de 5 de Mayo de 1993, se suprimió el Tribunal Fiscal de la República, y se crearon en sustitución los Tribunales Distritales de lo Fiscal, con la misma competencia del extinguido Tribunal Fiscal para conocer y resolver causas en materia contenciosa tributaria, con diferente jurisdicción en cuatro provincias del país:

- 1ro.-** El Tribunal Distrital de lo Fiscal con sede en la ciudad de Quito tendrá jurisdicción en las Provincias de: Pichincha, Imbabura, Carchi, Cotopaxi, Tungurahua, Chimborazo, Bolívar, Pastaza, Napo, Sucumbíos;
- 2do.-** El Tribunal Distrital de lo Fiscal con sede en la ciudad de Guayaquil, tendrá jurisdicción en las Provin-

cias de: Guayas, Los Rios, El Oro y Galápagos;

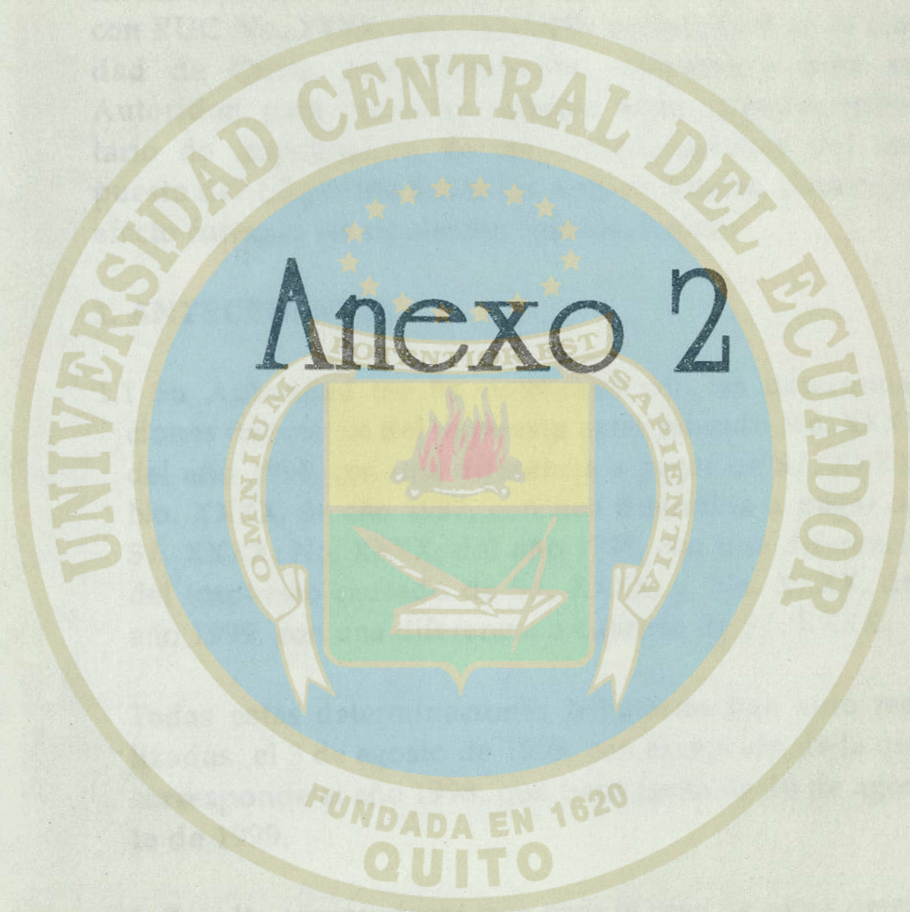
3ro.- El Tribunal Distrital de lo Fiscal con sede en la ciudad de Cuenca tendrá jurisdicción en las provincias de: Azuay, Cañar, Loja, Morona Santiago y Zamora Chinchipe;

4to.- El Tribunal Distrital de lo Fiscal con sede en la ciudad de Portoviejo tendrá jurisdicción en las provincias de: Manabí y Esmeraldas;

De conformidad con el Art. 2 de la Ley 39, R.O 201-S, de 25 de Noviembre de 1997, con sede en la ciudad de Riobamba, créase un Tribunal Distrital de lo Fiscal y un Tribunal de lo contencioso Administrativo, con una sala cada uno, con jurisdicción en las provincias de Tungurahua, Chimborazo, Bolívar y Pastaza, sin que la Corte Suprema de Justicia lo haya integrado hasta el momento.

Con estas reformas, de alguna forma se recogió la recomendación realizada por el autor para la descentralización de la Administración de Justicia en materia tributario. Faltando la creación de la cuarta Sala en el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 con sede en Quito; pues, el flujo de causas que ingresan es superior a lo que pueden resolver las tres salas existentes.





Anexo 2

RECLAMO ADMINISTRATIVO

SEÑOR DIRECTOR FINANCIERO DEL MUNICIPIO DEL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO:

En mi calidad de Gerente y representante legal de XXXX, con RUC No. XXXX, con domicilio permanente en la ciudad de Quito, comedidamente comparezco ante su Autoridad para presentar reclamo administrativo-tributario de impugnación de las determinaciones del impuesto del 1.5 por mil Sobre los Activos Totales, para cuyo efecto formulo las siguientes consideraciones:

1. ANTECEDENTES

1.1 Su Autoridad me ha notificado con las determinaciones tributarias del impuesto antes referido No. XXXX del año 1996, con una diferencia a pagar de S/. XXXX; No. XXXX, de año 1997, con una diferencia a pagar de S/. XXXX; No. XXXX; del año 1998, con una diferencia del impuesto causado de S/. XXXX; y, No. XXXX, del año 1999, con una diferencia a cubrirse de S/. XXXX.

Todas estas determinaciones tributarias han sido realizadas el 3 de agosto de 1999, con excepción de la que corresponde al año 1998, que tiene fecha de 10 de agosto de 1999.

1.2. Resulta sorprendente que para el caso de estas determinaciones tributarias se apliquen los Arts. 68, 87, 91 del Código Tributario, con el objeto, según se dice, para "verificar la base imponible del impuesto"; esto es, se ha ejercido la facultad determinadora del sujeto activo

de la imposición para establecer en forma directa, según el Art. 91 citado en el monto del tributo en base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.

Sin embargo, en todas las determinaciones indicadas se toma como referencia el total de los activos de la compañía según los balances de cada ejercicio, se incrementa a la base imponible la diferencia por corrección monetaria y se llega a fijar el monto total de activos gravados con el impuesto, sin considerar en cambio los mismos datos de los balances en los que consta el "PASIVO CORRIENTE" de cada ejercicio, con lo cual no nos hallamos en absoluto del acuerdo por cuanto en todas las determinaciones tributarias consta cero por este concepto, excepto en el año de 1998 en que si incluye el monto de S/. XXXX, por este concepto.

En esta forma y al contrario de lo sucedido con ejercicios anteriores se ha tomado en cuenta los valores que corresponda al pasivo corriente, que es materia deducible del tributo según lo dispuesto en el Art. 32 de la Ley 006 de CONTROL TRIBUTARIO Y FINANCIERO, publicada en el Registro Oficial No. 97 de 29 de diciembre de 1998 y sus reformas.

1.3. Según consta de las declaraciones del impuesto a la renta presentadas al Ministerio de Finanzas y a la Superintendencia de Compañías, el PASIVO CORRIENTE de la compañía, que es deducible para la determinación del impuesto, tienen los siguientes valores:

AÑOS	VALORES (sucres)
1996	115.200.900
1997	1.704'000.772
1998	13.928'428.503

En el año 1999, por no ser procedente, no se halla presentada la declaración del impuesto a la renta que nos corresponda hacerlo en el siguiente ejercicio.

II. RECLAMO ADMINISTRATIVO DE IMPUGNACION.

Con los antecedentes expuestos, presento ante su Autoridad el reclamo administrativo de impugnación de las determinaciones del Impuesto del 1.5 por mil Sobre los Activos Totales, basado en los siguientes fundamentos y consideraciones legales:

2.1. El Impuesto del 1.5 por mil fue establecido por la Ley 006 antes citada, en sustitución del Impuesto del 1.5 por mil al Capital en Giro, el que grava, en beneficio de los Municipios, a las actividades comerciales, industriales y financieras realizadas por personas naturales o jurídicas, sociedades de hecho y negocios individuales que estén obligados a llevar contabilidad.

2.2. Según el Art. 34 de la ley 006 antes citada, el período financiero a contarse para el cálculo de este impuesto va desde el 10 de enero al 31 de diciembre de cada año, por lo cual es totalmente ilegal e improcedente que el 1. Municipio del Distrito Metropolitano haya realizado una determinación tributaria del Impuesto citado, co-

rrespondiente al ejercicio de 1999, que ni siquiera concluye y no permite, ni en forma presuntiva, no se conocen cuales serán al final del año, el activo total según balances y el pasivo corriente, que es deducible para fijar la base imponible.

Es absolutamente insostenible desde el punto de vista jurídica y lógica que para la determinación del impuesto del año 1999 se realice la determinación tributaria No. XXXX.

Por tanto, sírvase dejar efecto y valor alguno la determinación tributaria practicada a la empresa respecto al ejercicio fiscal del año 1999.

2.3. Respecto a las determinaciones tributarias de los años 96 - 98 impugnamos su contenido en cuanto tal acto jurídico administrativo no incluye para el cálculo y determinación de la base impositiva y del tributo los valores correspondientes al PASIVO DE LA CORRIENTE, como lo establece en forma expresa el segundo inciso del Art. 32 de la Ley 006 de Control Tributario y Financiero que determina que para el propósito se **"deducirán las obligaciones de hasta un año plazo y los pasivos contingentes"**.

2.4. Me hallo dentro del término legal que me confiere el Art. 110 del Código Tributario para interponer válidamente el presente reclamo de impugnación de las citadas determinaciones tributarias. tomando en cuenta que la empresa fue notificada con las mismas el 10 de agosto de 1999.

2.5. Para cumplir con lo dispuesto en el Art. 111 del mismo Código, adjunto copia certificada de mi nombramiento para justificar la personería en la calidad en que comparezco.

Por todos los fundamentos y consideraciones que anteceden solicito dejar sin efecto y valor alguno las determinaciones tributarias practicadas por la Administración, a las que se refiere este reclamo.

Para notificaciones fijo domicilio en el Estudio de mi defensor XXXX, situado en el Edificio XXXX, en la Av. XXXX, de la ciudad de Quito, o en el casillero judicial No. XXXX, profesional al que autorizo para que presente los escritos y pruebas que corresponda en defensa de los intereses de mi representada.

Adjunto copias de las determinaciones tributarias y de las declaraciones del impuesto a la renta de la empresa de los años 1996 a 1998.

ABOGADO

CONTRIBUYENTE

**FUNDADA EN 1620
QUITO**

RECLAMO ADMINISTRATIVO

Dr. XXXX, abogado en Libre Ejercicio Profesional, ofreciendo Poder o Ratificación de XXXX, ciudadano ecuatoriano, mayor de edad, portador de la Cédula XXXX, profesión XXXX, estado civil XXXX, domiciliado en el inmueble No. XXXX, de la calle XXXX, de esta ciudad de Quito, por sus propios derechos, dentro del plazo previsto en el Art. 152 del Código Tributario y cumpliendo con los requisitos señalados en el Art. 114 del mismo Cuerpo Legal, en concordancia con lo contemplado en los Arts. 2 Numeral 4 y 10 Inciso Segundo de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas respetuosamente presento el Reclamo Administrativo pertinente, al tenor de los fundamentos de hecho y de derecho que a continuación expongo:

Ha llegado a conocimientos del contribuyente arriba en referencia, que la Jefatura Provincial de Recaudaciones y Rentas de Pichincha, se encuentran pendientes de pago los Títulos de Crédito Nros. XXXX, de fechas, XXXX, emitidos a su cargo, en concepto de impuesto a la renta, correspondientes a los ejercicios económicos de 1994 y 1995. por los valores de S/. XXXX, bajo el Sistema de Estimación Objetiva Global S.E.O.G.- Gremio Ferreterías y Material Eléctrico, cuyos antecedentes son las Ordenes de Cobro Directo Nros. XXXX, respectivamente.

El contribuyente estima que la emisión de los Títulos de Créditos indicados es ilegal e improcedente por los motivos siguientes:

Del Reporte del Registro Unico de Contribuyentes RUC,

que se acompaña, se desprende que con fecha XXXX, Dr. de profesión XXXX, instaló un local de venta de medicinas (farmacias), cuyo número de RUC es el XXXX, ubicado en la Av. XXXX, de esta ciudad de Quito; sin embargo, la Administración Tributaria ha procedido a incluirle en el Sistema de Estimación Objetiva Global Gremio de Ferrerías y Material Eléctrico, por los ejercicios fiscales de 1994 y 1995.

La Ley No. 56 de Régimen Tributario Interno, publicada en el Registro Oficial No. 341 22-12-89, en su artículo 34, ciertamente incorporó el Sistema de Estimación Objetiva Global como un nuevo mecanismo que sirve para establecer la obligación tributaria de las personas naturales que ejercen libremente la obligación tributaria de las personas naturales que ejercen libremente actividades profesionales y comerciales y no están obligadas por la Ley a llevar contabilidad, con preferencia estos son agrupados en gremios de actividades homogéneas y que sobre todo deseen acogerse al Sistema. (actualmente derogado según el Art. 16 de la Ley 93 publicado R.O. No. 764 de 22 de agosto de 1995).

Por su parte, el Art. 225 del Reglamento de Aplicación al Sistema de Estimación Objetiva Global dispone que, cada Junta Mixta se encargará de la determinación de las bases impositivas, tanto a efectos del Impuesto a la Renta como Impuesto al Valor Agregado, correspondientes a una determinada actividad empresarial o profesional, **agrupando a todos los contribuyentes que ejerzan la misma en el ámbito territorial al que se determine.**

Así mismo, el Art. 226 del citado Reglamento de Apli-

cación, dice que será obligación del Director General de Rentas definir los grupos de contribuyentes que corresponden a una misma actividad, empresarial o profesional y que deben conformar una Junta, así como determinar el ámbito territorial de cada una de éstas.

De las disposiciones legales y reglamentarias mencionadas, se evidencia, en primer lugar, que la incorporación y en segundo lugar, la aplicación del Sistema de Estimación Objetiva Global es ilegal e improcedente, toda vez que durante la vigencia del Art. 34 de la Ley de Régimen Tributario Interno nunca expresó el Dr. XXXX, la voluntad de acogerse a dicho sistema, más aún su actividad económica; y desde que la Ex-Dirección General de Rentas (hoy Servicio de Rentas Internas) le otorgó el Registro Unico de Contribuyentes RUC hasta la presente fecha es **la venta de medicinas (farmacia) y no de venta de material eléctrico y de ferretería**; no obstante, la Administración en forma equivocada le incluye al contribuyente en este Gremio, lo que dio lugar a la emisión de las Ordenes de Cobro Directo Nros. XXXX, e igualmente, en forma posterior a la expedición de los Títulos de Crédito, Nros. XXXX, por los valores de XXXX, en su orden.

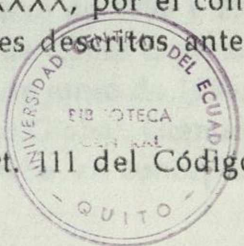
Ademas, la Administración Tributaria, al admitir los indicados Títulos de Crédito, transgredió el Numeral 4 del Art. 151 del Código Tributario, ya que hizo constar erróneamente conceptos y antecedentes distintos o diferentes con la real actividad económica a la que se dedica el contribuyente, esto es, a **la venta de medicinas (Farmacias) y no como aparece en dichos Títulos de Crédito, Gremio de Ferreterías y Material Eléctrico**, por lo tanto, esta omisión o equivocación causa nulidad del Título,

como indica el Inciso Final del Art. 151 del Código Tributario que textualmente dice: "La falta de alguno de los requisitos establecido en este artículo, exepcto el señalado en el Numeral 6, causará la nulidad del título de crédito.

Entonces, al no haberse dedicado el contribuyente a la actividad de venta de material de Ferretería y Material Eléctrico, durante los años 1994 y 1995, no se ha producido el hecho generador del tributo respectivo del que habla el Art. 15 Código Tributario y por ende tampoco ha nacido la obligación tributaria señalada en el Art. 17 del mismo Cuerpo Legal; y, bien sabemos que el hecho generador del mencionado S.E.O.G. es el impuesto a la renta generado u obtenido justamente por el monto de ingresos recibidos por la o las actividades empresariales y profesionales realizadas durante dichos ejercicios, situación en el presente caso, alejada de la realidad, dado que la actividad económica fue poseer un local destinado a la venta de medicinas (Farmacia).

Por lo expuesto Señor Director General de Rentas, en sujeción a lo tipificado, por los ya citados Arts. 2 Numeral 4 y 10 Inciso Segundo de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, comedidamente solicito a usted se acepte el reclamo Administrativo planteado por reunir los requisitos legales proceda a dejar sin efecto los Títulos de Crédito Nros. XXXX, así como sus antecedentes que son las ordenes las Ordenes de Cobro Directo Nros. XXXX, emitidos a nombre del contribuyente XXXX, por el concepto de ejercicios económicos y valores descritos anteriormente.

En virtud de lo contemplado, en el Art. 111 del Código



Tributario, solicito se conceda un término de 8 días a fin de que el reclamante legitime o legalice mi intervención, el cual no comparece personalmente en esta oportunidad por razones ajenas a su voluntad; igualmente, de conformidad con lo estatuido por el Art. 122 del citado Cuerpo de Leyes, solicito se confiera un término de prueba de 10 días para evitar a la Administración otros documentos que justifiquen lo aseverado.

Señalo domicilio especial para recibir notificaciones, el Estudio Jurídico Profesional del Dr. XXXX, situado en el inmueble No. XXXX, de la calle XXXX, de esta ciudad de Quito y/o el Casillero Judicial No. XXXX, del Palacio de Justicia.

ABOGADO



FUNDADA EN 1620
QUITO

RESOLUCION

TRAMITE: XXXX.

ASUNTO: Se atiende reclamo administrativo de anulación de Títulos de Crédito.

CONTRIBUYENTE: XXXX.

RESOLUCION No. XXXX
EL DIRECTOR REGIONAL DEL SERVICIO
DE RENTAS INTERNAS DEL NORTE

CONSIDERANDO:

1.- Que, el Art. 10 de la Ley No. 041, que crea el Servicio de Rentas Internas, publicado en el Registro Oficial No. 206 de la Ley 99 - 24 para la Reforma de las Finanzas Públicas, contenida en el Suplemento del Registro Oficial No. 181 de 30 de Abril de 1999, en el que se determina que la facultad de conocer y resolver reclamos administrativos corresponde a los Directores Regionales, en el ámbito de las circunscripciones territoriales, delegación que la efectúa el Director General del Servicio de Rentas Internas a través de la resolución No. 00056-A de 8 de mayo de 1999.

2.- Que, en la Jefatura Provincial de Recaudaciones de Pichincha se encuentran pendientes de pago los Títulos de Crédito Nos. XXXX, emitidos el 8 de marzo de 1996 y 25 de abril de 1997 en base de las Ordenes de Cobro Directo Nos. XXXX, de 31 de agosto de 1995 y 8 de junio de 1996, dentro del Sistema de estimación Objetiva Global, Gremio Ferreterías y Material Eléctrico de Pichincha, en concepto

de Impuesto a la Renta por los ejercicios fiscales de 1994 y 1995, por los valores S/. XXXX, a cargo del señor XXXX.

3.- Que el 8 - 05 - 99 el señor XXXX, solicita que se dejen sin efecto los Títulos de Crédito en reclamo argumentando para el efecto mediante declaración juramentada que su actividad económica era la venta ambulatoria de material agropecuario por los períodos fiscales en que se le emitieron los Títulos de Crédito en reclamo, y por ende no pertenece al gremio de ferreterías como consta en el Sistema de Estimación Objetiva Global.

4.- Que, el reporte del Registro Unico de Contribuyentes indica que la actividad económica de XXXX, es la de farmacias.

5.- Que, del análisis del expediente administrativo y de las disposiciones legales vigentes se desprende lo siguiente:

a. Que, el Sistema de Estimación Objetiva Global, es un método de determinación de bases tributarias, realizado a grupos de contribuyentes de un gremio que tiene similar nivel económico; y que, no es obligatorio para quienes a tiempo y cumpliendo con los requisitos establecidos en el Art. 37 del Reglamento para la Aplicación del Sistema de Estimación Objetiva Global publicado en el Registro Oficial No. 546 de 22 de Octubre de 1990, vigente para el ejercicio económico de 1994, y Art. 256 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, publicado en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 601 de 30 de diciembre de 1994, vigente para el año de 1995, así lo expresen, en cambio para quienes no lo han hecho se convierte en un

acto firme y no podrán ser modificadas sus bases ni siquiera como secuencia de un eventual acción fiscalizadora, por así disponerlo los artículos 2 y 223, de los citados Reglamentos, y en el presente caso, el reclamante ha demostrado el haberse excluido del Sistema de Estimación Objetiva Global en el gremio en el que se ha incluido.

b. Que, las pruebas presentadas por el reclamante, esto es, su Título de Doctor en Medicina Veterinaria y la declaración Juramentada en la que indica sus aseveraciones de no haber pertenecido al gremio de ferreterías, son suficientes para comprobar que el contribuyente ejerció actividad económica distinta a la que estaba incluido, en los periodos de 1994 y 1995.

6.- Por razonamientos expuestos, se acepta el reclamo administrativo y deja sin efecto los Títulos de Crédito Nos. XXXX, emitidos el 8 de marzo de 1996, y 25 de abril de 1997 en base de las Ordenes de Cobro Directo Nos. XXXX, de 31 de agosto de 1995 y 8 de julio de 1996, dentro del Sistema de Pichincha, en concepto de Impuesto a la Renta, por los ejercicios fiscales de 1994 y 1995, por los valores de S/. XXXX, a cargo del señor XXXX.

7.- De conformidad con las disposiciones legales vigentes

RESUELVE:

1.- **ACEPTAR** el reclamo administrativo presentado por el señor XXXX.

2.- **ANULAR** los Títulos de Crédito Nos. XXXX, emitidos

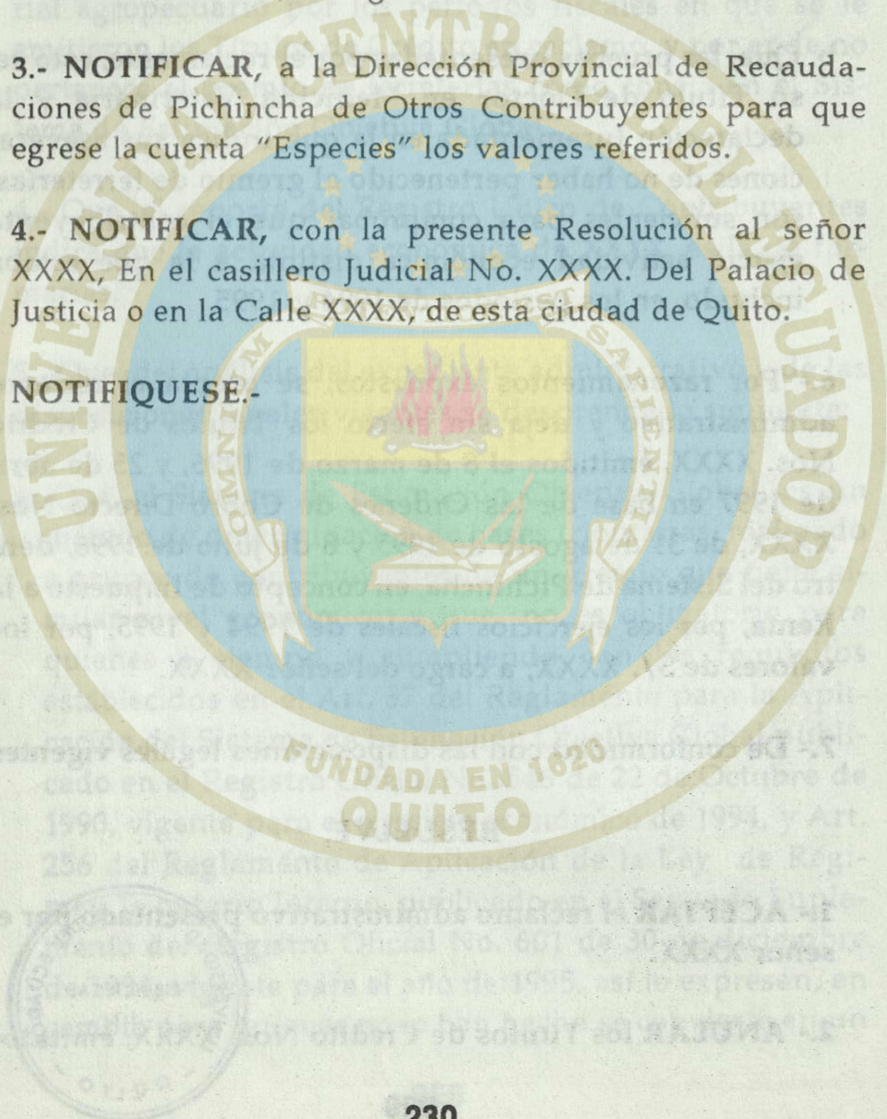


el 8 de Marzo de 1996 y 25 de abril de 1997 en base de las Ordenes de Cobro Directo Nos. XXXX, de 31 de agosto de 1995 y 8 de julio de 1996, dentro del Sistema de Estimación Objetiva Global, Gremio de Ferreterías y Material Eléctrico de Pichincha, en concepto de Impuesto a la Renta por los ejercicios fiscales de 1995 y 1996, por los valores de S/. XXXX, a cargo del señor XXXX.

3.- NOTIFICAR, a la Dirección Provincial de Recaudaciones de Pichincha de Otros Contribuyentes para que egrese la cuenta "Especies" los valores referidos.

4.- NOTIFICAR, con la presente Resolución al señor XXXX, En el casillero Judicial No. XXXX. Del Palacio de Justicia o en la Calle XXXX, de esta ciudad de Quito.

NOTIFIQUESE.-



EXCEPCIONES
SEÑOR TESORERO DEL MUNICIPIO DEL DISTRITO
METROPOLITANO DE QUITO:

Yo, XXXX, en mi calidad de Gerente y representante legal de XXXX, con RUC No. XXXX, con domicilio permanente en la ciudad de Quito, comedidamente comparezco ante su Autoridad para proponer excepciones al procedimiento coactivo No. XXXX, iniciado contra mi representada con el auto pago que me fuera notificado el 25 de octubre de 1999, en relación al cobro del impuesto de 1.5 por mil sobre sus activos totales, correspondiente a los ejercicios de 1996 a 1998, por un total de XXXX.

1. ANTECEDENTES

1.1. El Director Financiero Tributario de esa Municipalidad, notificó a la empresa con las determinaciones tributarias impuesto antes referido Nos. XXXX, del año 1996, con la diferencia a pagar de S/. XXXX; No. XXXX, del año 1997, con una diferencia a pagar de S/. XXXX; No. 99M-495 del año 1998, con una diferencia del impuesto causado de S/. XXXX; y, No. XXXX, del año 1999, con una diferencia a cubrirse de S/. XXXX, que totalizan justamente el valor al que se refiere el presente juicio coactivo, hasta el año 1998.

1.2. Al no hallarme de acuerdo con tales determinaciones tributarias, propuso dentro de término reclamo administrativo-tributario de impugnación, el mismo que fue recibido el 31 de agosto de 1999, con hoja de control No. XXXX, cuya copia adjunto, basado fundamentalmente en que para la determinación de la base imponible del

impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales no se había tomado en consideración como elemento deducible el pasivo corriente de la empresa, considerando incluso las obligaciones que mediante contratos de consolidación tiene la empresa con la Corporación Financiera Nacional y que, evidentemente, forman parte de tal pasivo corriente.

1.3. Tanto es así que la propia Dirección Financiera ha procedido de oficio a rectificar las determinaciones tributarias originales y ha expedido el 15 de septiembre de 1999, las sustitutivas de los mismos ejercicios fiscales, en las cuales ya se considera, PERO EN FORMA PARCIAL, el PASIVO CORRIENTE, con lo cual tampoco nos hallamos de acuerdo.

Adjunto copias de las nuevas determinaciones tributarias que suman S/. XXXX.

1.4. El reclamo administrativo de impugnación, trámite No. XXXX, hasta la presente fecha no ha sido resuelto por la Dirección Financiera Tributaria del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito.

II. EXCEPCIONES A LA COACTIVA

Con los antecedentes expuestos, propongo ante su Autoridad las siguientes excepciones al procedimiento coactivo No. XXXX, iniciado contra mi representada con el auto pago de 1 de octubre de 1999, notificado el 25 de los mismos.

2.1. Conforme el Art. 213 numeral 6° del Código Tribu-

ario se halla en trámite y pendiente de resolución el recurso administrativo de impugnación de las determinaciones tributarias del impuesto de 1.5 por mil sobre activos totales de la empresa, de los años 1996 a 1998, como queda expresado en los antecedentes.

2.2. Conforme el numeral 10 del mismo Art. 213 del Código Tributario existe nulidad del procedimiento de ejecución por falta de requisitos legales que afectan a la validez del título (determinaciones tributarias), puesto que las se persiguen con la coactiva ya fueron rectificadas por la propia Dirección Financiera Tributaria de esa Entidad.

2.3. Se ha violado en este procedimiento coactivo el último inciso del Art. 150 del Código Tributario que dispone que: " Mientras se hallare pendiente de resolución un reclamo o recurso administrativo, no podrá emitirse título de crédito".

Me hallo dentro del término que me confiere el Art. 215 del mismo Código para interponer válidamente las presentes excepciones, por lo cual solicito suspender el procedimiento de la ejecución iniciado.

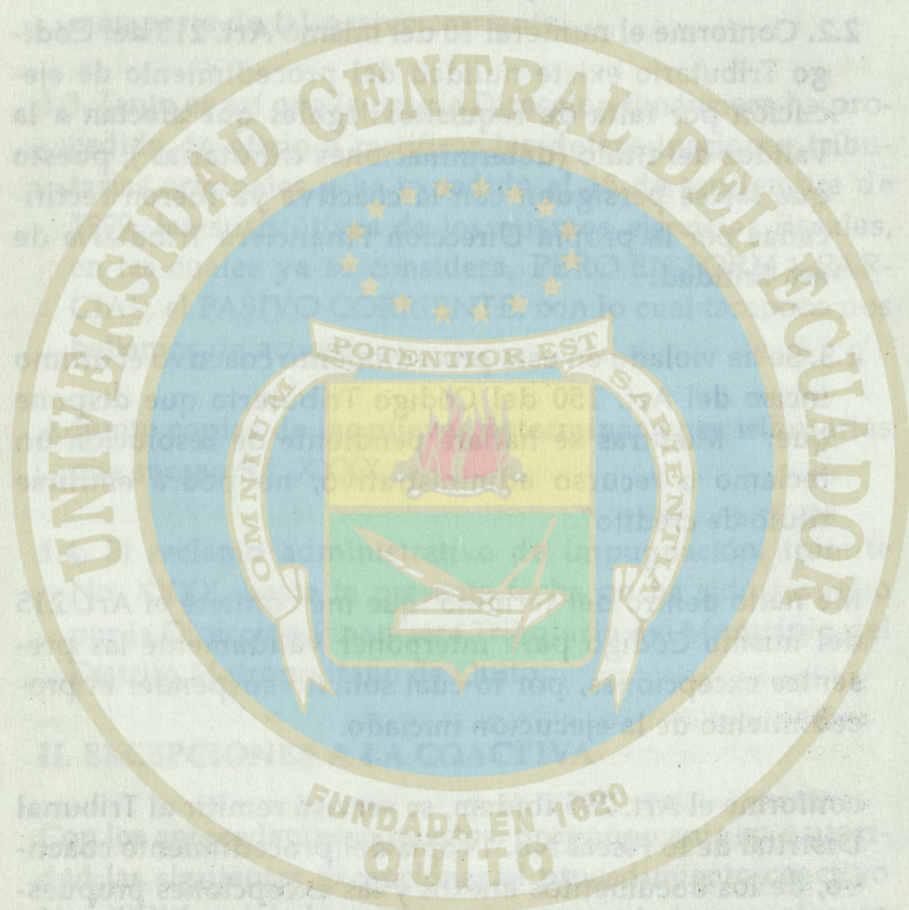
conforme el Art. 295 ibídem, se servirá remitir al Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 copia del procedimiento coactivo, de los documentos anexos y las excepciones propuestas por XXXX.

Para notificaciones fijo domicilio en el estudio de mi defensor DR. XXXX, de la ciudad de Quito, o en el casillero judicial No. XXXX, profesional al que autorizo

para que presente los escritos y pruebas que correspondan en defensa de los intereses de mi representada.

ABOGADO

REPRESENTANTE



IMPUGNACION

SEÑORES MAGISTRADOS DEL II. TRIBUNAL DISTRICTAL DE LO FISCAL No. 1 CON SEDE EN QUITO.

Yo, XXXX, portador de la cédula de Identidad No. XXXX, y domiciliado en la ciudad XXXX, por mis propios derechos XXXX, con Registro Unico de Contribuyentes No. XXXX, respetuosamente propongo la siguiente demanda contenciosa tributaria de impugnación.

El 17 de marzo de 1999 fui notificado con la Resolución No. XXXX, de 8 de marzo, dictada por el Director del Servicio de Rentas Internas, en el Trámite No. XXXX, correspondiente al reclamo que interpusé para impugnar las Actas de Fiscalización Nos. XXXX, de 30 de Junio de 1998. levantadas, las tres primeras, por el impuesto a la renta sobre el 50% de la renta de 1994, 1995 y 1996 que dichas Actas me atribuyen, y, las tres siguientes, por el IVA de los mismos años.

La Resolución confirma las Actas de Fiscalización, sosteniendo que no son nulas, no haberse producido la caducidad de la facultad de la Administración para fiscalizarme y ser procedentes las glosas establecidas en las Actas.

Propongo la demanda dentro del término señalado en el Art. 243 del Código Tributario.

El H. Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 es completamente para conocer la acción en razón de la materia y del territorio.

Fundamento la demanda en las siguientes consideraciones.

ACEPTACION TACITA

El 27 de julio de 1998 interpose, ante el Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Norte, el reclamo de impugnación de las mencionadas Actas de Fiscalización.

Desde entonces hasta la fecha de la notificación de la Resolución No. XXXX, el 17 de marzo de 1999 median más de 120 días hábiles.

El Art. 21 de la Ley 05, publicada en el Registro Oficial No. 396 de 10 de marzo de 1994, previene que se entenderán aceptados tácitamente las peticiones, reclamaciones y recursos que se presenten a partir del 1 de enero de 1995 y que no fueren objeto de pronunciamiento expreso dentro de los 120 días hábiles siguientes al de su presentación.

Por haber sido, pues, aceptado tácitamente el reclamo de impugnación de las Actas de Fiscalización, con anterioridad a la notificación de la Resolución No. XXXX, ésta no tiene valor legal y han sido dejadas sin efecto las Actas en virtud de la aceptación tácita.

La Sala Especializada de lo Fiscal de la Excma. Corte Suprema de Justicia se ha pronunciado sobre la aceptación tácita, reconociéndola y aplicándola, en los siguientes fallos:

No.38-96, Registro Oficial No. 39 de 8 de abril de 1997.

No.44-96, Registro Oficial No.98 de 1 de Julio de 1997.

No.32-96, Registro Oficial No. 378 de 7 de agosto de 1997.

No.19-97, Suplemento del Registro Oficial No.48 de 16 de octubre de 1998.

No.58-96, Registro Oficial No.55 de 27 de octubre de 1998.

No.18-97 y 93-97, Registro Oficial No.56 de 28 de octubre de 1998.

El inciso 2 del Art. 19 de la Ley de Casación establece que "la triple reiteración de un fallo de casación constituye precedente jurisprudencial obligatorio y vincule para la interpretación y aplicación de las leyes, excepto para la propia Corte Suprema".

Los Tribunales Distritales de lo Fiscal están, pues, obligados a reconocer y aplicar las aceptaciones tácitas que se produzcan, y, en consecuencia, el H. Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1.

Para encubrir a los funcionarios que por negligencia permitieron que se produzca la aceptación tácita y escudarlos de las sanciones que contempla el inciso final del Art.21 de la Ley 05, citada, la Resolución rechaza el reclamo aduciendo respecto de la nulidad de las Actas de Fiscalización, la caducidad de la facultad de la Administración para fiscalizarme y le improcedencia de las glosas establecidas en las Actas, alegadas en el reclamo, argumentos que contrarían normas legales, y sin considerar debidamente las pruebas aportadas por mí y sin haber exigido al fiscalizador la justificación documentada de las glosas establecidas por él.

En mérito a las consideraciones expuestas, ruego a los señores Magistrados declarar que no tiene valor legal la Resolución No. XXXX, por haber sido notificada después de producida la aceptación tácita del reclamo administrativo, y ordenar la ejecución de la aceptación tácita, esto es, el archivo de las Actas de Fiscalización dejadas sin efecto por dicha aceptación.

Fijo la cuantía del Juicio en XXXX.

Acompaño copia certificada de la Resolución No. XXXX, y de la certificación relativa a su notificación en el Casillero Judicial.

Autoridad demandadas.- De acuerdo con el Art. 241 del Código Tributario, propongo la demanda contra la señora Directora General del Servicio de Rentas Internas por ostentar la representación legal del Servicio; y haber dictado la resolución No. XXXX, quien se le citará la demanda en su respectiva oficina, situada, en el Edificio de la calle Ulpiano Páez No. 655, de la ciudad de Quito.

Autorización.- Autorizo a mi abogado, quien firma conmigo este escrito, para que presente, con su sola firma, los escritos que estimare del caso.

Notificación.- Recibiré notificaciones en el casillero Judicial No. XXXX.

ABOGADO

CONTRIBUYENTE

SENTENCIA
TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL No. 1 -
PRIMERA SALA.

Quito, a xxxx.

VISTOS.- El señor XXXX, en su calidad de Gerente General y Representante Legal de la Empresa XXXX, calidad justificada con el nombramiento que obra de autos (folio 8 y 9), comparece ante este Tribunal Distrital de lo Fiscal formulando acción contencioso tributaria en contra del señor Director General de Rentas por el silencio administrativo con efectos de aceptación tácita en que ha incurrido dicho funcionario, según se demostrará posteriormente. 1.- Que el 15 de diciembre de 1994, como consta de la copia que se está acompañando, en cuyo margen izquierdo consta la "fe de presentación" colocada por el competente empleado se presentó ante el Director General de Rentas formal recurso de reposición que fue asignado con el trámite XXXX, mediante el cual se solicitó se revea el oficio XXXX, suscrito por ese mismo funcionario el 25 de noviembre de 1994. Recurso que se encontró fundamentado con claridad y precisión, por los cuales nuestra Compañía no se encontraba de acuerdo con el contenido de dicho oficio, pues la Administración Tributaria había cometido una serie de equivocaciones y errores de derecho que necesariamente debían corregirse. 2.- Que desde el día de la presentación del Recurso de Reposición, 15 de diciembre de 1994, hasta la presente fecha (de presentación de la demanda), el señor Director General de Rentas no ha dictado ni una sola providencia en orden a dar cumplimiento a lo que ordena el artículo 135 del Código Tributario y menos aún a cumplido con lo que dispone el artículo 136 del mismo cuerpo de leyes, en clara

demostración de negligencia administrativa que reflejaría la inoperancia de la administración tributaria. 3.- que de conformidad con lo que ordene el artículo 21 del Decreto Ley 05 publicada en el Registro Oficial 396, de 10 de marzo de 1994, a partir del primero de enero de 1995, la Dirección General de Rentas disponía del plazo de 120 días hábiles para dictar resolución en los reclamos y recursos presentados por los sujetos pasivos de obligaciones tributarias. El inciso segundo de dicha norma ordena, imperativamente que, en los casos en los que no se haya pronunciado resolución que ponga termino a los reclamos y recursos formulados, se tienen por producido LA ACEPTACION TACITA DEL RECLAMO O RECURSO, como único efecto del silencio administrativo que ha incurrido el señor Director General de Rentas. 4.- Que la negligencia administrativa conlleva a que fenecidos los ciento veinte días, cesa la facultad resolutive de la Dirección General de Rentas y se produzca el efecto jurídico de tener como aceptado el reclamo de reposición presentado por nuestra representada. Solicita en su escrito de demanda que el Tribunal Distrital de lo Fiscal en sentencia reconozca el criterio expuesto al señor Director General de Rentas, ha quedado firme y ejecutoriado y que el oficio XXXX, ha sido corregido en el sentido indicado en el recurso de reposición. Citada la demanda comparece en su calidad de Procuradora Fiscal, según lo demuestra el oficio XXXX, de 14 de septiembre de 1995 suscrito por el Director General de Rentas, Encargado en aquella época la doctora XXXX, quien en lo principal manifiesta lo siguiente: 1.- Que el hecho que la Empresa haya alegado denegación tácita he interpuesto por ello acción contenciosa, esto no impide que la administración tributaria emita su pronunciamiento, por cuanto no hay disposición

legal alguna que prohíba su facultad resolutoria; y es así como, el referido trámite XXXX, ha sido atendido expidiéndose la resolución XXXX, con fecha 2 de mayo de 1995, conforme se demuestra con la copia fotoestática certificada que acompaña. 2.- Que en la consulta formulada por la empresa, como en el recurso indicado, la Compañía está manifestando expresamente que presta servicios de telecomunicaciones y, mantenimiento y comercializando sistemas de comunicación, lo cual implica que por la prestación de este servicio que involucra una cierta gama de actos, hace que de acuerdo con lo dispuesto en los numerales 2 y 4 del artículo 54 de la Ley de Régimen Tributario Interno se encuentra gravado con el impuesto de IVA y, no existe por otro lado exoneración de este impuesto, según lo especifica la ley indicada. Finaliza indicando que la demanda planteada, no tiene acidero lógico menos aún jurídico que por lo tanto esa H. Sala en sentencia rechaza la acción propuesta en todas sus partes y se condene a la empresa al pago de las costas procesales, dentro de las cuales se incluye sus honorarios profesionales, a regularse. Trabada en esta forma la litis, para resolverla, se considera: **PRIMERO.-** EL Tribunal Distral de lo Fiscal No. 1, es competente para el conocimiento de la presente acción, pues se trata de materia tributaria, de conformidad con lo que al efecto establece el numeral 3 de artículo 234 del Código Tributario. Competencia que se ha radicado en la Primera Sala de dicho Tribunal por el sorteo de causas realizado el 28 de agosto de 1995; **SEGUNDO:** Que revisado el proceso no se encuentra omisión de solemnidad que pudiera invalidarlo; **TERCERO:** la aceptación tácita como criterio para agilizar la administración de justicia en la etapa administrativa, ha sido reconocida en sendos fallos expedidos por las tres Salas

de este Tribunal, criterio corroborado por sentencias expedidas por la Sala especializada de Corte Suprema de Justicia, por lo que su aplicación es totalmente procedente para el caso que nos ocupa, desde la fecha de presentación del escrito del recurso de reposición por parte de la empresa actora, cuya fecha es 15 de diciembre de 1994, ingresado por trámite XXXX, hasta la fecha de expedición de la resolución XXXX, de 2 de mayo de 1995, ha transcurrido con exceso el plazo de ciento veinte días de que trata el artículo 21 de la Ley 05, publicado en el Registro Oficial 396, de 10 de marzo de 1994, por lo que ésta Sala declara que se ha producido la aceptación tácita y por lo tanto se acepta la acción propuesta por XXXX en su calidad de Representante Legal de XXXX. Por lo expuesto, la Primera Sala Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DE LA REPUBLICA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY**, acepta la demanda de aceptación tácita presentada por XXXX, en su calidad de Representante Legal de la Empresa XXXX, consecuentemente, revée el contenido del oficio XXXX, suscrito por el señor Ex-Director General de Rentas, el 25 de noviembre de 1994, teniéndose por aceptado el contenido del Recurso de Reposición presentando por la empresa actora, según el análisis que se realiza en el presente fallo.- Sin costas.- Notifíquese.-

FUNDADA EN 1620
QUITO

BIBLIOTECA GENERAL

UNIVERSIDAD CENTRAL DEL ECUADOR
QUITO

N. Alta 3123795

351.72(866)

A553

Andrade, Leonardo F.

Ej.2

Práctica tributaria

FECHA	NOMBRE
26-11-03	Silvana Jenza
11/12/03	Ana C. Ruiz
08/01/04	SOFIA FINA.
02/02/04	Dna. Mica
25/06/04	Diana Tumbao
5/07/04	Florencia Rojas
13 VII 004	Juan Marcelo Durán

351.72(866)

N. Alta 3123795

A553

Andrade, Leonardo F.

Ej.2

Práctica tributaria

FUNDADA EN 1620
QUITO

AD
RAL
N.
PENAL
TRAL, DE
DA POR LA LEY.



9

789975

46306