Evolución
del afianzamiento tributario
en Ecuador

Stalin Javier Lucas Baque

Ediciones Uleam

Evolución del afianzamiento tributario en Ecuador

Stalin Javier Lucas Baque

Ediciones Uleam

Texto arbitrado bajo la modalidad doble par ciego

Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí
Ciudadela universitaria vía circunvalación (Manta)
www.uleam.edu.ec

Dr. Marcos Zambrano Zambrano, PhD.
Rector
Dr. Pedro Quijije Anchundia, PhD.
Vicerrector Académico
Dra. Jackeline Terranova Ruiz, PhD.
Vicerrectora de Investigación, Vinculación y Postgrado
Lcdo. Kléver Delgado Reyes, Mg.
Dirección de Investigación, Publicaciones y Servicios Bibliográficos

Evolución del afianzamiento tributario en Ecuador

© Stalin Javier Lucas Baque

Edición: Primera. Agosto de 2025. Publicación digital

ISBN: 978-9942-681-42-3

Prohibida su venta

Trabajo de edición y revisión de texto: Mg. Alexis Cuzme Espinales
Diagramación, edición de estilo y diseño de portada: Mg. José Márquez Rodríguez

Una producción de la Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí, registrada en la Cámara Ecuatoriana del Libro.

Sitio Web: uleam.edu.ec
Correo institucional: diist@uleam.edu.ec
Teléfonos: 2 623 026 Ext. 255

Agradecimiento

Sabiduría ante todo; adquiere sabiduría;
Y sobre todas tus posesiones adquiere inteligencia.
Engrandécela, y ella te engrandecerá;
Ella te honrará, cuando tú la hayas abrazado.
Adorno de gracia dará a tu cabeza;.
Prov. 4:7-9. Biblia Versión RV.

Gracias Dios Todopoderoso, creador de los cielos, de la tierra, por permitirme realizar otro importante aporte académico; a él sea la Gloria, la honra y el poder en Cristo Jesús, amén.

Agradecimientos también a la Facultad de Ciencias Sociales Derecho y Bienestar de la Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí por darme la oportunidad de formar parte de la planta docente impartiendo la asignatura de Derecho y Práctica Tributaria e impulsando la investigación y el perfeccionamiento académico de los docentes.

De igual manera, expreso mi agradecimiento a la **Universidad de Laica Eloy Alfaro de Manabí**, a su Dirección de Investigación, Publicaciones y Servicios Bibliográficos por siempre respaldar al cuerpo docente en la participación de procesos de investigación científica, en la preparación académica y en la publicación y difusión del conocimiento.

Muchas gracias a todos ustedes

Dedicatoria

El presente trabajo lo dedico a:

A mi amada esposa, Paola Macías Ponce, por ser mi inspiración y la ayuda idónea en el hogar, en el ministerio, en el trabajo y en la docencia.

A mi preciosa hija Taísha Paulina, y a mi hijo Jedidías Stalin Lucas Macías,

quienes son hermosa bendición que Dios creador dio a mi hogar, a mi familia y a mi vida, quien además constituyen principales fuentes de inspiración para continuar avanzando.

A mi madre, Nilda Baque de Lucas quien siempre ha estado presente en los principales logros alcanzado en mi vida; a mi padre Raúl Lucas (+), quien me enseñó a transitar desde niño por senderos de honestidad, esfuerzo y trabajo; valores que marcaron mi vida.

Y, sobre todo, este trabajo lo dedico a **DIOS** Todopoderoso, que es el mismo ayer, hoy y por los siglos, por su eterna fidelidad, por su amor y por su infinita misericordia. A Él sea la gloria y la honra.

El autor

Prólogo

Una figura tributaria en el espejo del constitucionalismo

En un momento en que el equilibrio entre la autoridad tributaria del Estado y los derechos fundamentales de los contribuyentes se revela como uno de los ejes más delicados del constitucionalismo contemporáneo, el concepto de consolidación fiscal se proyecta como un prisma donde convergen múltiples tensiones: eficiencia recaudatoria, legitimidad normativa y justicia procesal. Este libro, titulado *Evolución del afianzamiento en el Ecuador*, del Dr. Stalin Javier Lucas Baque, examina este concepto en profundidad y con responsabilidad crítica desde una perspectiva que articula el derecho positivo, la doctrina jurídica, la experiencia institucional y la reflexión constitucional.

Por ello, este prólogo se titula *Un concepto tributario en el espejo del constitucionalismo*, ya que nos invita a observar y comprender la consolidación fiscal no solo como una herramienta fiscal, sino también como un objeto de reflexión constitucional, jurídica y ética.

En el primer capítulo, el autor describe con precisión el origen, la base jurídica y las características de la fianza fiscal, diferenciándola del principio de solve et repete, con el que a menudo se asocia errónea o sesgadamente. Esta distinción no es solo técnica, sino también política y ética, ya que permite desmontar asociaciones injustificadas y entender la fianza como una medida con intención cautelar, no punitiva.

El segundo capítulo introduce al lector a la compleja relación entre la fianza fiscal y el marco actual de garantías constitucionales. Se exploran los principios del neoconstitucionalismo, así como los derechos a la tutela judicial efectiva, la justicia gratuita, el debido proceso y el libre acceso a la jurisdicción. El autor contrasta la normativa nacional con el marco constitucional fundamental, incluyendo instrumentos internacionales como el Pacto de San José y la Declaración Universal de Derechos Humanos. La pregunta que recorre todo este capítulo —¿puede un instrumento fiscal ser legítimo si condiciona el acceso a la justicia?— se responde con matices jurídicos y propuestas razonadas de compatibilidad.

El capítulo tres analiza las consecuencias negativas que la ausencia de fianzas fiscales podría generar en la práctica administrativa. Este análisis no se limita a cuestiones financieras: abarca aspectos de eficiencia institucional, reducción de litigios, optimización de los plazos procesales y la percepción internacional del sistema jurídico ecuatoriano. El autor demuestra que el problema no radica en la existencia de fianzas, sino en su aplicación, interpretación y fundamento constitucional.

El capítulo cuatro ofrece un conjunto de argumentos —técnicos, jurídicos, doctrinales, institucionales e incluso morales— que sustentan la necesidad de elevar las fianzas a rango constitucional. A través de una lectura del principio de proporcionalidad y ponderación, el autor propone una manera de armonizar el interés fiscal del Estado con los derechos fundamentales de los ciudadanos, configurando las fianzas como una garantía institucional compatible con el Estado constitucional de derecho, siempre que se diseñen con racionalidad regulatoria y control de excesos.

En el quinto capítulo, se incorpora una dimensión empírica de enorme valor académico. Las entrevistas con exjueces, exprofesores constitucionales y exautoridades tributarias no solo enriquecen el debate, sino que también validan o problematizan, desde una perspectiva práctica, muchas de las tesis presentadas en los capítulos teóricos. Esta inclusión convierte a la obra en un ejemplo de investigación jurídica con un enfoque integral, anclado tanto en la doctrina como en la experiencia concreta de quienes han vivido dentro del sistema.

El sexto capítulo presenta conclusiones que no rehúyen la complejidad: se reconoce la tensión, pero también la posibilidad de resolución mediante un rediseño institucional basado en principios. Lejos de anatematizar o justificar acríticamente el atrincheramiento, el autor propone las condiciones bajo las cuales este concepto puede formar parte de un sistema tributario justo, eficaz y respetuoso con la Constitución.

Finalmente, el séptimo capítulo propone una reforma regulatoria y constitucional destinada a resolver de raíz las ambigüedades en torno a la consolidación fiscal. Esta propuesta detallada y técnicamente fundamentada constituye un valioso insumo para la deliberación legislativa y el diseño de políticas fiscales que buscan equilibrar el poder estatal y las garantías ciudadanas.

“La justicia fiscal no se limita a la recaudación o la condonación de impuestos; consiste en diseñar instituciones que sean simultáneamente eficaces para el Estado y justas para el contribuyente”.

Este libro no es una mera contribución académica. Es una contribución sustancial a la doctrina tributaria ecuatoriana, al debate sobre la supremacía constitucional y al desarrollo institucional de un sistema tributario moderno, eficaz y garantizado. Su lectura interpela a estudiantes, jueces, legisladores y profesionales del derecho en general, invitándolos a repensar la consolidación fiscal no como un obstáculo, sino como una herramienta que puede y debe ser repensada constitucionalmente.

Desde la Facultad de Ciencias Sociales, Jurídicas y del Bienestar de la Universidad Eloy Alfaro Laica de Manabí, celebramos este trabajo como expresión del compromiso investigativo de nuestro cuerpo docente y como testimonio de que el pensamiento crítico sigue siendo el motor del cambio jurídico en nuestra universidad y el país.

Lenin T. Arroyo Baltán, Ph.D.
Decano de la Facultad de Ciencias
Sociales, Derecho y Bienestar
Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí
Manta, ciudad universitaria, 12/05/2025

Índice

Agradecimiento ..... **- 2 -**

Prólogo ..... **- 4 -**

Introducción ..... **- 10 -**

Capítulo I ..... **- 13 -**

1. La legitimidad del afianzamiento tributario ..... **- 13 -**

1.1 El afianzamiento tributario ..... - 13 -

1.2 Concepto, características. Vigencia ..... - 14 -

1.2.1 Conceptos ..... *- 14 -*

1.2.2 Características ..... *- 17 -*

1.2.3 Vigencia ..... *- 18 -*

1.2.4 El fin del afianzamiento Tributario. ..... *- 19 -*

1.3 Fundamento y legalidad del afianzamiento tributario ..... - 20 -

1.4 El afianzamiento en el Ecuador ..... - 21 -

1.5 El afianzamiento como medida de protección de los recursos del estado - 23 -

1.6 Diferencias sustanciales entre el principio *solve et repete* y el afianzamiento tributario ..... - 23 -

Capítulo II ..... **- 28 -**

2. La incompatibilidad del afianzamiento tributario y las garantías constitucionales ..... **- 28 -**

2.1 El neoconstitucionalismo ..... - 28 -

2.2 Las garantías constitucionales ..... - 29 -

2.2.1 Tutela efectiva, libre acceso a la justicia y debido proceso ..... *- 30 -*

2.3 Normas jurídicas nacionales e internacionales que sustentan las garantías constitucionales ..... - 33 -

2.4 ¿Infringe el afianzamiento tributario las garantías constitucionales y derechos humanos? ..... - 35 -

2.4.1 ¿Infringe el afianzamiento tributario el libre acceso de la justicia? ..... *- 36 -*

2.4.2 ¿Infringe el afianzamiento tributario la gratuidad de la justicia? ..... *- 37 -*

2.4.3 ¿Infringía el afianzamiento tributario el derecho a la defensa? ..... *- 38 -*

2.5 Incompatibilidad entre el afianzamiento tributario y las garantías constitucionales ..... - 39 -

2.6 Resoluciones de la Corte Constitucional sobre el afianzamiento tributario del año 2010 ..... - 40 -
2.6.1 Inconsistencia de la resolución ..... *- 42 -*
2.7 Resolución de la Corte Constitucional sobre el afianzamiento tributario de 2021. Sentencia 92-15-IN/21. ..... - 44 -
Capítulo III ..... - 46 -
3. Perjuicio que causa a la administración la no existencia del afianzamiento tributario y los cuestionamientos iniciales de inconstitucionalidad ..... - 46 -
3.1 Perjuicio en función de efectividad y eficiencia ..... - 47 -
3.2 Perjuicio en función del factor económico ..... - 49 -
3.3 Perjuicio en función del tiempo ..... - 51 -
3.4 Perjuicio en gastos por litigios judiciales ..... - 52 -
3.5 Perjuicios por los continuos cuestionamientos de inconstitucionalidad ..... - 52 -
3.5.1 Perjuicio de la imagen del Ecuador en el concierto internacional en materia de vigencia de los derechos ..... *- 53 -*
Capítulo IV ..... - 55 -
4. Argumentos que justificaron la necesidad de incorporar en la ley la figura del afianzamiento tributario y razones para incluirla en la constitución con la finalidad de armonizarla con las garantías constitucionales ..... - 55 -
4.1 Razones técnicas ..... - 56 -
4.2 Razones jurídicas ..... - 58 -
4.3 Razones institucionales ..... - 60 -
4.4 Razones morales ..... - 62 -
4.5 Razones jurídicas – doctrinales para incluir el afianzamiento tributario en la Constitución de la República ..... - 63 -
4.5.1 El principio de proporcionalidad ..... *- 64 -*
4.5.2 El principio de ponderación ..... *- 65 -*
Capítulo V ..... - 67 -
5. Técnica de entrevistas a académico, juez y funcionarios públicos ... - 67 -

5.1 Entrevista a ex docente de derecho constitucional de la Facultad de Jurisprudencia de la ULEAM, al ex juez de Tribunal Cuarto de lo Fiscal de Portoviejo y al ex Director del SRI regional Manabí en materia tributaria. ..... - 67 -

5.1.1 Entrevista a ex docente de derecho constitucional de la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí..... - 67 -

5.2 Entrevista al ex juez de Tribunal Cuarto de lo Fiscal de Portoviejo ..... - 69 -

5.3 Entrevista realizada a la ex Directora Regional del Servicio de Rentas Internas de Manabí, Ing. Anita Bello Sabando ..... - 70 -

Capítulo VI ..... - 73 -

Conclusiones ..... - 73 -

Propuesta ..... - 78 -

Proyecto de reforma a la Constitución ..... - 78 -

Bibliografía ..... - 84 -

Autor ..... - 92 -

Introducción

Uno de los principales mecanismos para disminuir la evasión fiscal aplicado en nuestro país, ha sido el afianzamiento tributario, aplicado desde el año 2007 por la Asamblea Constituyente de Montecristi, primero como una Ley que reformaba varios cuerpos legales, entre ellos, el Código Tributario.

Demandada la inconstitucionalidad en los primeros años y ratificada por la Corte Constitucional mediante sentencias moduladas, fue incorporada en el año 2015 en el Art. 324 del Código Orgánico General de Procesos (en adelante COGEP) y siendo nuevamente demandada la inconstitucionalidad de esta disposición para finalmente en el año 2021, declarada inconstitucional por la Corte Constitucional y reformado este articulo por la Asamblea Nacional eliminándola así como normativa de afianzamiento tributario del COGEP.

El afianzamiento tributario fue desde su incorporación en la legislación ecuatoriana muy cuestionado en su aplicación por ser considerado atentatorio a las garantías constitucionales, en una época de la dialéctica jurídica en que la defensa de los derechos fundamentales y vigencia de las garantías constitucionales están en la cúspide de su aceptación y vigencia a nivel mundial.

Pero ¿Es el afianzamiento tributario un mecanismo ineficaz, injusto, inapropiado y atentatorio contra la población contribuyente? ¿Es el afianzamiento tributario, ilegal, inmoral e injusto? ¿Es realmente perjudicial al mismo Estado y a su intención? ¿Es inaplicable, absurdo o inconstitucional?

Todas estas inquietudes serán abordadas en la presente obra, tratando de ser objetivos en cuanto a las apreciaciones conceptuales; ecuánime en relación con la orientación política actual e imparcial en cuanto a intereses económicos y académicos.

Para el desarrollo de este trabajo académico se usará diversas normas jurídicas vinculadas con tributos, procedimiento y normas supletorias que sirven como base legal para sustentar las aseveraciones planteadas, dichas leyes son la Constitución de la República, la Ley de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, el Código Orgánico General de Procesos, el Código Tributario, *Ley Reformatoria a la*

Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, Código del Trabajo[1], entre otros.

Con este bagaje doctrinario y legal que acaba de apuntarse, se sumará el no menos inestimable y decisivo aporte de una variada y nutrida experiencia que han sabido entregar distinguidos funcionarios de la administración tributaria, de jueces, de quienes ejercen la digna profesión del derecho, y de docentes especializados en derecho tributario.

Esta obra está compuesta de cinco capítulos ordenados sistemáticamente, presenta la evolución, el desarrollo, los inconvenientes surgidos en los primeros años, su reimplantación en el ordenamiento jurídico, la vigencia de 14 años y finalmente la eliminación del afianzamiento tributario del ordenamiento en el Ecuador.

El primer capítulo está compuesto por los distintos conceptos, las generalidades, características y principales elementos del afianzamiento tributario en la legislación ecuatoriana. Así mismo, se hará un estudio comparativo de esta institución tributaria, con el principio obsoleto *solve et repete*, en donde apreciaremos las diferencias sustanciales de este con el afianzamiento tributario.

En el segundo capítulo, se presenta en forma breve la corriente neoconstitucionalista plasmada en el ordenamiento jurídico ecuatoriano, las garantías constitucionales de Debido Proceso, Libre Acceso a la Justicia y Tutela Efectiva, luego se analiza las infracciones a las garantías constitucionales que realmente infringe el afianzamiento tributario y consecuentemente la incompatibilidad de esta institución tributaria con las mismas. En la parte final de este capítulo se estudia la sentencia de constitucionalidad condicionada dictada por la Corte Constitucional del Ecuador y la inconsistencia jurídica de dicha resolución.

En el capítulo tercero se realiza un pormenorizado estudio de los perjuicios en eficiencia, tiempo, económicos y logísticos que causa a la administración la no existencia del afianzamiento tributario en contraposición a los perjuicios a nivel de imagen y relaciones internacionales que originaban los continuos cuestionamientos de inconstitucionalidad del afianzamiento.

[1] Código del Trabajo, publicada en el Registro Oficial Suplemento núm. 167 de 16 de diciembre de 2005.

A continuación, se exponen los argumentos jurídicos, técnicos, institucionales y morales que sustentan la necesidad de reformar la figura del afianzamiento tributario, luego revisaremos las razones jurídicas - doctrinales por las cuales sí fuere recomendable incluir el afianzamiento tributario en la Constitución de la República, y de esta manera armonizarlos con las garantías constitucionales, estos temas son los principales puntos tratados en el cuarto capítulo.

En la parte final se exponen las principales conclusiones, recomendaciones y finalmente la propuesta de reforma a la Constitución que sin duda constituye uno de los principales aportes de este trabajo de carácter tributario - legal.

Además, anexado se encontrará la transcripción de lo más importante de las entrevistas a un ex Juez del Tribunal Cuarto de lo Fiscal de Manabí, a un ex docente constitucionalista, ex Decano de la Facultad de Jurisprudencia y ex funcionario judicial, y a la máxima funcionaria del Servicios de Rentas Internas de Manabí en aquellos primeros años de vigencia de esta institución tributaria, así también de datos estadísticos y copia de resolución de un auto que pone fin al proceso judicial por no haberse presentado el afianzamiento tributario.

Con este estudio realizado se pretende orientar y despertar la curiosidad al lector para futuras investigaciones en materia tributaria, en especial en esta vital institución como es el afianzamiento tributario que tuvo cerca de una década y media de vigencia en el Ecuador y aportó a combatir la evasión tributaria[2] y a hacer más efectiva y eficiente la recaudación de los tributos en el Ecuador.

[2] "Es uno de los factores más preocupantes para el Estado referente a la recaudación de impuestos, consiste en evitar parcial o totalmente el pagar los tributos o impuestos" (Vizcaíno et al., 2008).

Capítulo I

1. La legitimidad del afianzamiento tributario

1.1 El afianzamiento tributario

Desde el mismo surgimiento del Estado en su forma más primitiva, la civilización tuvo la necesidad de constituir una estructura de gobierno para buscar los objetivos del hombre viviendo en sociedad (Arena Nava, 2017, p. 1).

La existencia de un Estado conlleva una carga económica de todo el aparato estatal, de las instituciones de gobierno, del costo de la construcción de obras necesarias para la urbe, de las obras sociales, educativas, de salud, de infraestructura vial y esto llevó desde el inicio mismo de los gobiernos a constituir impuestos que llenen las arcas del Estado y que permita las actividades propias del Gobierno.

Para la consecución de una eficiente y suficiente recaudación, se crearon mecanismos que buscaban garantizar al gobernante alcanzar los objetivos planteados, realizar eficientemente la recaudación de los tributos[3] y evitar las más diversas formas de evasión.

En Ecuador, con la dictadura militar se expedía mediante Decreto Ley de Emergencia, el 24 de junio de 1963, el Código Fiscal[4]. En él se creaba la institución *Solve et Repete*; este principio proviene del aforismo latino que significa literalmente paga y reclama (Trujillo Meza, 2014, p. 2.), lo cual significa que para poder recurrir o reclamar ante un organismo judicial, el mandato de un pago contenido en una resolución de una administración tributaria[5] del Estado, que tenga plena competencia en virtud de la ley para determinar, se tiene que pagar la totalidad de lo adeudado.

---

[3] La definición legal de Tributo es la "prestación pecuniaria exigida por el Estado, a través de entes nacionales o seccionales o de excepción, como consecuencia de la realización del hecho imponible previsto en la ley, con el objetivo de satisfacer necesidades públicas. Los tributos son: impuestos, tasas y contribuciones especiales" (Código Tributario ecuatoriano, 2005).

[4] Código Fiscal Ecuatoriano. Decreto-Ley de. Emergencia número 2386, de 24 de junio, Publicado en el Registro Oficial núm. 490 de 25 de junio de 1963.

[5] **Administración tributaria central: (sujeto activo de la obligación tributaria)** organismos competentes autorizado por la ley para determinar y recaudar los tributos en un país. En el Ecuador la administración tributaria Central es el Servicio de Rentas Internas (SRI) (Código Tributario ecuatoriano, 2005).

El 6 de diciembre de 1975, mediante Decreto Supremo No. 1016 – A, se aprobó un nuevo Código Fiscal, derogando el principio *Solve et Repete* siguiendo doctrinas modernas de aquel entonces, como el afianzamiento; contemplado en el Art**.** 263 que decía:

> …Para hacer cesar las medidas cautelares que se ordenen en procedimientos de ejecución o en el trámite de la acción contencioso-tributaria, deberá afianzarse 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…

Con el surgimiento de la corriente neoconstitucionalista[6], los derechos fundamentales y las garantías constitucionales del ser humano, entre ellos, la gratuidad de la justicia, el derecho a la defensa, el libre acceso a la justicia, el debido proceso y tutela efectiva[7], han tomado una relevancia mayor, a tal punto de que el principio *solve et repete* ha desaparecido en casi todas las legislaciones del mundo, mientras el afianzamiento es tenazmente combatido.

1.2 Concepto, características. Vigencia

1.2.1 Conceptos

1.2.1.1 **Concepto común**: La palabra afianzamiento, proviene del verbo "Afianzar", palabra que denota la idea de dar fianza, seguridad o garantía. El diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, define la palabra afianzar como: "Dar fianza por alguien para seguridad o resguardo de intereses o caudales, o del cumplimiento de alguna obligación". (DRAE, 2025)

1.2.1.2 **Concepto jurídico doctrinal**: el diccionario jurídico Cabanella (2005) define el afianzamiento como el "Acto jurídico en virtud del cual se garantiza el cumplimiento de una obligación, constituyendo al efecto una fianza suficiente" (p. 8).

[6] **"Neoconstitucionalismo:** corriente ideológica del derecho constitucional, que propugna la limitación a los poderes estatales y/o protege los derechos fundamentales del hombre" (Comanducci, 2009, p. 75).

[7] Arts. 75 Y 76. Constitución de la República del Ecuador, de 25 de julio, publicada en el Registro Oficial núm. 449 del 20 de octubre de 2008.

1.2.1.3 **Concepto legal**: el término afianzamiento tributario, estuvo presente en el Art. 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, aprobada por la Asamblea Nacional Constituyente en el año 2007, que decía:

> Art. 7: A continuación del Art. 233, agréguese el siguiente: "Art. [...] Afianzamiento.- Las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse al Tribunal Distrital de lo Fiscal[8] con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada. La caución se cancelará por el Tribunal Distrital de lo Fiscal o Sala Especializada de la Corte Suprema de Justicia si la demanda o pretensión es aceptada totalmente, la que en caso de ser en numerario generará a favor del contribuyente[9] intereses a la misma tasa de los créditos contra el sujeto activo. En caso de aceptación parcial el fallo determinará el monto de la caución que corresponda ser devuelto al demandante y la cantidad que servirá como abono a la obligación tributaria[10]; si la demanda o la pretensión es rechazada en su totalidad, la administración tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación tributaria. Esta caución es independiente de la que corresponda fijarse por la interposición del recurso de casación, con suspensión de ejecución de la sentencia[11] o auto[12] y de la de afianzamiento para hacer cesar medidas cautelares y se sujetará a las normas sobre afianzamiento establecidas en este

---

[8] **Tribunal Distrital de lo Fiscal**: organismo judicial competente para conocer y administrar justicias en asuntos tributarios en el Ecuador, a partir de la vigencia del COGEP, se denomina Tribunal Contencioso Administrativo y Fiscal.

[9] **Contribuyente:** (sujeto pasivo de la obligación tributaria) es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la carga tributaria derivada del hecho imponible.

[10] **Obligación Tributaria:** El Código Tributario del Ecuador en el Art. 15 define a la Obligación tributaria como "el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios. (Código Tributario ecuatoriano, 2005)

[11] **Sentencia según el Art. del COGEP.** La sentencia es la decisión de la o del juzgador acerca del asunto o asuntos sustanciales del proceso. (Código Orgánico General de Procesos, 2015)

[12] **Auto:** El Art. 269 del derogado Código de Procedimiento Civil ecuatoriano, definía al auto procesal como "la decisión del juez sobre algún incidente del juicio". (Código de Procedimiento Civil ecuatoriano, 2005)

Actualmente el COGEP, establece dos tipos de autos procesales: 1) El auto interlocutorio es la providencia que resuelve cuestiones procesales que, no siendo materia de la sentencia, pueden afectar los derechos de las partes o la validez del procedimiento; y, 2) El auto de sustanciación es la providencia de trámite para la prosecución de la causa. (Código Orgánico General de Procesos, 2015)

> código. El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere. (p. 3)

Esta normativa fue modificada por las sentencias modulatorias de la Corte Constitucional del año 2010, y luego, aunque no fue definido específicamente en el COGEP, su alcance, procedimientos y características estuvieron presente en el Art. 324 del Código General de Procesos:

> **Art. 324**.- Suspensión del acto impugnado. Cuando el acto administrativo en materia tributaria impugnado imponga al administrado una obligación de dar, este puede solicitar en su demanda la suspensión de los efectos de dicho acto. Para que se haga efectiva la suspensión, el tribunal ordenará al actor rendir caución del 10% de la obligación; en caso de no hacerlo, se continuará con la ejecución del acto impugnado. La caución a que se refiere el inciso anterior podrá consistir en consignación del valor en la cuenta de la institución pública demandada o en una hipoteca, prenda o fianza bancaria, o cualquier otra forma de aval permitida por la ley. El acto constitutivo de hipoteca, prenda o fianza, así como su cancelación, solo causarán los derechos o impuestos fijados para los actos de cuantía indeterminada. Los actos de constitución de la hipoteca o prenda o de la fianza personal serán admitidos por la o el juzgador. La caución se cancelará si la demanda o pretensión es aceptada totalmente, en caso de ser en dinero generará intereses a favor de la o del actor. En caso de aceptación parcial, el fallo determinará el monto de la caución que corresponda ser devuelto a la o al demandante y la cantidad que servirá como abono a la obligación. Si la demanda o la pretensión es rechazada en su totalidad, la administración aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación. La o el juzgador calificará la demanda y dispondrá que se rinda la caución en el término de veinticinco días, en caso de no hacerlo se tendrá como no presentada y por consiguiente, ejecutoriado el acto impugnado, ordenará el archivo del proceso. (Código General de Procesos, 2015)

1.2.2 Características

Partiendo de la definición legal, el afianzamiento tributario, implantando por la Asamblea Constituyente del año 2007-2008, tenía las siguientes características:

1. **Constituía requisito judicial previo**: el afianzamiento tributario sin duda es un requisito formal y previo, tal como fue concebido, libre de excepciones para que el Tribunal Distrital de lo Fiscal, órgano judicial competente, para conocer las divergencias tributarias, procediera a calificar la demanda presentada por el contribuyente que no estaba de acuerdo con la resolución que la administración tributaria había resuelto en el trámite administrativo.
2. **Era un requisito sin equa non[13]:** esto significaba que para que pueda presentarse un proceso en la justicia ordinaria, específicamente en el Tribunal Distrital de lo Fiscal, y para que pudiere ser aceptado, era necesario haber realizado el pago previo.
3. **Era un presupuesto objetivo:** ya que únicamente su cumplimiento permitía al contribuyente inconforme que se constituyera la relación procesal, muy independiente de otras consideraciones subjetivas tales como la capacidad, competencia, jurisdicción[14], territorio, etc. (Véscovi, 1999, p. 83).
4. **Se constituía en un pago anticipado de la obligación tributaria:** esto era que, una vez depositado el valor del afianzamiento tributario, debía ser entregado a la administración tributaria demandada. Es decir que ingresaba a las cuentas del Servicios de Rentas Internas[15].

---

[13] **Sin equa non:** locución latina originalmente utilizada como término legal para decir «condición sin la cual no». Se refiere a una acción, condición o ingrediente necesario y esencial -de carácter más bien obligatorio- para que algo sea posible. (Bustamante, 2012, p. 529)

[14] El Art. 1 del anterior Código adjetivo Civil, empezaba definiendo la jurisdicción como "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 tribunales y jueces establecidos por las leyes". (Código de Procedimiento Civil ecuatoriano 2005)

Actualmente el COGEP, determina en el Art. 7, que la jurisdicción nace de la Constitución y la ley y solo la pueden ejercer juezas y jueces en el ámbito de sus funciones, mientras el Art 11 tipifica que la potestad jurisdiccional "se ejercerá por las juezas y jueces en forma especializada, según las diferentes áreas de la competencia. (Código Orgánico General de Procesos, 2015)

[15] Servicios de Rentas Internas es la "entidad técnica y autónoma, con personalidad jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito; la gestión de esta institución está sujeta a las disposiciones de la normativa tributaria y su autonomía concierne a los órdenes administrativo, financiero y operativo" (Art. 1. Ley Creación del Servicio de Rentas Internas, 1997).

5. **Estaba expresado en un valor monetario:** el pago anticipado de la obligación tributaria que constituía el afianzamiento, estaba representado expresamente en cantidad porcentual en un valor monetario específico del 10%, partiendo de un total determinado previamente en una resolución de la administración tributaria, así lo especificó el inciso primero del artículo 7 agregado de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria y que se plasmó de igual manera en el Art. 324 del COGEP en el año 2015, de que sería depositada en numerario.
6. **Seguía la suerte de la acción o recurso del sujeto**: es decir, que bajo el supuesto de que el sujeto pasivo o contribuyente inconforme obtenía un resultado negativo en la presentación de la acción o recurso, el dinero depositado por concepto del afianzamiento formaba parte de la determinación impuesta por la Administración Tributaria.

De igual manera, si el sujeto pasivo o contribuyente inconforme que había demandado a la Administración ante la justicia ordinaria, obtenía un resultado favorable, dicho anticipo a la determinación que caucionó, le era devuelto con sus respectivos intereses, tal como si se tratase de un pago indebido a un impuesto que hubiese efectuado el contribuyente.

7. **Tenía similitudes y diferencias con la fianza o caución:** el afianzamiento tributario tiene muchas similitudes, aunque con muy sutiles diferencias con el concepto de caución, pero para el asambleísta constituyente ecuatoriano al momento de aprobar las reformas tributarias del 2008, los tomó indistintamente como sinónimos.

1.2.3 Vigencia

El afianzamiento fue introducido en la Ley de Equidad Tributaria a través del artículo 7, como reforma al Código Tributario dentro del título segundo denominado "De la sustanciación ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal" y en el capítulo segundo denominado "Del trámite de las Acciones", reforma aprobada el 7 de diciembre y publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 242 con fecha 29 de diciembre de 2007, para que entrara en vigencia a partir del 1 de enero de 2008.

Durante el tiempo en que estuvo vigente esta norma, el afianzamiento tributario, fue continuamente cuestionado, a tal punto que la Corte Constitucional del

Ecuador[16] en sendas sentencias No. 023-10-SCN-CC[17] y No. 014-10-SCN-CC[18], declaró la constitucionalidad condicionada, sentencia que ni bien fue dictada, fue inmediatamente cuestionada.

Sin embargo, las sentencias de la Corte Constitucional resolvieron a medias la legalidad de la aplicación quedando cuestionada durante algunos años, hasta que el legislador con el Código Orgánico General de Procesos resolvería el problema manteniendo la naturaleza de esta garantía y observando la constitucionalidad condicionada de esta caución como la concibió la Corte Constitucional.

1.2.4 El fin del afianzamiento Tributario.

El afianzamiento tributario instituido formalmente en el Art. 324 del Código Orgánico General de Procesos, fue inmediatamente cuestionado y esta vez tuvo asidero en la Corte Constitucional mediante sentencia 92-15-IN/21 del 13 de enero del 2021 que declaró la inconstitucionalidad de la exigencia de la caución del 10% establecida en el COGEP, como requisito para acceder a la justicia tributaria argumentando que vulneraba los mismos principios constitucionales cuestionados años atrás y que había resuelto salomónicamente al inicio de la década pasada y que finalmente sirvieron como base para incorporarlo en el código adjetivo civil aprobado en el 2015.

Con ello, terminó la vigencia de 14 años del afianzamiento privando a la administración tributaria y consecuentemente al Estado de herramientas válidas, eficaces, disuasorias que afectan los principios del régimen tributario ecuatoriano de eficiencia y suficiencia recaudatoria que son pilares de la administración tributaria.

La resolución del órgano de control constitucional no elimina el porcentaje, empero no lo configura como afianzamiento tributario, es decir no suspende los efectos del acto impugnado, ni tampoco suspende el reclamo judicial, dejándolo

[16] **Corte Constitucional del Ecuador:** es el órgano del estado que tiene a su cargo, principalmente, hacer efectiva la primacía de la Constitución. Tiene la atribución de revisar la adecuación de las leyes, y procesos referentes a la constitución y eventualmente de los proyectos de ley y los decretos del poder ejecutivo, a la Constitución, realizando un examen de constitucionalidad de tales actos.

[17] Corte Constitucional del Ecuador (2010) *Sentencia N.º 014-10-SCN-CC.*

[18] Corte Constitucional del Ecuador (2010) *Sentencia N.º 023-10-SCN-CC.*

como una mera declaración normativa, cuyo cumplimiento queda en absoluta discreción del demandante y consecuentemente sin ningún efecto jurídico.

Finalmente, la Asamblea Nacional, acogiendo lo dispuesto en la referida sentencia constitucional, con la aprobación de la Ley No. 0, sobre "Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19", en el artículo 109, reformó el Inciso final del Art. 324 del COGEP, sustituyendo el texto: "…se tendrá como no presentada y por consiguiente, ejecutoriado el acto impugnado, ordenará el archivo del proceso"[19], por el siguiente: "… los efectos del acto impugnado no se suspenderán y continuará la tramitación de la causa"[20].

Con ello, se pone fin a un importante mecanismo que la administración tributaria central ecuatoriana (SRI) tuvo por cerca de una década y media.

En el próximo capítulo se hará un análisis pormenorizado de la legalidad y pertinencia jurídica de la misma.

1.3 Fundamento y legalidad del afianzamiento tributario

Para entender la legalidad del afianzamiento tributario, se debe partir de la legalidad del tributo, por cuanto, de algunos de sus aspectos, determinan su existencia.

El especialista en constitucionalista argentino José Benjamín Gorostiaga, respecto a la legalidad de la existencia de los tributos manifestó:

> Todo gobierno [...] debe tener poder bastante para dar entero cumplimiento a las obligaciones que se le imponen y de que es responsable. Las rentas[21] son el principal resorte para llenar estos objetivos, elemento sin el cual la maquinaria del Estado quedaría paralizada; porque sin la unión y consolidación de rentas, de ciertos intereses y medios no puede haber en política existencia Nacional, y la creación de aquellas en relación con las necesidades del país y a sus recursos es una parte esencial de toda Constitución. (Ravignani, 2002, p. 501)

Y agregó: "El país que no puede costear su Gobierno, no puede existir como nación independiente".

Entender aquello, es necesario, para no satanizar el tributo, sino entender, que es un elemento sustancial de una sociedad económica, jurídica y políticamente

[19] Código Orgánico General de Procesos (2015).
[20] Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19 (2021).
[21] **Rentas:** ingreso regular que produce un trabajo, una propiedad u otro derecho, una inversión de capital, dinero o privilegio.

organizada, que se llama Estado. El sector productivo nacional y las multinacionales ven como una obstrucción al desarrollo económico y a la inversión, el derecho que tiene un país a recaudar tributos.

Otro constitucionalista argentino manifiesta: "Lo que agota y destruye la riqueza privada no es la contribución, pues, al contrario, esta la defiende y conserva; es el despojo, el pillaje que hace el despotismo, no para sus gastos, sino para sus excesos. Si matáis de hambre al Gobierno legítimo, le reemplaza el despotismo, que con sable en mano os arrebata el pan de la boca y os reduce a la desnudez" (Alberdi, 1956, p. 53).

La facultad del Estado de obtener los medios necesarios para su propia existencia y, por ende, para la tutela y el mantenimiento del ordenamiento jurídico[22] se perfila, así como un elemento esencial de la misma afirmación del Derecho.

Un hombre libre de cualquier obligación tributaria tan solo es pensable al margen de la convivencia social, pero semejante abstracción, quizás favorece al filósofo, pero no reviste ninguna autoridad para el jurista (Vanoni, 1973).

Los tributos son una condición imprescindible para la libertad de los ciudadanos. Con los impuestos se compra, para así decirlo, la libertad personal" (Schick, 1980).

1.4 El afianzamiento en el Ecuador

La Asamblea Nacional Constituyente del 2008, reunida en Ciudad Alfaro, en Montecristi provincia de Manabí, plenamente constituida por un mandato[23] amplio de la voluntad popular del soberano pueblo ecuatoriano en el año 2007, además de crear una propuesta de Constitución para que la misma sea aprobada o rechazada por el pueblo ecuatoriano, asume no con muy pocos cuestionamientos de los opositores del actual régimen, el reto de debatir y aprobar la denominada Ley Reformatoria de Equidad Tributaria.

Esta Ley reformatoria aparte de afectar las principales leyes tributarias, crea algunos nuevos impuestos, y sobre todo, dentro de las reformas realizadas, creó una

[22] **Ordenamiento jurídico:** colección o cuerpo de leyes.

[23] **Mandato:** 1) Es un contrato en que una persona confía la gestión de uno o más negocios a otra, que se hace cargo de ellos por cuenta y riesgo de la primera. Art. 2020, Código Civil ecuatoriano, Publicado en el Registro Oficial, Suplemento núm. 46 de 24 de junio de 2005.
2) *Gral.* Mandamiento, obligación establecida en una disposición o instrucción. 3) Cargo para el que se es designado durante un tiempo determinado. (Diccionario panhispánico del español jurídico).

figura jurídica[24] denominada afianzamiento tributario, la misma que, en términos generales, demanda el pago del 10% del impuesto determinado por la Administración Tributaria, como requisito primordial para que el sujeto pasivo de la obligación tributaria presente acciones y recursos que se deduzcan contra actos que persiga la determinación o recaudación de tributos.

El Estado está facultado moral y legalmente para crear los mecanismos que sean necesarios para hacer efectiva sus funciones determinadora, recaudadora, sancionadora y resolutiva[25].

En un Estado social de derecho[26], democrático y representativo como el ecuatoriano, el Gobierno es directamente elegido por el soberano pueblo, que elige a sus principales gobernantes cada cuatro años, gobernantes que quedan facultados plenamente por el mandante en un marco jurídico preestablecido o ratificado por el pueblo en los casos de referéndum[27] constitucionales.

Lo realizado por el mandante (Gobierno, Asamblea Legislativa, etc.), dentro de su periodo electo, se lo realiza bajo parámetros jurídicos, promulgando reformas necesarias tendientes a armonizar o viabilizar los objetivos propuestos por el gobernante en turno. En caso de sobrepasarse o defraudar la volátil voluntad popular, el pueblo desaprueba lo actuado con la no ratificación en las urnas.

De otro lado, el afianzamiento tributario, fue expresamente aprobado por el máximo órgano legislativo extraordinario como lo es la Asamblea Constituyente y expresamente ratificado en referéndum por el pueblo, sin que fuese derogado, sino más bien confirmado en el 2015 con la promulgación del COGEP.

Es decir, que la aprobación del afianzamiento tributario es moral, legal y socialmente aceptada por los ecuatorianos.

---

[24] **Figura Jurídica:** que atañe al derecho o se ajusta a él.

[25] El artículo Innumerado después del 71 del Código Tributario, agregado por en la Ley No. 0, del 2021, añade una más a las facultades tradicionales de la administración tributaria, la de transigir. Ley No. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 587 de 29 de noviembre del 2021.

[26] **Estado Social de Derecho:** marco conceptual ideológico, cultural y político acuñado por filósofos alemanes, que según "propone de fortalecer servicios y garantizar derechos, considerados esenciales para mantener el nivel de vida necesario para participar como miembro pleno en la sociedad". (The Economy Journal, 2025)

[27] Referéndum o referendo: es una elección, a través de la cual el cuerpo electoral de un país, nación, región o grupo expresa su voluntad respecto a un asunto o decisión, que sus representantes constitucionales o legales someten a su consulta. La Real Academia de la Lengua lo define como el "Procedimiento por el que se someten al voto popular decisiones políticas de especial trascendencia" (RAE, 2025).

Sin embargo, los asambleístas constituyentes no incluyeron como principio constitucional a esta figura tributaria, por lo que quedó en evidente fragilidad ante cuestionamientos de opositores al régimen, tratadistas constitucionalistas, evasores tradicionalistas y de un menor número de contribuyentes de buena fe han sido afectados por la norma legal tributaria vigente.

1.5 El afianzamiento como medida de protección de los recursos del estado

Partiendo de la norma jurídica escrita, tipificada en el Art. 82 del Código Tributario (1975) vigente, en el que indica que: "Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legalidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados".

Al crearse la figura del afianzamiento tributario, el Estado por medio de su organismo legislativo tiene una finalidad evidente de establecer un mecanismo efectivo para precautelar la fuente directa del Estado cuya finalidad será la inversión pública social para satisfacer las necesidades básicas y urgentes de la sociedad ecuatoriana:

Se considera una condición razonable para garantizar los créditos liquidados a favor de una Nación cuando:

- ✓ Se realiza una recaudación porcentual mínima del impuesto previamente determinado en un acto administrativo legítimo, previo al dictamen de un engorroso proceso judicial.
- ✓ Se disminuye evidente de litigios en donde interviene y sustenta argumentos para la determinación realizada.

Esta institución tributaria, ha sido atacada desde el momento mismo de su concepción.

1.6 Diferencias sustanciales entre el principio *solve et repete* y el afianzamiento tributario

Uno de los ataques frontales, directos y desde muchos frentes que ha recibido hasta ahora el afianzamiento tributario es el asemejar, e incluso hacerla idéntica (Maldonado Muñoz, 2014, p. 93) con el principio extinto de solve et repete, que bien era odioso, injusto, ilegal e inmoral.

Así, los opositores al afianzamiento tributario han tratado, desde foros, seminarios, tesis, artículos de revistas, internet, libros físicos y virtuales, demostrar en forma casi obsesionada y de manera evidentemente forzada de presentar con idéntica características y naturaleza el afianzamiento con el obsoleto *solve et repete*.

El principio *solve et repete*, aforismo o principio latino que significa literalmente **paga y reclama**, es decir, que para poder recurrir o reclamar ante un organismo judicial, el mandato de un pago contenido en una resolución de un organismo del Estado, que tenga plena competencia en virtud de la ley para determinar una obligación, se tiene que pagar la totalidad de lo adeudado.

Entre las características fundamentales de esta norma ya derogada son:

- Se exige el pago total de lo adeudado a la administración tributaria.
- El dinero pagado pasa directa e inmediatamente a la entidad del Estado, como pago o solución de la obligación.
- Sin este pago, el órgano judicial ante el cual se reclama no procede a sustanciar el reclamo. (De Mendizábal Allende, 1964, pp. 107, 140-141, 145-146)
- Este principio tiene origen en el Imperio Romano.
- Se encuentra derogado en casi todos los países del mundo. (Gutiérrez López, 1978, p. 1, 108)

Con estas inexactas y evidentemente forzadas comparaciones, casi logra debilitar la vigencia y existencia misma de este principio tributario, sin embargo, es necesario determinar objetivamente las diferencias sustanciales entre el afianzamiento tributario y el extinto principio solve et repete:

a) En el porcentaje de pago

- **Pago total:** en el principio solve et repete, la obligación debía ser saldada en su totalidad.
- **Pago parcial**: en el afianzamiento tributario el pago requerido es tan sólo un 10%, porcentaje que es mínimo en relación con porcentaje total, es decir, es

un pago parcial mínimo el que se requiere para acceder a presentar el reclamo judicial[28].

Por lo tanto, la comparación que muy a la ligera se la realiza, es forzada, desproporcionada y absurda, pues las diferencias porcentuales son muy evidentes.

b) En la intención del pago

- **Recaudación total:** de lo expuesto en la diferencia porcentual señalada, se desprende de que la intención en el principio *solve et repete* es la recaudación total, es decir, entender que se presume que el contribuyente no tiene derecho alguno y en caso de que lo tuviere, sería una remota posibilidad;
- **Anticipo:** se puede apreciar claramente que la intención en el afianzamiento tributario es precautelar y sobre todo con fines de disuadir al concurrente a presentar un reclamo judicial para probar suerte o para retrasar el pago de lo justamente determinado, pero nunca evitar el acceso al reclamo del justo derecho que tiene un contribuyente que se viera presunta o realmente afectado por la resolución administrativa de determinación o recaudación emitida por la administración tributaria.

c) En el efecto del pago

- **Conlleva un efecto devolutivo[29]**: el principio *solve et repete*, significa que el presentar la acción judicial, el resultado tiene efecto devolutivo, por lo que el pago de lo determinado ya se lo ha realizado a la entidad recaudadora, es decir, el pago era total y era acreditado a la Administración Tributaria, y sólo en el caso eventual de que la sentencia sea favorable al sujeto pasivo, se procedía a la devolución más los intereses legales que haya generado por el tiempo en que fue pagado hasta el momento definitivo de la devolución.

[28] Art. 7. Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el tercer suplemento del Registro Oficial Núm. 242 del 29 de diciembre del 2007.

Art- 324. Código Orgánico General de Procesos, de 12 de mayo. Publicado en Suplemento del Registro Oficial núm. 506, de fecha 22 de mayo de 2015.

[29] La utilización aquí del término devolutivo, no hace alusión al efecto devolutivo que hacia referencia el derogado Código de Procedimiento Civil, o la par de lo que el COGEP llama apelación sin efecto suspensivo, sino al hecho que el contribuyente que ha interpuesto el recurso debió haber cancelado la totalidad de la deuda tributaria, es decir ya no es deudor sin ahora es reclamante de un pago que cree ilegalmente le ha sido cobrado.

- **Conlleva un efecto suspensivo**[30]: en el afianzamiento tributario, por el hecho de la proporcionalidad de la caución, es evidente que no se asegura el cobro la totalidad de los valores por parte de la Administración Tributaria, pues la fianza es presentada ante el respectivo Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario, al representar tan solo el 10% de la deuda tributaria, el 90 % aún está pendiente y queda suspendida hasta que se resuelva judicialmente el reclamo.

d) En carga de la acción judicial

- **El deseo de la culminación de la acción judicial corresponde al contribuyente (sujeto pasivo de la obligación tributaria y activo en el proceso contencioso tributario)**: en el sistema *solve et repete*, no sólo el accionar corresponde al contribuyente que interpone una acción judicial en contra de la resolución determinativa o recaudadora del tributo, sino que, al haberse pagado la totalidad, el deseo de culminación de la acción judicial recae en éste, que está interesado de que se le restituya un presunto ilegal tributo que se lo ha injustamente pagado.
- **El deseo de la culminación de la acción judicial corresponde a la Administración Tributaria** (sujeto activo de la obligación tributaria y pasivo en el proceso contencioso tributario): en el afianzamiento tributario, a pesar que la acción la presenta el sujeto pasivo del tributo, el tan sólo pagarse un mínimo porcentaje, obliga a la Administración Tributaria a impulsar y buscar terminar una acción judicial que por el sólo hecho de ser presentada, suspende la ejecución de recaudación del tributo predeterminado y que obliga al sujeto activo del tributo a dirigir sus esfuerzo, concentración de recursos humanos y económicos a culminar el proceso judicial.

No obstante, con las sustanciales diferencias entre el obsoleto principio de *solve et repete* y el afianzamiento tributario, se desprende que el pretender asemejarlos o

[30] Aquí, si el uso de esta expresión de efecto suspensivo conlleva una connotación Procesal, como lo determina el COGEP en el Art 261, numeral 2, que determina que una apelación con efecto suspensivo, no se continúa con la sustanciación del proceso hasta que la o el juzgador resuelva sobre la impugnación propuesta por el apelante. (Código Orgánico General de Procesos, 2015)

considerarlos como idéntico son al menos argumentos forzados, como fundamentaron los doctrinarios constitucionalistas, propugnando que se considerara también al afianzamiento tributario como injusto, obsoleto y atentatorio en contra del contribuyente y de los principios consagrados en la Constitución de la República y en los convenios internacionales de derechos humanos, y con ello pierda todo principio de legitimidad y legalidad y sobre todo el sustento ético, sin el cual, ninguna norma jurídica justifica su existencia en el Estado de derecho moderno.

Capítulo II

2. La incompatibilidad del afianzamiento tributario y las garantías constitucionales

2.1 El neoconstitucionalismo

Desde hace varias décadas, en todo el mundo se viene gestando una nueva corriente constitucionalista. El llamado neoconstitucionalismo es una tendencia jurídica que desde hace ya algún tiempo ha incursionado en el derecho ecuatoriano.

El neoconstitucionalismo es una teoría jurídica que plantea que las constituciones de los Estados —normas positivas[31] o leyes de la más alta jerarquía—, tienen que delimitar estrictamente los poderes estatales y sobre todo proteger con claridad y eficacia los derechos fundamentales.

El neoconstitucionalismo "eleva" a la categoría de normas o leyes escritas, a una serie de derechos considerados como naturales o consustanciales a la dignidad de la condición humana. Villacis afirma que las constituciones de los países que han recibido influencia conceptual del constitucionalismo logran entender su propio rol y la importancia de los "contenidos de sus artículos y en su estructura, una presencia importante de principios morales, así como, ciertas características novedosas en el tema de la interpretación y aplicación de la norma constitucional" (Ponce Villacís, 2010, p. 2).

En nuestro país el neoconstitucionalismo ha sido una de las importantes líneas de pensamiento jurídico que fue muy considerada por los asambleístas en el proceso de elaboración de la actual Carta Magna[32]. Es así como, con un breve análisis a la Constitución vigente, en su texto, se encuentra con mucha facilidad su evidente influencia.

No obstante, con el neoconstitucionalismo el país está adoptando y adaptando como siempre, constructos jurídicos[33] preelaborados por otros estados, aplicados para otras realidades jurídicas, sociales, económicas y políticas. Claro que sirven de

[31] Norma positiva: igual a derecho positivo, o normas jurídicas vigentes en un determinado país.

[32] La actual Constitución fue promulgada por la Asamblea Constituyente de Montecristi en el año 2008.

[33] Constructos jurídicos: construcciones o creaciones jurídicas o de normas legales. Para el jurista alemán Gunther Teubner los Constructor jurídicos "se ven expuesto a los constructos de otros discursos de la sociedad, particularmente a los de la ciencia" (Teubner, 2002, p. 559).

mucho aquí en Ecuador, pero en orden de prioridades, es probable que existan otros frentes de desarrollo jurídico más importantes, como por ejemplo, el fomento de la identificación del legislador y de quienes aplican la normativa con su cultura, su cosmovisión[34] sobre conceptos como justicia, bien común, identidad y visión profunda con la realidad social ecuatoriana, así como también con los valores y sobre todos intereses propios de nuestra nación en vías de desarrollo, todos estos son objetivos ineludibles del derecho.

En conclusión, los postulados e intenciones del neoconstitucionalismo no son malos, al contrario, son muy buenos, pero su aplicación en forma genérica en todas las realidades sociales del país, como son en la deficiente cultura tributaria de los contribuyentes, la situación histórica y actual del Estado ecuatoriano, las limitaciones de la Administración Tributaria actual y dejan espacios para que las garantías constitucionales sirvan como pretexto para fomentar la evasión sistemática aprovechando las debilidades y las crisis del sistema de justicia del Ecuador.

Sin observar estos elementos, implica un serio riesgo para el estado ecuatoriano y para toda la sociedad que en ella vive, la aplicación sin excepción de estos conceptos jurídicos que sin ser errados son inadecuados su aplicación en todas las áreas del quehacer de la sociedad ecuatoriana.

2.2 Las garantías constitucionales

Las Garantías Constitucionales actualmente son los medios más adecuados que tienen los estados modernos y las sociedades para garantizar la vigencia de los derechos fundamentales de los ciudadanos, establecidos en los ordenamientos jurídicos, así como también en convenios internacionales, que en el evento de transgredírselos o violentárselos, se puedan reconocer y reparar estos sagrados derechos a través de los mecanismos preestablecidos en dichas Constituciones.

Los llamados Estados sociales o Constitucionales de derechos tienen como misión fundamental el hacer efectivo el respeto de los derechos humanos, no solamente declarándolos vía Constitución y Ley, sino también garantizando su difusión y

[34] Según Carola (2022) el término cosmovisión, "proviene de la filosofía alemana y literalmente significa una 'visión del mundo' que lo incluye todo. Hoy en día, la palabra tiene un uso cultural o geopolítico más genérico, a menudo asociado con un significado equívoco o indefinido" (p. 397).

aplicación. Esto es lo que en la doctrina jurídica se conoce como Garantías Constitucionales.

Las garantías constitucionales son consideradas como herramientas jurídicas mediante las cuales se exige a quienes dirigen el Estado, un comportamiento de respeto y vigencia de los derechos humanos, estas garantías deben ser adecuadas y eficaces, de tal forma que su utilización tenga un inmediato resultado positivo a favor de quien demanda su aplicación o reparación de su derecho constitucional transgredido.

Esta labor implica que el Estado ecuatoriano debe asegurar a través de su legislación y la aplicación de políticas públicas la progresividad de los derechos y las garantías, de tal forma que no se retroceda en el reconocimiento de estos, partiendo del principio que la dignidad humana exige una mayor calidad de vida.

Entre estas garantías destacan la preservación de la vida en todas sus formas, la libertad del individuo, libertad de conciencia y en el plano judicial tres tienen relevancia: La Tutela Efectiva, el Libre Acceso a la Justicia y el Debido Proceso.

2.2.1 Tutela efectiva, libre acceso a la justicia y debido proceso

El Derecho Constitucional de Tutela Efectiva

La tutela judicial efectiva[35] concebida como derecho fundamental, se lo puede definir como aquel derecho que tiene todo individuo que vive en Ecuador de acudir a los órganos jurisdiccionales, para que a través de los debidos cauces procesales y con unas mínimas garantías, se obtenga una decisión judicial fundada en derecho sobre las pretensiones propuestas.

El destacado constitucionalista español Jesús González Pérez define a este derecho de la siguiente manera: "El derecho a la tutela jurisdiccional[36] es el derecho de toda persona a que se le haga justicia, a que cuando pretenda algo de otra, esta pretensión sea atendida por un órgano jurisdiccional, a través de un proceso con unas garantías mínimas" (González Pérez, 2001, p. 33).

[35] Art. 75. Constitución de la República del Ecuador (2008).
[36] Tutela jurisdiccional: otro nombre que se conoce a la tutela efectiva.

De este agudo concepto, se desprende que este derecho fundamental, en primer término, garantiza la posibilidad de acceso a la jurisdicción, y consecuentemente está relacionado directamente con el derecho de acción.

Este derecho a la tutela judicial efectiva reclama, garantías mínimas de eficacia; como su nombre lo indica, se trata de que la tutela judicial sea efectiva.

En el ordenamiento jurídico ecuatoriano, la tutela judicial efectiva está contemplada, en primer término, en el artículo 75 de la Constitución de la República (2008). Que dice "Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley".

Consecuentemente el Estado tendrá que responder de la transgresión a este principio, es así como en el Art. 11 de la misma Carta Magna, en su penúltimo inciso dice "El Estado será responsable por detención arbitraria, error judicial, retardo injustificado o inadecuada administración de justicia, violación del derecho a la tutela judicial efectiva, y por las violaciones de los principios y reglas del debido proceso"[37].

El ex asesor del Tribunal Constitucional del Ecuador, Dr. Juan Carlos Benalcázar Guerrón, en la revista jurídica virtual Derecho - Ecuador, divisa los elementos sustanciales que implica este derecho y son: el ser juzgado por un juez competente, la celeridad en la administración de justicia, la necesidad de defensa (proscripción[38] de la indefensión), el cumplimiento ineludible de los fallos judiciales, que las sentencias y actos decisorios, sean debidamente motivados en derecho (Benalcázar Guerrón, 2005).

Esto significa que, en virtud de lo consagrado en la Constitución, a más del acceso a la jurisdicción, conlleva implícitamente el exigir la imparcialidad del juez que conoce la causa, la celeridad procesal desde que empieza el proceso hasta que termina, proscribe la indefensión y ordena el cumplimiento de los fallos judiciales,

[37] Constitución de la República del Ecuador (2008).

[38] Proscripción: de Proscribir, según Cabanellas, significa "Expulsar del territorio nacional, por causas políticas u otras. Prohibir un uso o actividad. Anular, derogar. Antiguamente, declarar público malhechor, con facultad para que cualquiera detuviera al proscrito o le diera muerte, en ocasiones incluso con recompensa por ello" (Cabanellas, 2005).

elementos sin los cuales no podría hablarse de efectividad en la administración de justicia.

Con la existencia del afianzamiento tributario establecido en el Art. 7 del Código Tributario, los neoconstitucionalistas y los contribuyentes alegan que se estaría coartando este derecho de tutela efectiva.

El Derecho Constitucional del Libre Acceso a la Justicia

Se entiende por libre acceso a la justicia[39] cuando el ciudadano goza de todos los beneficios de la Justicia, del asesoramiento legal y judicial, en forma adecuada sin costos o con costos accesibles, por parte de todas las personas físicas y jurídicas.

El libre acceso a la justicia "implica la posibilidad de toda persona, independientemente de su condición económica, social o de cualquier otra naturaleza, de acudir ante los tribunales para formular pretensiones o defenderse de ellas, de obtener un fallo de esos tribunales y, que la resolución pronunciada sea cumplida y ejecutada" (Rojas Álvarez, 2010. p. 1).

En nuestro ordenamiento jurídico, este derecho está consagrado en la norma suprema y considerado como derecho fundamental, específicamente en el Art. 11 numeral 4 de la Constitución vigente, de manera expresa señala que: "Ninguna norma jurídica podrá restringir el contenido de los derechos ni de las garantías constitucionales" (Constitución de la República del Ecuador, 2008).

En el plano estrictamente procesal, es menester que el derecho de acceso a la justicia sea interpretado y aplicado ampliamente por los jueces y tribunales que deben conocer, tramitar y resolver las demandas y recursos, con la finalidad de subsanar los defectos procesales.

El Derecho Constitucional del Debido Proceso

Se entiende como **debido proceso[40]** a un principio legal de origen estadounidense denominado *due process of law*, por el cual el gobierno debe respetar todos los derechos legales que posee una persona según la ley. El debido proceso es un principio jurídico procesal según el cual toda persona tiene derecho a ciertas

[39] Acceso gratuito a la justicia, Art. 75, Constitución de la República del Ecuador, de 25 de julio, Publicada en el Registro Oficial núm. 449 del 20 de octubre de 2008.
[40] Art. 76. Constitución de la República del Ecuador (2008).

garantías mínimas, tendientes a asegurar un resultado justo y equitativo dentro del proceso, a permitirle tener oportunidad de ser oído y a hacer valer sus pretensiones legítimas frente al juez (Colombo, 2004).

La Constitución de la República (2008) reconoce y garantiza este derecho en el Art. 76 que establece: **"**En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas…". En este artículo en siete numerales y 12 literales, se recoge las principales características de esta garantía constitucional que abarca los campos administrativo, civil, y penal.

2.3 Normas jurídicas nacionales e internacionales que sustentan las garantías constitucionales

La norma jurídica nacional por excelencia, como se ha visto, que garantiza la plena vigencia de las garantías constitucionales es la Constitución de la República, esto es, por jerarquía constitucional de la visión doctrinaria del jurista alemán Hens Kelsen, en la que la Carta Magna es la cúspide de la pirámide de la cual se armonizan las demás leyes. Mas aun cuando la misma Constitución declara que el Ecuador es un estado constitucional de derecho y justicia.

Es así como, en varios artículos de la Constitución del Ecuador (2008), consagran la vigencia de las garantías constitucionales, entre los principales está el Art. 11 numeral 3, en el que dice: "Los derechos y garantías establecidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos serán de directa e inmediata aplicación por y ante cualquier servidora o servidor público, administrativo o judicial, de oficio[41] o a petición de parte".

El numeral 4 del mismo artículo 9 dice: "4. Ninguna norma jurídica podrá restringir el contenido de los derechos ni de las garantías constitucionales" (Constitución de la República del Ecuador, 2008).

Como ya se había expuesto, el Art. 75 de la Constitución (2008) establece las principales garantías constitucionales, las mismas que se erigieron en los principales fundamentos de los cuestionamientos que se plantearon en los primeros años de la década pasada y en el segundo lustro, una vez promulgado nuevamente

[41] **De oficio:** calificación que se da a las diligencias que los jueces o tribunales efectúan por decisión propia, sin previo requerimiento de parte o sin necesidad de petición de esta.

el afianzamiento tributario en el COGEP, dicho articulado dice: "Art. 75**.-** Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley"; y es el Art. 427 de la Carta Magna que específicamente establece sin lugar a ambigüedades de "… las normas constitucionales se interpretarán por el tenor literal que más se ajuste a la Constitución en su integralidad. En caso de duda, se interpretarán en el sentido que más favorezca a la plena vigencia de los derechos y que mejor respete la voluntad del constituyente, y de acuerdo con los principios generales de la interpretación constitucional".

Adicionalmente, y en jerarquía de segundo nivel, está la Ley Orgánica de Control Jurisdiccional y Garantías Constitucionales (2009), que establece competencia, jurisdicción, los procedimientos, plazos y requisitos para ejercer acciones de cumplimiento y protección de los derechos humanos y de las garantías constitucionales.

De igual manera, las demás leyes orgánicas y ordinarias, tanto del derecho privado, como de derecho público, las normas sustantivas y normas adjetivas del ordenamiento jurídico ecuatoriano están siendo adecuadas para que cumplan a cabalidad con las garantías constitucionales y derechos humanos.

Adicionalmente, Ecuador cuenta con un organismo de derecho público, autónomo, que ejerce por mandato de la ley, control y cumplimiento de las normas constitucionales, denominada Corte Constitucional.

Existen sinnúmeros de declaraciones, pactos, tratados multilaterales, suscritos o adheridos por el Ecuador, que sustentan los derechos humanos y garantizan la vigencia en materia de las garantías constitucionales.

Entre los más destacados y reconocidos por la comunidad americana son la tutela jurisdiccional efectiva, el libre acceso a la justicia, reconocidos por el país como es el caso del Pacto de San José de Costa Rica, aprobado el 22 de noviembre de 1969, y ratificado por el Ecuador el 21 de octubre de 1977.

Este tratado internacional de aplicación directa e inmediata en nuestro ordenamiento jurídico, por disposición expresa en la propia constitución, que prevalece sobre las leyes, reconoce a toda persona el derecho a ser oída, con las

debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente, imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter (Pacto de San José de Costa Rica, 1969); es decir, señala los elementos fundamentales que conforman el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva, por lo que, en función a su jerarquía y aplicabilidad inmediata, es de reconocer que sus disposiciones derogarían cualquier figura jurídica contemplada en la legislación interna que impida, condicione o limite el acceso a un tribunal independiente.

Otros tratados importantes como la declaración de los derechos humanos del hombre aprobada por la Organización de las Naciones Unidas, en el año 1948, y ratificada por todos los países del mundo, propugnan la defensa inclaudicable de los derechos humanos y de las garantías del ciudadano.

El Art. 8 señala en el que: "Toda persona tiene derecho a un recurso efectivo ante los tribunales nacionales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la constitución o por la ley" (ONU, 1948).

De lo señalado, se desprende que la tutela jurisdiccional efectiva es un derecho que ha sido consagrado tanto por los tratados internacionales de derechos humanos, así como internamente a través de la Constitución, leyes, y demás normativa secundaria; su importancia y amplia aplicabilidad resumidas en la libre accesibilidad a la justicia han hecho que esta garantía constitucional sea ampliamente estudiada por la doctrina y debidamente aplicada en los países que la defienden como un elemento fundamental dentro de todo Estado de derecho.

2.4 ¿Infringe el afianzamiento tributario las garantías constitucionales y derechos humanos?

Desde que se discutía la propuesta de afianzamiento tributario en la mesa número 10, encargada de los temas de legislación y fiscalización de la Asamblea Constituyente en Ciudad Alfaro, empezaban los cuestionamientos de asambleísta de oposición que en minoría presentaron un informe independiente cuestionando duramente la inclusión de esta norma en la Ley Reformatoria de Equidad Tributaria, y enfáticamente comparando el afianzamiento "como un claro vestigio del principio

solve et repete", y considerando que "representa a primera vista una traba al acceso a la justicia y las garantías constitucionales" (Montaño, 2007).

Precisamente estos fueron los dos principales argumentos que se planteaban abiertamente contra el afianzamiento tributario, son los que han sido sostenidos por políticos, tratadistas, abogados defensores de empresas contribuyentes y por cámaras de la producción durante estos primeros años de vigencia de la norma tributaria.

Así mismo, el afianzamiento tributario, fue amplio, frecuente y fuertemente cuestionado por atentar contra las garantías constitucionales, plenamente vigentes en la Constitución de la República del Ecuador aprobada en el 2008.

Específicamente son cuatro garantías constitucionales las que los opositores del afianzamiento tributario aducen que se violentan o limitan con la vigencia del afianzamiento tributario: el derecho a la defensa, el libre acceso a la Justicia, la gratuidad de la justicia, el debido proceso y tutela efectiva.

2.4.1 ¿Infringe el afianzamiento tributario el libre acceso de la justicia?

Los opositores del afianzamiento tributario argumentan que, con esta norma tributaria, al imponer un pago porcentual previo, se atenta contra el acceso a la justicia que es una garantía constitucional consagrada en el Artículo 75, que en su parte inicial dice: *"*Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva…*"* (Constitución de la República del Ecuador, 2008).

Si bien, este fue, quizás el cuestionamiento más fuerte y hasta ahora irrefutable que se esgrime en contra del afianzamiento tributario, pues ni siquiera la Corte Constitucional en varias sentencias emitidas antes de promulgarse el COGEP en el 2015, pudo desconocer esta realidad procesal y fue esta la razón de la redacción realizada en el Art. 324, en el citado código adjetivo a fin de que el afianzamiento siguiera vigente, pues se constituye en un mecanismo muy importante para que la administración tributaria realice la recaudación efectiva y oportuna de los tributos.

Aquí, es necesario puntualizar que el afianzamiento establecido en el COGEP, en la forma como se promulgó, de por sí, no significaba que no era una verdadera restricción o impedimento del libre acceso a la justicia. Es verdad que sí había un condicionamiento procesal, pero no esencial. Es decir, que la vigencia de los

derechos y garantías constitucionales no se veían limitados con el afianzamiento tributario, sino que estaban condicionados.

Sin embargo, la misma Corte Constitucional en el 2021, analizó y utilizó esta garantía constitucional como uno de los principales argumentos para fundamentar la declaratoria de inconstitucionalidad.

2.4.2 ¿Infringe el afianzamiento tributario la gratuidad de la justicia?

Otro de los importantes argumentos esgrimidos por los opositores al inicio de la vigencia del afianzamiento tributario en el año 2008, fue que con esta disposición contemplada en un principio en el Art. 7 reformatorio de la Ley de Equidad Tributaria que reformó el entonces Art. 233 del Código Tributario[42], es que se atentaba en contra de la gratuidad de la justicia, porque se estaría exigiendo un pago para acceder a la justicia ordinaria y consecuentemente al final, según sus argumentos, se constituiría en un pago para pedir justicia.

No obstante, entre una tasa judicial[43] y el afianzamiento tributario, existen diferencias de forma y de fondo, puesto que la tasa judicial es un cobro que no se devuelve, gane o pierda el peticionario el juicio, mientras que en el afianzamiento, el pago pasa a ser un anticipo al impuesto previamente determinado en un proceso administrativo; además de que la tasa judicial se constituye a favor del órgano de justicia, pero en el afianzamiento, el porcentaje pagado pasa como expectativa de cobro del crédito a favor de la Administración Tributaria para cubrir parte de una obligación tributaria.

En las resoluciones N.º 014-10-SCN-CC y N.º 023-10-SCN-CC del año 2010, la Corte Constitucional no consideró que se violaba esta garantía, 11 años más tarde este mismo organismo de control constitucional mediante s*entencia N.º 92-15-IN/21*, cambia de opinión y esgrime que el afianzamiento tributario contemplado en

[42] El Código Tributario está aún vigente, sin embargo, el COGEP derogó muchos artículos de carácter adjetivo y que fueron sintetizados en el libro tercero de COGEP, entre ellos el Art. 233 que había sido reformados por la Ley de Equidad Tributaria y que contenía el afianzamiento tributario. Posteriormente la Corte Constitucional en el año 2021 declaró inconstitucional el afianzamiento, siendo eliminándolo formalmente con una reforma al COGEP en ese mismo año.

[43] **Tasa Judicial:** precio fijado en algunos sistemas judiciales para presentar demandas o determinados actos procesales. En el Ecuador estuvo vigente desde agosto de 1999 hasta marzo del 2002, en que fue declarado inconstitucional amparo constitucional. (Jiménez, 2018, p. 6)

el Art. 324 del COGEP, ha violado el principio constitucional de gratuidad de la justicia.

Frente a esta disyuntiva argumentativa, y siendo ecuánime se puede afirmar que en la vigencia del afianzamiento tributario la justicia como tal, seguía siendo gratuita, puesto que el afianzamiento es una garantía, o mejor concebido como un pago anticipado de una deuda tributaria legalmente determinada, previamente establecida y que se encontraba en situación de plazo vencido.

2.4.3 ¿Infringía el afianzamiento tributario el derecho a la defensa?

Otro aspecto con el que se criticaba al afianzamiento tributario es que al no permitirse que el contribuyente deudor pueda acceder a la justicia, se lo privaba directamente al derecho a la defensa que lo contempla la Constitución del Ecuador (2008) en su artículo 24, Numeral 10 que dice "10.- Nadie podrá ser privado del derecho de defensa en ningún estado o grado del respectivo procedimiento…".

Aquí realmente no existe privación de derecho a la defensa, lo que se puede observar que lo que hay es un descuido o negligencia de quien sabiendo que tiene una obligación declarada y determinada; buscaba en la mayoría de los casos la dilación intencional de retrasar a toda costa el cumplimiento de la obligación tributaria.

En cuanto a los derechos humanos y el afianzamiento tributario, se debe tener muy en cuenta que estas declaraciones multinacionales bien prevén una defensa a ultranza de las garantías de los ciudadanos, no obstante, en materia tributaria, dejan específicamente claro lo siguiente:

En la actualidad, existe la conciencia universal de los derechos humanos, como norte de la convivencia pacífica y civilizada de toda persona en el mundo, en ese sentido, la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, aprobada en el año 1948, en la IX Conferencia Internacional Americana, celebrada en Bogotá, Colombia, en su capítulo II dice lo siguiente: "Deberes": Artículo XXXVI.- Toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos" (ONU, 1948).

Con similar visión la Convención Americana sobre Derechos Humanos, reunida en Costa Rica, también conocida como Pacto de San José (1969), aprobada por la República del Ecuador (en 1977), y reconocida con rango igual o superior en la

actual Carta Magna Constitucional[44], y como tal con aplicación directa y obligatoria para jueces funcionarios públicos. El Artículo 34 dice: (Correlación entre deberes y derechos) 1. Toda persona tiene deberes para con la familia, la comunidad y la humanidad. 2. Los derechos de cada persona están limitados por los derechos de los demás, por la seguridad de todos y por las justas exigencias del bien común, en una sociedad democrática (Convención Americana Sobre Derechos Humanos, 1969).

De lo expuesto antes, y haciendo un análisis más objetivo e imparcial, se puede concluir que la garantía constitucional que real y directamente se violentaba tal como estaba concebido al inicio el afianzamiento tributario, era el libre acceso a la justicia, debido a que realmente se veía limitado en algo el poder acudir al Tribunal Distrital de lo Fiscal y actualmente al Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario.

2.5 Incompatibilidad entre el afianzamiento tributario y las garantías constitucionales

Con estas dos visiones se enfrentaban en un conflicto, el derecho particular, fundamental y universal como son las garantías constitucionales y una necesidad existencia y atribución del Estado, moralmente reconocido en todas las sociedades del mundo, de recaudar eficientemente una de las fuentes de ingresos de caracteres cuantiosos y permanentes: los tributos.

Fue así como casi inmediatamente de haberse aprobado, los opositores del afianzamiento tributario plantearon un sinnúmero de acciones de inconstitucionalidad dentro de los procesos para que el tribunal juzgador consulte a la Corte Constitucional, con la intención de que se lo declare inconstitucional y, por lo tanto, inaplicable como ineficiente.

[44] El Art. 424, de la Carta Magna, determina que la Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico ecuatoriano, y en caso contrario las disposiciones carecerán de eficacia jurídica. Sin embargo, los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por el Estado que reconozcan derechos más favorables a los contenidos en la Constitución prevalecerán sobre cualquier otra norma jurídica o acto del poder público. (Constitución de la República del Ecuador, 2008)
El Art. 425 de la Constitución ecuatoriana determina la jerarquía de las normas jurídicas en el Ecuador determinando primero La Constitución y a renglón seguido los tratados y convenios internacionales. Constitución de la República del Ecuador, de 25 de julio, Publicada en el Registro Oficial núm. 449 del 20 de octubre de 2008.

Cabe recordar que la Corte Constitucional es el órgano con potestades jurisdiccionales quien se encuentran en la facultad jurídica de dirimir las controversias aplicando los criterios tradicionales de solución de conflictos normativos, tales como el jerárquico, cronológico y de especialización, pero son las mismas leyes las que deben guardar armonías entre sí, en el derecho positivo de una sociedad.

2.6 Resoluciones de la Corte Constitucional sobre el afianzamiento tributario del año 2010

Desde el 24 de junio del año 2009 hasta el 6 de mayo del 2010, en la Corte Constitucional se presentaron varias consultas por parte de las tres salas[45] del Tribunal Distrital Fiscal No 2 del Guayas, del Tribunal Distrital Fiscal No. 3 de Cuenca, del Tribunal Contencioso Administrativo No. 5 con sede en Loja, del Tribunal Contencioso de la Corte Nacional de Justicia, del Tribunal Distrital Fiscal No 1 de Quito, para que acorde a lo previsto en el artículo 428 de la Constitución de la República resuelva sobre la constitucionalidad del artículo 7 de la Ley s/n, Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial N.º 242, del 29 de diciembre del 2007, que agregó a continuación del artículo 233 del Código Tributario un artículo innumerado, que obliga a la parte actora a presentar caución por el 10% de la cuantía de la demanda, por considerar que su contenido no guarda armonía con lo previsto en los artículos 75 y 427 de la Constitución de la República..

Todos los casos consultados citados, numerados 0021-09-CN, 0034-09-CN, 0035-09-CN, 0036-09-CN, 0002-10-CN, 0006-10-CN, 0017-10-CN, 0021-10-CN, 0022-10-CN, 0023-10-CN, 0024-10-CN, 0028-10-CN, 0033-10-CN, 0034-10-CN, 0037-10-CN, 0038-10-CN, 0039-10-CN, 0040-10-CN, 0041-10-CN y 0042-10-CN, fueron acumulados[46] para ser conocido y resuelto en el primer caso presentado.[47]

---

[45] **Sala:** en derecho procesal, 1. Proc. Lugar donde se constituye un tribunal de justicia para celebrar vistas, audiencias y, en general, para despachar los asuntos sometidos a su jurisdicción. El testigo declaró en sala. (RAE)

[46] **Acumulación (de auto)**: *Lab.* Actuación procesal consistente en unir unos procedimientos a otros para que sean resueltos por una sola sentencia o resolución. Real Academia de la Lengua Española. (Diccionario panhispánico del español jurídico)

[47] Corte Constitucional del Ecuador, *Sentencia N.º 014-10-SCN-CC,* Quito- Ecuador: Registro Oficial Segundo Suplemento. núm. 285 del 10 de agosto del 2010, pp. 1-5.

El 5 de agosto de 2010, la Corte Constitucional, en un extenso análisis, en sentencia No. 014-10-SCN-CC, del 5 de agosto del 2010 resolvió: "**1.** Declarar la constitucionalidad condicionada del artículo agregado a continuación del artículo 233 del Código Tributario, en el artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 242 del 29 de diciembre del 2007, relativo al afianzamiento en materia tributaria. **2.** Declarar, como consecuencia de lo resuelto precedentemente, que la disposición referida será constitucional, hasta que la Asamblea Nacional, en uso de la atribución contemplada en el numeral 6 del artículo 120 de la Constitución de la República, realice la reforma necesaria, y, por tanto, la norma consultada será constitucional, siempre y cuando se aplique e interprete el inciso primero y final del mencionado artículo 7, de la siguiente manera: "El auto en el que el Tribunal acepte al trámite la acción de impugnación de obligaciones tributarias, fijará la caución prevenida en el inciso primero y final de este artículo, y dispondrá que el actor consigne la misma en el Tribunal, dentro del término de quince días, contados a partir de su notificación. En caso de incumplir con el afianzamiento ordenado, el acto materia de la acción quedará firme y se ordenará el archivo del proceso. **3.** Disponer que todos los Tribunales Distritales de lo Fiscal, a partir de la expedición de esta sentencia, apliquen lo resuelto en este fallo respecto a todas aquellas causas que hayan ingresado o ingresen, y cuyo trámite esté pendiente por la rendición de la caución del 10%. **4.** Notifíquese al Presidente del Consejo de la Judicatura, a fin de que se disponga a los Tribunales Distritales de lo Fiscal y a la Sala correspondiente de la Corte Nacional de Justicia, que den cumplimiento a esta sentencia constitucional, para cuyo objeto se adjuntará fotocopias certificadas de la misma. **5.** Notifíquese, publíquese y cúmplase"[48].

Una consulta que no fue considerada por la Corte Constitucional en la resolución anterior fue el caso No. 020-10-SCN-CC, el mismo que fue resuelto el 19 de agosto de 2010, en sentencia No. 023-10-SCN-CC en forma textualmente idéntica.

Estas declaratorias de constitucionalidad condicionada del artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, generó más críticas y

[48] Corte Constitucional del Ecuador, *Sentencia N.º 014-10-SCN-CC,* Quito- Ecuador. Publicada en el Registro Oficial Suplemento. núm. 256 del 12 de agosto del 2010, p. 6.

cuestionamientos a una institución como el afianzamiento que en el Ecuador fue y ha sido cuestionada desde antes de su aprobación por la Asamblea Constituyente.

2.6.1 Inconsistencia de la resolución

En las dos sentencias que dictó la Corte Constitucional en la que declara que el afianzamiento tributario contemplado en el artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador existe inconsistencia jurídica e incongruencia de lógica jurídica, situación que fue criticada por dos juristas tributaristas: el Dr. Jorge Zabala Egas y el Dr. Luis Sánchez Baquerizo. En sendos ensayos, presentaron brillantemente argumentos jurídicos en muchos casos pertinente, pero en otros forzados e inconsistentes como las siguientes.

1. La Corte Constitucional en su sentencia, en uno de sus considerandos reconoce enfáticamente que "…la exigencia de la caución en materia tributaria, previo a la calificación de la demanda, configuraría denegación de justicia…"[49]. En consecuencia, atenta contra las garantías constitucionales.
2. Más adelante acepta que "En consecuencia, esta Corte considera que el inciso final de la norma consultada, tal y como está planteada, contraviene el artículo 75 de la Constitución de la República, pues, la obligación de rendir caución para acceder a la justicia no es compatible con los principios constitucionales". Es decir, que la figura del afianzamiento tributario es inconstitucional en su forma.
3. La Corte Constitucional al dictar las dos sentencias, no ejerció su competencia dentro de los límites que tiene atribuidos en la Ley de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional (2009) y en la Constitución de la República, esto es la de modular las sentencias en sus efectos en el tiempo, o en la clase de persona que afecta, o de expedir una interpretativa en la aplicación del afianzamiento, sino que ilegalmente invadió el espacio propio del legislador al reformar la norma.
4. En otras palabras, la potestad atribuida a los jueces de la Corte constitucional contemplada en el Art. 5 de la Ley de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional[50] de modular las sentencias, lo cual sí es competencia de estos, no les facultaba ni en forma extensiva a reformarla. Modular una sentencia es

[49] Corte Constitucional del Ecuador (2010), *Sentencia N.º 014-10-SCN-CC,* p. 5
[50] Corte Constitucional del Ecuador (2010), *Sentencia N.º 014-10-SCN-CC,* p. 4.

regular sus efectos específicamente a un caso especial en función de tiempo, espacio, personas y materia, acorde con la finalidad constitucional que se pretende alcanzar con el fallo.

5. Así mismo, expedir una disposición interpretativa en una norma jurídica, es atribuirle un significado especificado a una disposición legal que no está clara o genera varias interpretaciones gramaticalmente hablando, y a partir de allí obliga a todos los involucrados, pero en ningún caso altera el texto de una norma, como sí lo hace el numeral 2 de la sentencia invocada cuando dice; "se aplique e interprete" el artículo 7, de la siguiente manera. "El auto en el que el Tribunal acepte al trámite la acción de impugnación de obligaciones tributarias, fijará la caución prevenida en el inciso primero y final de este artículo, y dispondrá que el actor consigne la misma en el Tribunal, dentro del término de quince días, contados a partir de su notificación. En caso de incumplir con el afianzamiento ordenado, el acto materia de la acción quedará firme y se ordenará el archivo del proceso"[51].
6. Aquello fue directamente reformar el contenido de la norma, pero el reformar la Ley es función y atribución pública, política y constitucional propia y exclusiva del legislador y está vedado a otros funcionarios públicos entre ellos a los jueces.

En conclusión, estas resoluciones de "constitucionalidad condicionada", motivada sin un fundamento convincente por la Corte Constitucional, reforma implícitamente una disposición contenida en dicha norma y con ello se subroga[52] facultades no atribuidas por la Ley de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional. Con ello, el organismo de control constitucional resolvió el problema de constitucionalidad, pero no el Jurídico, ni el técnico, ni el institucional ni el moral.

Como dejó sentado el Dr. Jorge Zavala Egas, la Corte Constitucional en su sentencia de constitucionalidad modulada del afianzamiento tributario "encontró una solución equivocada al caso" (Zavala, 2010, p. 2).

[51] Corte Constitucional del Ecuador (2010), *Sentencia N.º 014-10-SCN-CC,* pp. 1-5.

[52] **Subroga, subrogación.** del verbo subrogar. - Civ. Acto por el que una persona sustituye a otra en los derechos y obligaciones propios de determinada relación jurídica. (Diccionario panhispánico del español jurídico)

2.7 Resolución de la Corte Constitucional sobre el afianzamiento tributario de 2021. Sentencia 92-15-IN/21.

El COGEP fue promulgado por la Asamblea Nacional el 22 de mayo de 2015 y el afianzamiento tributario estuvo contemplado en el Art, 324: En ese año, el 6 de noviembre de 2015, los ciudadanos Luis Javier Bustos Aguilar, Jaime Alberto Pazmiño Jara y Dominique Gabriela Egüez Jácome presentaron la acción pública de inconstitucionalidad en contra del inciso final del artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos, alegando en la demanda que:

> ...al exigir como requisito de admisibilidad para sustanciar el proceso, la caución equivalente al 10% de la totalidad de la deuda tributaria... viola el derecho al acceso de justicia (...) crea un impedimento de carácter económico, lo cual resulta incluso discriminatorio pues solo las personas que tienen recursos económicos para rendir una caución tienen la posibilidad de obtener una sentencia motivada" [53].

En relación con la tutela judicial efectiva los demandantes sostuvieron que ésta garantiza que la controversia sea discutida en juicio, lo que no ocurre con la exigencia del afianzamiento, por lo que se transforma en un requisito de admisibilidad que exige la ley, por tanto, contraria al fin del sistema procesal que es administrar justicia[54].

Precisamente estos, el derecho al acceso gratuito a la justicia y la tutela efectiva consagrados en el Art. 75 de la Constitución de la República fueron en el 2021, los principales fundamentos sustentados por el Juez ponente: Ramiro Ávila Santamaría y resuelto unánimemente por el pleno de la Corte que resolvió favorablemente la demanda de inconstitucionalidad presentada por los ciudadanos mencionados.

En la parte sustancial, la Corte determinó que la caución del 10% establecida en el COGEP, es una condición para continuar la tramitación de una causa tributaria, consecuentemente constituye un impedimento para el acceso a la justicia y una violación al principio de gratuidad de la justicia. Otros de los criterios que sostiene la Corte Constitucional son, que el afianzamiento tributario constituye una exigencia excesiva y desproporcionada; y que es incompatible con el principio de

[53] Antecedentes procesales, punto 7 de la Sentencia N.º 92-15-IN/21. Corte Constitucional del Ecuador (2021), p. 2.
[54] Antecedentes procesales, punto 7 de la Sentencia N.º 92-15-IN/21. Corte Constitucional del Ecuador (2021), p. 2.

progresividad de los derechos, dejando sentado que la Corte Constitucional reconoció la importancia de garantizar la seguridad jurídica en los procesos tributarios; consideró que la exigencia de una caución en este caso no es la medida más adecuada para lograr ese equilibrio, especialmente cuando afecta el derecho fundamental al acceso a la justicia[55].

La sentencia determinó que el inciso final el artículo 324 del COGEP dirá: "La o el juzgador calificará la demanda y dispondrá que se rinda la caución en el término de veinticinco días, en caso de no hacerlo los efectos del acto impugnado no se suspenderán y se continuará con la tramitación de la causa"[56]. Con ello la Corte Constitucional sostiene que se garantiza el acceso a la justicia y la tutela judicial efectiva. En la parte final de la sentencia dispuso la aplicación lo resuelto respecto a todas aquellas causas que hayan ingresado o ingresen, y cuyo trámite esté pendiente[57].

[55] Corte Constitucional del Ecuador (2021), *Sentencia N.º 92-15-IN/21.*
[56] Corte Constitucional del Ecuador (2021), *Sentencia N.º 92-15-IN/21.*
[57] Corte Constitucional del Ecuador (2021), *Sentencia N.º 92-15-IN/21,* p. 8.

Capítulo III

3. Perjuicio que causa a la administración la no existencia del afianzamiento tributario y los cuestionamientos iniciales de inconstitucionalidad

Dos son las directas e inmediatas finalidades y otra indirecta, que tuvo el legislador para aprobar el afianzamiento tributario dentro de las disposiciones de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador e incorporarla en el COGEP en el 2015.

1. La más importante y la razón de la reforma, es que con el afianzamiento tributario se pretende imposibilitar la evasión del cumplimiento de obligaciones tributarias, ya que existían y existen aún en la actualidad una gran cantidad de procesos en la justicia ordinaria de carácter tributario, especialmente cuando la determinación se refiere a una significativa cantidad de dinero por concepto de tributos que se han constituido previamente en créditos tributarios a favor del Estado.
2. Otra finalidad del asambleísta constituyente, fue la de garantizar la inmediata recaudación por parte de la administración de por lo menos un porcentaje mínimo de una obligación tributaria, legalmente establecida, administrativamente determinada, ratificada y constituida de plazo vencido y, por lo tanto, exigible de solicitar el cobro inmediato por las vías legales permitida por la Ley; puesto que si la demanda o pretensión es rechazada en su totalidad, la Administración Tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación tributaria.
3. Una finalidad indirecta está relacionada con impedir el constante abuso del derecho de la acción, es decir, de que los contribuyentes con el fin de dilatar o eludir el pago, puedan acudir injustificadamente ante la administración de justicia ordinaria, contrariando directamente con los principios fundamentales de eficacia y eficiencia del aparato judicial, e incluso afectando derechos de terceros que requieren justificadamente una verdadera tutela judicial efectiva.

En un país como el Ecuador, donde los impuestos constituyen una de las principales fuentes de financiamiento[58], junto con los ingresos petroleros y las remesas enviadas por ecuatorianos que residen en el exterior, la imposibilidad de recaudar eficientemente los impuestos significaría una debacle para la limitada economía de este.

Consecuentemente la no existencia de la norma ocasiona perjuicios de tiempo, de eficiencia y económicos a la facultad recaudadora que debe contar un estado moderno y eficiente.

3.1 Perjuicio en función de efectividad y eficiencia

Los gobiernos deben contar con el suficiente poder para cumplir sus obligaciones, para ello necesita de las rentas; si no es capaz no puede garantizar su existencia.

En este pensamiento está plasmado la conveniencia, utilidad y necesidad no sólo de la existencia de los tributos, sino sobre todo de la capacidad o potestad recaudadora que debe tener un Estado si desea existir cumpliendo con sus fines y objetivos para la que fue creado.

No obstante, la eficiencia total es un ideal deseado, sólo conseguido en muy pocas sociedades en la historia de la civilización, por el mal endémico[59] denominado evasión.

La evasión ha sido desde el surgimiento del Estado uno de los problemas más crítico que han padecido los gobernantes, en cualquiera de las formas de estados que han existido en la historia de la sociedad.

Es por ello por lo que siempre han buscado mecanismos jurídicos, técnicos y administrativos para erradicar este mal, que ha hecho sucumbir reinos e imperios en la antigüedad, dejando desprovisto de las necesarias fuentes económicas que generan los impuestos e incapacitando al gobernante de realizar obras prioritarias que tanto necesita el pueblo.

La evasión, conocida también como evasión fiscal, evasión tributaria o evasión de impuestos, es una figura jurídica que consistente en el no pago en forma consciente

[58] Según el informe técnico, Presupuesto General del Estado Prorrogado para el ejercicio fiscal 2025, los ingresos ascienden a USD 36.063,02 millones, de los cuales 16.362,08 millones corresponden a impuestos, lo que representa el 45,37% (Ministerio de Economía y Finanzas, 2025, p. 9.).

[59] **Endémico:** de endemia. f. Med. Enfermedad que se da habitualmente, o en épocas fijas, en una zona. Sinónimos o afines de «endémico, ca». crónico, permanente (DRAE).

y voluntaria de los tributos establecidos por las leyes. Se constituye en una actividad ilícita y generalmente se encuentra tipificado como delito en la legislación penal o como infracción administrativa y penal en la mayoría de los ordenamientos jurídicos del mundo.

En un concepto más técnico evasión es "…un comportamiento del obligado tributario con el fin de evitar o reducir el pago de un impuesto sin incurrir en una infracción tributaria (lo que constituiría una evasión fiscal), consistente en no realizar el hecho imponible, eludiéndolo. Puede hacerse mediante la elección entre dos comportamientos previstos expresamente en la ley (economías de opción), o a través de la modificación artificiosa por el contribuyente de su comportamiento amparándose en el texto de una norma dictada con distinta finalidad (fraude de ley). El fraude de ley es distinto de la simulación, ya que en aquél la realidad es abiertamente creada, mientras que en ésta se finge una apariencia jurídica para encubrir la realidad —simulación absoluta— o para poner de relieve una realidad distinta —simulación relativa" (Ruiz, 1998).

Ante esta situación los gobernantes han creados las más diversas formas para evitar la evasión de impuesto, creando mecanismos de control, innovando sistemas, métodos, y formas de incentivos más variadas, e incluso normas jurídicas, es así que, en el derecho romano, hace milenios que se crea el principio solve et repete, "pague y reclame", hoy sin vigencia en casi todas las legislaciones del mundo.

En Ecuador la pregunta no es si existe evasión sino en que porcentaje y cuál es el perjuicio económico. Así, en el Informe de Asistencia Técnica Julio 2021, patrocinado por el Fondo Monetario Internacional, la brecha tributaria Impuesto potencial causado y del Impuesto causado efectivo del Impuesto a la Renta de personas naturales, fue de USD 1.039 millones en el año 2021. Lo que significa una brecha del 56,24% (Thackray, Barra y Yost, 2023).

Por su parte la brecha tributaria Impuesto potencial causado y el Impuesto causado efectivo del Impuesto al valor agregado, fue del 28% (Thackray, Barra y Yost, 2023).

El afianzamiento tributario, no es invento del legislador ecuatoriano ni del gobierno en turno que lo propuso (hay que recordar que en materia tributaria es el

Ejecutivo[60], por el llamado principio legal, el único facultado para proponer, leyes y reformas), es otro mecanismo jurídico que los gobernantes han creado para evitar la evasión de los impuestos.

Es que la evasión no sólo se constituye en la negativa voluntaria de no querer declarar y cancelar los tributos, sino que, para la doctrina, el retraso que genera el agotar todas las instancia administrativas y legales, cuando el contribuyente sabe que la determinación o exigencia de la administración tributaria es justa, legal y correcta, se considera también como una forma de evasión.

Es de recalcar que la existencia del afianzamiento tributario ha tenido y tiene una acción disuasiva para los contribuyentes que conscientes de la legalidad, legitimidad de la obligación tributaria determinada, quienes sabiendo que no tendrán los argumentos jurídicos para desvirtuar la obligación tributaria, desisten de acudir a uno de los Tribunales Contenciosos Administrativos y Tributarios a entablar una demanda que tan sólo les daría más tiempo.

Por ello, se puede afirmar que el afianzamiento tributario vigente en el Ecuador también ha aportado para combatir la evasión tributaria ya que hasta hace pocos años, según informe del Servicio de Rentas Internas, superaba el 60% de lo que venía recaudando cada año la Administración Tributaria.

El perjuicio que provoca la evasión fiscal es evidente, cuantioso y perjudicial para el país, aunque con la actual Administración Tributaria la evasión en el Ecuador se ha reducido significativamente, pero falta aún mucho por hacer.

3.2 Perjuicio en función del factor económico

En términos económicos, el afianzamiento tributario, ha sido parte de los mecanismos implantados en los últimos años en el proceso de recaudación de los impuestos en el Ecuador, y ha aportado al incremento gradual y significativo que ha tenido la Administración Tributaria del país.

En un breve análisis de los valores recaudados por el Estado ecuatoriano desde la aprobación de la norma, vemos un incremento significativo y sostenido anual.

Así en el año 2007, el Ecuador recaudó la cantidad de 5.144’110,492 de dólares. Para en el año 2008, primer año de vigencia del afianzamiento tributario, la

[60] **Ejecutivo:** una de las funciones del Estado, encargada de la dirección o administración de un país, en sistemas presidencialista como el nuestro, el ejecutivo está representado por el presidente.

recaudación tributaria aumentó un 20.4%, y la recaudación alcanzó los 6.194’511.064 de dólares.

La recaudación tributaria de Ecuador en el año 2009 creció el 8.1% alcanzando los 6.693’253.574 de dólares recaudados; en el año 2010, creció un 17.5%, llegando a una recaudación global de 7.864’667.902 de dólares, según los informes oficiales del Servicio de Rentas Internas.

En el año 2011, la recaudación tributaria del Ecuador aumentó un 10.9% alcanzando la cifra récord neta de ingresos tributarios que alcanzó los 8.721’173.296 de dólares, superando las expectativas planteadas al inicio de año que fue de 8.331 millones de dólares por concepto de tributos. en el año 2024, alcanzando 17.169’386.000, creciendo un 16.3%.

El año de menor crecimiento fue el 2023 en que decreció el 2.7%.

Tabla 1

Recaudación tributaria del Ecuador

AÑO	RECAUDACIÓN	aumento en %
2007	5.144’110,492	
2008	6.194’511.064	20.4%
2009	6.693’253.574	8.1%
2010	7.864’667.902	17.5 %
2011	8.721’173.296	10.9%
2012	11.090’657.000	27.2
2013	12.513’480.000	12.8%
2014	13.835’806.000	10.6 %
2015	14.393’410.000	4.%
2016	12.501’028.000	13.1 %
2017	12.723’989.000	1.8%
2018	14.075’407.000	10.6 %
2019	13.180’857.000	6.4%
2020	11.526’941.000	12.5 %
2021	12.794’644.000	11%

2022	15.182’342.000	18.7 %
2023	14.767’.919.000	-2,7
2024	17.169’386.000	16.3 %

Nota. Servicio de Rentas Internas, SRI., Histórico Estadísticas Generales de Recaudación. https://www.sri.gob.ec/historico-estadisticas-generales-de-recaudacion.

En el año 2011, el Ecuador tiene una carga tributaria de entre el 15% y 17% en relación con el Producto Interno Bruto per cápita.

Según datos fiscales de acuerdo con el Ministerio de Economía y Finanzas del Ecuador, los ingresos tributarios representaron, el 14,3% en 2018; el 13,4% en 2019; el 12,5% en 2020 (Hidalgo Pallares, 2023, p. 5).

Por ejemplo, en el país sólo por el seguimiento a una de las bananeras más importantes, la determinación de la Administración Tributaria por evasión con precios de transferencia bordea los US$ 60 millones de dólares.

Según el ex Director del Servicio de Rentas Interna, Carlos Marx Carrasco, estimaba que la evasión tributaria al año en Ecuador llegaba en el 2011 a US$ 3.000 millones, producto de sectores que evaden casi el 100% de los tributos (SRI, 2011).

3.3 Perjuicio en función del tiempo

El inicio de un proceso judicial de origen tributario no significa solamente el costo que implica al Estado el comparecer a juicio, con los implícitos costos procesales, cuantiosos honorarios profesionales (los abogados cobran en porcentajes) o los elevados sueldos pagado al numeroso equipo de profesionales del derecho en todo el país, que no se abastecen por la cantidad de procesos iniciados por la administración o en calidad de demandado.

Significa también un retardo inevitable por juicios cuya finalización puede llevar meses o fácilmente años e incluso décadas, tiempo en el cual, los valores a recaudar quedan totalmente suspendidos, privando la capacidad del Estado para satisfacer las necesidades de la sociedad por la privación del ingreso tributario.

En el mes de enero del 2010, el Director General del Servicios de Rentas Internas, informó en una rueda prensa que treinta y nueve millones de dólares están en el limbo judicial, dentro de 333 juicios, que han iniciado empresas privadas y estatales

en contra del Servicio de Rentas Internas (SRI), entre las cuales hay petroleras, financieras, de alimentos, de construcción, agrícola y eléctricas. Ver anexo 1.

De esto se puede apreciar que los contribuyentes más fuertes y que más buscan incumplir con sus obligaciones tributarias, son las que buscan ir a un litigio judicial[61] con la finalidad de retardar el pago de los impuestos.

Según el Servicio de Rentas Internas antes del año 2011, existían más de 6.000 juicios a nivel nacional, pero los recientemente mencionados son los más importantes de la Regional Norte, ya que existen juicios de más de 20 años (SRI, 2011).

3.4 Perjuicio en gastos por litigios judiciales

Con la cantidad de juicios que tiene el Servicio de Rentas Internas, muchos de ellos han sido propuestos por contribuyentes deudores que desean dilatar el pago de la obligación tributaria determinada y de plazo vencido. Los gastos por representación legal y contratación de profesionales del derecho en sus departamentos legales, se van incrementando, lo cual significa además de los valores involucrados, de un gasto que finalmente tiene que asumirlo la entidad administrativa tributaria.

Todo esto significa cuantitativamente que no sólo son los valores que el Servicios de Rentas Interna deja de percibir mientras duran los procesos, los cuales llegan a ser décadas sin una sentencia, sino que son cuantiosos los gastos que generan el patrocinio judicial.

Por ello, con la promulgación del afianzamiento tributario se ayuda de una u otra forma a combatir la evasión que cada vez va buscando más artificios para no cumplir con sus obligaciones tributarias vencidas y con ello perjudicar a toda una sociedad que requiere de satisfacer sus necesidades más acuciosas, pero que en muchos casos no se puede realizar porque las arcas del Estado están vacías o nunca fueron llenadas con tributos que no se pudieron recaudar.

3.5 Perjuicios por los continuos cuestionamientos de inconstitucionalidad

[61] **Litigio:** *Gral.* Pleito, proceso judicial. Diccionario panhispánico del español jurídico, *versión on line.* (RAE)

3.5.1 Perjuicio de la imagen del Ecuador en el concierto internacional en materia de vigencia de los derechos

> "Un Estado que no establece garantías adecuadas para cumplir los derechos humanos, es un Estado que sólo utiliza los derechos humanos como un recital poético para adornar su Constitución" (Guaranda, 2016).

En mundo actual, los países no pueden vivir aislados, sin establecer relaciones comerciales, sociales, culturales, académicas, científicas, etc. y en el llamado mundo globalizado en las que las TIC[62] y los medios de transportes han acortado distancias geográficas y culturales, las buenas relaciones y una buena imagen que proyecte un estado, redundará en buenas relaciones comerciales, diplomáticas y estratégicas para cualquier país del planeta tierra. Más aún cuando las relaciones internacionales se realizan mediante organizaciones y por grupos de países como la ONU[63], OEA[64], OCDE[65].

Es precisamente la imagen que proyecte un Estado por medio de su gobierno de turno, la que será calificada por las demás naciones, grupos de naciones y organismos internacionales; y de aquello dependerá la inserción o exclusión de un país en el concierto internacional.

El mayor o uno de los mayores indicadores al momento de calificar a un país, es sin duda la vigencia plena y efectiva de las garantías constitucionales y de los derechos humanos.

Diferentes son las organizaciones internacionales en el mundo que velan por los derechos humanos en los diferentes países, uno de ellos y quizás el organismo internacional más reconocido y especializado, es la organización Human Rights Watch (HRW), que presenta anualmente informe sobre la situación en todo el mundo en materia de violaciones de derechos humanos. Según el Director Ejecutivo de la organización desde el año 1993, el estadounidense Kenneth Roth, las denuncias de abusos han aumentado en muchos países. Por otro lado, está la Alta

---

[62] **TIC:** Tecnología de la Información y Comunicación.

[63] **ONU:** Organización de las Naciones Unidas.- Organismo de cooperación mundial.

[64] **OEA:** Organización de Estados Americanos.- Organismo de cooperación continental de América

[65] **OCDE:** Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico.- Organismo mundial de estudios y cooperación económica.

Comisionada de los Derechos Humanos de las Naciones Unidas: OACNUDH - UNHCHR, siglas español y en ingles respectivamente; y Amnistía Internacional.

En el informe del 2011 de los derechos humanos, la organización Human Rights Watch durante la publicación de su informe mundial 2011, manifestó su titular: "Demasiados gobiernos aceptan las racionalizaciones y excusas de gobiernos represivos, sustituyendo la presión para promover el respeto a los derechos humanos con métodos más suaves como el diálogo privado y la cooperación" (HRW, 2011).

Capítulo IV

4. Argumentos que justificaron la necesidad de incorporar en la ley la figura del afianzamiento tributario y razones para incluirla en la constitución con la finalidad de armonizarla con las garantías constitucionales

Concebido como está, el afianzamiento tributario constituye una violación al acceso de la justicia, en criterio de la propia Corte Constitucional que en el punto 1 de la parte considerativa de la sentencia 023-10-SCN-CC, dice "…A juicio de la Corte, la exigencia del pago de la caución del 10%, previo a calificar la demanda, constituye una exigencia injustificada para acceder a la administración de justicia; es decir, constituye una limitante o traba que impide a los ciudadanos acudir a los jueces y tribunales…"[66].

Aun cuando la Corte Constitucional declaró con argumento no tan convincentes la constitucionalidad condicionada del afianzamiento tributario, quedando esta misma sentencia en situación jurídica precaria y sujeta a serios y sostenibles cuestionamiento sobre la validez de la misma, se requiere reformarla (como dice la misma sentencia) "…hasta que la Asamblea Nacional, en uso de la atribución contemplada en el numeral 6 del artículo 120 de la Constitución de la República, realice la reforma necesaria"[67].

En tal virtud urgía introducir una reforma a fin de que el afianzamiento tributario no contravenga las garantías constitucionales y para ello es necesario no solamente sustentar la validez, intencionalidad y el fin constitucional legítimo, sino que debe aplicar el principio de proporcionalidad y ponderación[68] que fundamente los elementos necesarios que justifique la necesidad imperiosa de establecer si la restricción que esta genere a la vigencia de los derechos humanos está bien fundamentada o, si, por el contrario, se trata de una decisión política arbitraria.

Consecuentemente, era necesario incorporar en el ordenamiento jurídico ordinario lo resuelto por el organismo de control constitucional respecto al

[66] Corte Constitucional del Ecuador (2010), *Sentencia N.º 023-10-SCN-CC.*
[67] Corte Constitucional del Ecuador (2010), *Sentencia N.º 023-10-SCN-CC.*
[68] **Principio de proporcionalidad y ponderación**: ver parte final del capítulo.

afianzamiento tributario, por lo cual, el legislador ecuatoriano cuando creó el nuevo y único código procesal para diversas materias no penales, incorporó todo un capítulo en el COGEP para establecer el procedimiento que debía ventilarse los juicios contenciosos tributarios y aprovechó la promulgación del Código Orgánico General de Proceso tomando como referencia la forma como la Corte Constitucional había resuelto las acciones de protección en contra del afianzamiento tributario y puso fin en parte a los cuestionamientos a esta institución tributaria.

Sin embargo, y para dar por finalizado todos los cuestionamientos e incluso los constitucionales es necesario también introducir una reforma a la propia Constitución de la República.

De allí que es menester determinar y sustentar las razones técnicas, institucionales, jurídicas y morales para la subsistencia del afianzamiento tributario en el derecho positivo ecuatoriano y las razones por las cuales es necesario incluirla en la Constitución de la República.

4.1 Razones técnicas

Todo Estado para existir como tal, requiere de una organización adecuada y de un conjunto de instituciones que hagan no sólo efectivos los propósitos de ese estado, sino que requiere de medios de existir, de conformar un tesoro nacional[69]. De otro lado, los estados están dirigidos por gobiernos legalmente constituidos, que realizan sus funciones mediante instituciones públicas, ocupados por ciudadanos en el servicio de la administración civil, a quienes, por supuesto, se les cancela sueldos a cambio de su tiempo de trabajo; así mismo, necesita edificios para las oficinas del servicio, cuya adquisición y sostén cuesta dinero; y también para financiar el gasto corriente[70] del Estado es necesario la existencia de los impuesto.

---

[69] *Fin.* Conjunto de los recursos financieros, sean dinero, valores o créditos del sector público estatal, tanto por operaciones presupuestarias como no presupuestarias. (Diccionario panhispánico del español jurídico).

[70] **Gastos Corrientes:** Según la terminología utilizada por el Ministerio de Economía y Finanzas a considerarse para los informes de seguimiento y evaluación presupuestaria del año 2025, Gastos corrientes "Son los gastos destinados por el Estado para adquirir bienes y servicios necesarios para el desarrollo de las actividades operacionales de administración y transferencia de recursos. Están conformados por gastos en personal, prestaciones de seguridad social, bienes y servicios de consumo, aporte fiscal, gastos financieros, otros gastos y transferencias corrientes. Incluyen los Gastos en Bienes y Servicios de Consumo, Otros Gastos Corrientes, Transferencias y Donaciones Corrientes, entre otras" (Ministerio de Finanzas, 2025, p. 2).

Pero aquello va más allá. El Estado además del gobierno, necesita soldados, militares y policías para hacer respetar y hacer cumplir las leyes y su autoridad; las familias de estos gendarmes viven de un sueldo, el ejército de por sí, consume costosas municiones de guerra y de provisiones de pertrechos[71], alimentos y logísticas, todo esto a expensas directa del Estado, a quien dedican su tiempo y su servicio.

Pero, sin el financiamiento pertinente del Estado ningún país del mundo podría costear su gobierno, no podría existir como nación independiente, porque el gobierno significa el ejercicio de su soberanía por sí mismo. "No poder costear su Gobierno, es exactamente no tener medios de ejercer su soberanía" (Alberdi, 1956); es decir, no poder existir autónomamente, consecuentemente no poder ser libre e independiente.

Esa independencia no sólo está condicionada a la capacidad disuasiva de su ejército, debidamente equipado, sino va más allá del concepto soberano, es decir, el asumir el ejercicio de su propia soberanía, cumplir con la condición de tener un gobierno costeado por él.

El político y jurista argentino Juan Bautista Alberdi decía, hace más de un siglo, respecto a la necesidad del tributo: "El país que dice: 'Yo no doy más que esta determinada suma para atender a los gastos de mi Gobierno; si con ella no puede existir, retírese a su casa y quede acéfalo el ejercicio de la soberanía', abdica[72] su independencia, pronuncia su manumisión, se declara disuelto como Estado político" (Casás, 2008).

Otra razón por la cual el tributo es necesario para la institucionalidad del estado, porque lo que realmente agota y destruye la riqueza privada no es la contribución del ciudadano, sino que, por el contrario, es la contribución al estado la que a la larga defiende, conserva y garantiza la existencia de la propiedad privada y su consecuente adquisición de la riqueza; esto se trasluce en la denominada y siempre aspirada seguridad física que debe brindar un Estado considerado como sano.

Es que la existencia de un Estado depende directamente de la capacidad económica para sostener sus gastos, sus instituciones, el alcanzar sus propósitos.

[71] **Pertrechos:** m. pl. Municiones, armas y demás instrumentos, máquinas, etc., necesarios para el uso de los soldados y defensa de las fortificaciones o de los buques de guerra. (DRAE)

[72] **Abdicar:** renuncia del poder soberano, puesto o posición después de poseerlo (Enciclopedia jurídica).

Por ello coincidiendo con muchos teóricos, la sociedad entera debe entender y asumir que no debe haber tierra, capital, ni trabajo que no contribuya con su parte de utilidad a soportar el gasto que cuesta el mantener las normas jurídicas y las instituciones que la protege.

Todo esto sin olvidar aquellos principios que hacen justo, ético y cívico el tributo como son los principios de generalidad, igualdad, de proporcionalidad o gravamen sobre la capacidad de pago y de retribución.

4.2 Razones jurídicas

Las leyes regulan la existencia armónica de la vida en sociedad, y es necesario, entender que la existencia del tributo y la facultad recaudadora del Estado requiere de un justificativo jurídico que legalice la razón legal del tributo.

Si realmente el derecho es norma de conducta social, no existe derecho sin Estado, ni Estado sin derecho, con el fin de que lo sustente y, por lo tanto, no existe personalidad jurídica, de un país, sin ordenamiento jurídico que lo regule y lo reconozca. De allí que la facultad tributaria del Estado, de obtener los medios materiales y económicos necesarios para su propia existencia deben quedar plasmado necesariamente en un ordenamiento jurídico como un elemento esencial tanto del mismo Estado como del mismo derecho.

Lo ratifica el tributarista italiano Ezio Vanoni, al manifestar que: "El hombre libre de cualquier obligación tributaria tan solo es pensable al margen de la convivencia social, pero semejante abstracción, si quizás favorece al filósofo, no reviste ninguna autoridad para el jurista, que estudia al hombre en el real desarrollo de sus relaciones con otros individuos" (Vanoni, 1973, p. 183).

Por ello, siendo la potestad tributaria un elemento fundamental de la existencia mismo del Estado, debe contar necesariamente con instrumentos legales y constitucionales que hagan efectivos esta potestad en forma eficaz, eficiente y con la celeridad requerida.

Unos de esos mecanismos jurídicos, como quedó expresado en anteriores capítulos, es sin duda, el afianzamiento tributario.

Por último, hay que recordar que en Ecuador siempre han existido y existen instituciones similares al afianzamiento, como es la caución, y otras como la apelación con carácter devolutivo, que llevan implícita la ejecución de la sentencia

judicial de primera instancia, es decir, el pago de lo sentenciado; así en el Código de la Niñez y Adolescencia se contempla un pago total de lo dispuesto en el auto resolutorio, y en caso de apelación, no detiene la ejecución o pago, sino es sólo en efecto devolutivo, es decir, sólo se hace el cambio si llegare a ganar el alimentante.

Otro caso ocurría en los juicios laborales en la que el empleador demandado sólo podía apelar a la providencia en la que se aprobaba la liquidación, sí consignaba el 50% de su valor de liquidado según lo dispuesto en la sentencia, pues "… sin este requisito se tendrá por no interpuesto el recurso" tal como lo disponía hasta el año 2016[73], el derogado Art. 611 del Código de Trabajo (2005).

Esta aplicación es en base a la necesidad y circunstancia, según se argumenta, y se prioriza el derecho de los más débiles, desprotegidos o más necesitados; en el caso del afianzamiento tributario, no se debería observar como fuerte al Estado, sino que la parte débil que es toda sociedad, la misma que se ve desprotegida de la vital recaudación y privada de sus justos, legales y necesarios ingresos vía recaudación de los impuestos.

Finalmente, es necesario recordar que en el capítulo III, se expuso las tres razones que llevaron a la Asamblea Constituyente a crear el afianzamiento tributario, esta son 1) imposibilitar la evasión del cumplimiento de obligaciones tributarias; 2) garantizar la inmediata recaudación por parte de la administración de por lo menos un porcentaje mínimo de una obligación tributaria; y 3) impedir el constante abuso del derecho de la acción, es decir, de que los contribuyentes con el fin de dilatar o evadir el pago, puedan acudir injustificadamente ante la administración de justicia. Las tres finalidades son legítimas a la luz de la Constitución.

En cuanto al derecho positivo, es necesario recordar que dentro del acápite[74] relacionado con las responsabilidades de los ciudadanos, en el numeral 15 del artículo 83 de la actual Constitución (2008) entre los deberes, está el "cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley".

[73] Con la aprobación del COGEP en el año 2015, se derogó el Art., 611 del Código de trabajo, sin embargo, las disposiciones respecto a esta reforma entraron en vigor en el año 2016.

[74] **Acápite:** (del latín capite) texto breve, posterior al tema, que aclara el contenido del título que encabeza. (DRAE).

Es decir, contribuir al financiamiento de gastos e inversiones del Estado. Cuando el Estado ecuatoriano establece que se debe contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del país implica que, al realizarse el correspondiente pago de los impuestos, se cumple con un deber cívico, que busca como objetivo final, apoyar el complimiento de los fines de una sociedad justa y equitativa".

4.3 Razones institucionales

El Estado ecuatoriano, entre sus facultades como tal, ejerce la potestad tributaria, que consiste en la facultad jurídica del Estado de exigir contribuciones respecto de las personas o bienes que se hallan en su jurisdicción. Esta potestad tributaria deriva del "poder de imperio" que tiene todo Estado y lo ejerce en el ámbito de su jurisdicción territorial por medio de los poderes que forman su gobierno (actualmente son cinco de acuerdo con la Constitución de 2008).

Es necesario recalcar que esta potestad o poder tributario no es de ninguna manera absoluta y total, sino que tiene limitaciones de orden política y constitucional, basadas obviamente en base a la realidad socio - económica ecuatoriana y de sus valores. Y además está basado en los principios de legalidad, igualdad, proporcionalidad, generalidad, retroactividad, equidad y no confiscatoriedad.

El pensador y político de origen argentino Estero José Benjamín Gorostiaga, defendía la federalización de los recursos aduanero y argumentaba que: "Todo Gobierno [...] debe tener poder bastante para dar entero cumplimiento a las obligaciones que se le imponen y de que es responsable. Las rentas son el principal resorte para llenar estos objetivos, elemento sin el que la maquinaria del Estado quedaría paralizada; porque sin la unión y consolidación de rentas, de ciertos intereses y medios no puede haber en política existencia nacional, y la creación de aquellas en relación con las necesidades del país y a sus recursos es una parte esencial de toda Constitución" (Ravignani, 2002, p. 501).

Si en el Ecuador se mengua esta potestad o poder tributario, se afectaría también las otras potestades: recaudadora, determinadora y sancionadora y sería sencillamente ineficiente en su financiamiento y consecuentemente en el cumplimiento de sus fines, desnaturalizándose de tal manera que podría perder su esencia para la cual fue creada.

4.4. Razones de la potestad tributaria contemplada en el derecho internacional

Se concibe a los tratados, pactos y declaraciones internacionales como instrumentos de obligar al estado a respetar a los individuos, pero como característica jurídica, la obligación y los derechos son cara de una misma moneda, son los mismos instrumentos universales que garantizan la potestad tributaria de los estados modernos:

Un ejemplo claro es la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, aprobada en la IX Conferencia Internacional Americana, celebrada en Bogotá, Colombia, en el año 1948, en su capítulo II establece categóricamente: "Deberes: Artículo XXXVI.- Toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos" (OEA, 1948).

En otro instrumento internacional es la *Convención Americana sobre Derechos Humanos,* también conocida como *Pacto de San José de Costa Rica* (1969), aprobada por la República del Ecuador, y reconocida con rango igual o superior que la Carta Magna, dice en el Artículo *34: "(*Correlación entre deberes y derechos) 1. Toda persona tiene deberes para con la familia, la comunidad y la humanidad. 2. Los derechos de cada persona están limitados por los derechos de los demás, por la seguridad de todos y por las justas exigencias del bien común, en una sociedad democrática".

El numeral dos abre espacio a normas existenciales del Estado como el afianzamiento tributario, que, junto a los impuestos sabiamente administrados, se constituyen en una justa exigencias del bien común.

De otro lado, el sistema interamericano de Protección de los Derechos Humanos deja espacio abierto a ponderar las necesidades, conveniencia y utilidad de las normas limitantes de derechos y garantías de las personas cuando estipula la condición supuesta de "… y que no esté justificado por necesidades razonable de la propia administración de justicia debe entenderse como contraria a la norma convencional" (Corte Interamericana de Derechos Humanos, 2002).

Es decir que las imposiciones de trabas limitan el derecho al acceso a la justicia, son atentatorias cuando son exigencias injustificadas.

En el caso del afianzamiento tributario, está justificado institucionalmente su existencia y las supuestas trabas no pueden desvirtuar el fin legítimo que cumplen dentro del estado ecuatoriano.

4.4 Razones morales

Una de las características implícita de una norma legal, es que se basa a un conjunto de valores vigente en una determinada sociedad, aquello quiere decir, que la norma jurídica sólo es el reflejo coercitivo de una norma moral – social de una comunidad.

Esto implica que toda norma legal tiene imperativamente que ser una norma moral de una determinada sociedad.

Eso significa que lo que verdaderamente interesa en la creación, vigencia y aplicación de una norma es la relación "Derecho y Justicia" como valores morales de una sociedad. Para verificar aquello se debe preguntar, ¿prescriben los principios morales o de justicia que se debe recurrir a ellos mismos en la creación y aplicación del Derecho?

El jurista argentino Carlos S. Nino, manifiesta que deben concurrir dos aspectos: "1) Cuando se promulgan o se aplican normas jurídicas se ejecutan actos que afectan intereses de los demás y, en consecuencia, se deben justificar en juicios que derivan de principios que deben tener una serie de propiedades que los distinguen como principios morales válidos: universalidad, generalidad, superveniencia, 2) Integración con otros principios morales y aceptabilidad en condiciones ideales de parcialidad, racionalidad y conocimiento. De lo señalado se desprende que el análisis de la estructura del discurso práctico y de los conceptos de razón para actuar y de justificación mostraría, sin necesidad de presuponer ninguna postulación valorativa, que es necesario recurrir a principios de moral y justicia para que las conductas de creación y aplicación del derecho estén justificadas. Muchas veces se recurre a tales principios en forma directa para determinar la solución moral de un caso o de una clase de casos; otras veces, se recurre a aquellos principios en forma indirecta, ya que ellos dan legitimidad moral a ciertas autoridades y estas prescriben la solución para el caso o clase de casos en cuestión (Nino, 1988, p. 35).

En otras palabras, si se emplea un concepto normativo de derecho, las normas jurídicas son juicios de valores que derivan de principios morales válidos en una determinada sociedad y en época concreta, que dan legitimidad a quienes las crean

(legisladores o asambleísta como en el caso ecuatoriano) y a quienes las aplican (jueces, llamados hoy servidores judiciales u operadores de justicia[75]).

En el campo específicamente tributario, Francisco Suárez (1548-1617). Da una apreciación más categórica cuando afirma "De esto se deduce además que las leyes tributarias, desde el punto de vista de lo que requieren de suyo e intrínsecamente son verdaderas leyes morales que obligan en conciencia…" (Stiglitz, 1998, p. 523).

Cabe entonces preguntar si el afianzamiento tributario como tal es una norma moral. La respuesta indudablemente es afirmativa, los tributos, así como los mecanismos apegados a los principios del derecho tributario, son plenamente válidos y a la luz de la Constitución y de la doctrina jurídica, constituyen un fin legítimo del Estado y de la sociedad ecuatoriana.

En conclusión, el afianzamiento tributario es técnico, institucional, moral y como tal legal y jurídicamente válido, aunque como se ha visto en su redacción y en su forma es inconstitucional, al menos así lo resolvió las dos primeras sentencias de la Corte Constitucional del 2010, mientras que la tercera sentencia (2021), con los mismos cuestionamientos "corrigió" contradiciendo la emanadas por el mismo órgano de control constitucional ecuatoriano, por lo cual se hace necesario incluirla con una mejor redacción en la Constitución.

4.5 Razones jurídicas – doctrinales para incluir el afianzamiento tributario en la Constitución de la República

Para el padre del constitucionalismo moderno, el alemán Hens Kelsen, las normas constitucionales de los estados modernos están en la cúspide de lo que el denominaría la "Pirámide Jurídica" (Kelsen, 1991, pp. 201-219) y las demás normas deben necesariamente estar sujetas a las disposiciones de la carta magna.

El Ecuador como Estado, se sustentan en la mencionada doctrina de jerarquía de las leyes donde la Constitución o Carta Magna está sobre toda norma jurídica que regula un país, y donde toda norma contraria o en oposición es inaplicable, inconstitucional y susceptible de ser desechada por cualquier autoridad, jueces y organismos y por el mismo legislador.

[75] Art. 172, Constitución de la República del Ecuador (2008).

Cabe resaltar que, en la actual Constitución de la República, no existen normas contundentes que garanticen al Estado normas que permita cumplir con los objetivos tributarios; así, en el Art. 300 tan sólo hay una vaga referencia, casi imperceptible y no explicitas referencias. Es por ello que es necesario establecer principios tributarios en la Constitución actual del Ecuador y entre ellos el afianzamiento tributario.

De allí, la institución del afianzamiento tributario aprobada poco antes a la Constitución de 2008, al no ser incluida posteriormente en la máxima norma jurídica, quedó en una situación de fragilidad y vulnerabilidad evidente frente a los bien argumentados defensores constitucionalistas y ante los contribuyentes, en especial de aquellos que aun buscan un artificio legal para buscar mecanismos de evadir impuesto o de retardo injustificado, en un país donde la evasión tributaria por múltiples razones ha sido durante décadas una práctica habitual.

Con los cuestionamientos permanentes y bien fundamentados de los neoconstitucionalistas, ya no de la legalidad, moralidad o conveniencia social sino específicamente sobre la constitucionalidad del afianzamiento tributario, se hace urgentemente necesario consolidar el afianzamiento tributario como principio tributario constitucional e incluso como parte del derecho existencial del estado ecuatoriano. Así si se quiere establecer directrices o principios en determinados ámbitos, es a este nivel que se debe dictaminarlas.

Pero qué sucede cuando dos normas constitucionales se contraponen, en especial cuando una de ellas es una garantía constitucional.

La respuesta las determina dos principios del derecho constitucional el de proporcionalidad y de ponderación.

4.5.1 El principio de proporcionalidad

Este principio está consagrado en la Ley de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional que en el numeral 2 del artículo 3 dice: "…2. Principio de proporcionalidad.- Cuando existan contradicciones entre principios o normas, y no sea posible resolverlas a través de las reglas de solución de antinomias, se aplicará el principio de proporcionalidad. Para tal efecto, se verificará que la medida en cuestión proteja un fin constitucionalmente válido, que sea idónea, necesaria para garantizarlo, y que exista un debido equilibrio entre la protección y la restricción

constitucional" (Ley Orgánica de Control Jurisdiccional y Garantías Constitucionales, 2009).

En el caso particular del afianzamiento tributario, como sí lo fundamentó la Corte Constitucional en las sentencias estudiadas, "…estas dos finalidades son legítimas a la luz de la Constitución…", y "…por cuanto persigue un fin constitucional que es legítimo...", es decir, es constitucionalmente válido, además de que por los resultados que ha dejado la figura tributaria estudiada es idónea para alcanzar sus fines.

En cuanto al equilibrio entre la protección y la restricción legal, nos remitimos al hecho porcentual de cobro, puesto que mientras en el principio solve et repete el pago era total, en el afianzamiento tributario es sólo la décima parte. Es decir, en el afianzamiento tributario, es racionalmente proporcional el porcentaje exigido, en razón a la totalidad.

En conclusión, los tres elementos que determinan la aplicación del principio de proporcionalidad, esto es, 1) Fin constitucionalmente válido; 2) que sea idónea, necesaria para garantizarlo, y 3) que exista un debido equilibrio entre la protección y la restricción constitucional, en el caso del afianzamiento tributario, están plenamente justificados.

4.5.2 El principio de ponderación

El objetivo principal de este principio consiste en establecer si la restricción legislativa está fundamentada o, si, por el contrario, se trata de una decisión política arbitraria.

La Ponderación se encuentra tipificada en la misma Ley de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional que en el numeral 3 del artículo 3 dice "3.- Se deberá establecer una relación de preferencia entre los principios y normas, condicionada a las circunstancias del caso concreto, para determinar la decisión adecuada. Cuanto mayor sea el grado de la no satisfacción o de afectación de un derecho o principio, tanto mayor tiene que ser la importancia de la satisfacción del otro" (Ley Orgánica de Control Jurisdiccional y Garantías Constitucionales, 2009).

Ponderando la institución del afianzamiento tributario, identificadas las verdaderas diferencias entre el principio solve et repete y el afianzamiento tributario, por el beneficio que en términos cuantificables y cualificable ha causado

la existencia de la institución tributaria estudiada y el consecuentemente perjuicio que ocasionaría la ausencia de la misma a toda la sociedad ecuatoriana, todo esto estudiado en capítulos anteriores, se puede concluir que el afianzamiento tributario tiene mayor importancia de satisfacción en la sociedad ecuatoriana.

Además, se debe entender que las normas evolucionan para ser mejores, más justas y más eficiente, es así como la mencionada Ley de Garantías Jurisdiccionales en el mismo artículo 3, numeral 4 dice. "…4. Interpretación evolutiva o dinámica.- Las normas se entenderán a partir de las cambiantes situaciones que ellas regulan, con el objeto de no hacerlas inoperantes o ineficientes o de tornarlas contrarias a otras reglas o principios constitucionales" (Ley Orgánica de Control Jurisdiccional y Garantías Constitucionales, 2009).

De lo expuesto se puede concluir que sin el afianzamiento tributario establecido como principio tributario consagrado como norma constitucional, los fines de la potestad tributaria de determinación y recaudación serían inoperantes e ineficientes en detrimento del desarrollo y satisfacción de 16 millones de ciudadanos ecuatorianos y de un estado en vías de desarrollo que depende directa y sensiblemente de los tributos.

Capítulo V

5. Técnica de entrevistas a académico, juez y funcionarios públicos

5.1 Entrevista a ex docente de derecho constitucional de la Facultad de Jurisprudencia de la ULEAM, al ex juez de Tribunal Cuarto de lo Fiscal de Portoviejo y al ex Director del SRI regional Manabí en materia tributaria.

5.1.1 Entrevista a ex docente de derecho constitucional de la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí.

Se realizó una entrevista al destacado jurista, Dr. Antonio Hualpa Bello, ex Decano de la Facultad de Jurisprudencia (carrera de Derecho) por más de 16 años y catedrático de la materia de Derecho Político y Constitucional por cerca de 40 años, y ex Ministro Juez del Tribunal Contencioso Administrativo de la ciudad de Portoviejo. La entrevista se realizó a pocos meses después de la sentencia No. 023-10-SCN-CC de la Corte Constitucional.

P. ¿El afianzamiento tributario es inconstitucional?

R. En estricto derecho no es inconstitucional, pues hay resolución de órgano de Control Constitucional que se pronunció por su constitucionalidad.

P. ¿La sentencia N. 023-10-SCN-CC, de fecha 19 de agosto del 2010 de la Corte Constitucional respecto al afianzamiento tributario de constitucionalidad condicionada es contundente jurídicamente hablando?

R. Según el Art. 436 numeral 1 de la Constitución señala que la máxima instancia de interpretación de la constitución es la Corte Constitucional, por lo tanto, sus decisiones son vinculantes por lo que, existiendo una sentencia que resuelve que el afianzamiento tributario, jurídicamente hablando, es constitucional, así es que tiene los juzgadores acogerse a la misma.

P. ¿Pero existen cuestionamientos en contra de la constitucionalidad de la norma tributaria en mención y de misma resolución de la Corte Constitucional que también ha sido cuestionada por violar las garantías constitucionales al acceso a la justicia, al debido proceso, y a la gratuidad de la Justicia?

R. Más allá de los cuestionamientos, existe una sentencia publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 285 del 23 de septiembre del 2010, emitida por la Corte Constitucional es de carácter imperativa y vinculante, con efecto erga omnes[76].

P. ¿Sirve mucho al Estado ecuatoriano el afianzamiento tributario establecido en el Art. 7 de la Ley de Equidad Tributaria que reformó el Art. 233 del Código Tributario?

R. Sí, porque el Estado trata de que las personas no impugnen por impugnar para dilatar injustísimamente el proceso de cobro, que es lo que más frecuentemente ocurre al momento de presentar una acción ante el Tribunal Fiscal.

P. ¿Cómo se resolvería los cuestionamientos de inconstitucionalidad que constantemente es atacado el afianzamiento tributario y la misma resolución del Tribunal Constitucional?

R. Este problema sobre la constitucionalidad de normas caucionadoras tributarias, no sólo se ha presentado en Ecuador, sino en otros países, específicamente se presentó en la República de Colombia, donde el Consejo de Estado ha acogido el criterio de la Corte Constitucional de ese país, en cuanto a que la caución podrá exigirse en el auto admisorio[77] o en oportunidad posterior, pues no es un requisito previo para la admisión de la demanda.

Por lo tanto, solucionaríamos en parte reformando la Ley, es decir, que parte del problema se resuelve reformando el Código Tributario en la forma en que lo interpreta extensivamente la Corte Constitucional, pero para respetar y aquí

[76] **"Erga omnes":** Loc. lat. Contra todos. Expresa que la ley, el derecho, o la resolución abarcan a todos, hayan sido partes o no; y ya se encuentren mencionados u omitidos en la relación que se haga (Cabanellas, 2005).

[77] Auto admisorio, auto de admisión o inadmisión: Proc. Resolución que resuelve sobre la admisión o inadmisión de un recurso o procedimiento, declarando si procede o no su continuación (Diccionario panhispánico del español jurídico).

resolvemos otro problema de fondo, el de la jerarquía de las normas jurídicas y a fin de evitar gritos de oposición a una norma plenamente legal, es necesario introducir una reforma primero a la Constitución, y luego reformar el Código Tributario.

5.2 Entrevista al ex juez de Tribunal Cuarto de lo Fiscal de Portoviejo

El Dr. Gary Guillén, ex miembro del Tribunal Cuarto de lo Fiscal de Portoviejo, en parte de la década pasada, en una entrevista sobre este tema manifestó:

P. ¿Cuál es su criterio respecto al afianzamiento tributario?

R. En mi calidad de Juez de este Tribunal Fiscal no puedo emitir criterio sobre una institución jurídica a la que se aplica de acuerdo con la normativa existente, y no podría emitir tampoco un criterio personal, puesto que sólo lo haría una vez que salga de mi cargo. Aunque hasta tanto lo que debo hacer es aplicar lo que dice la Ley y la resolución de la Corte Constitucional.

P. ¿Se Aplica la Ley y la resolución de la Corte Constitucional, en qué sentido?

R. En el que si no se realiza el depósito de la caución o afianzamiento, no se lo realiza a tiempo o no se lo realiza adecuadamente, este tribunal emite un auto resolutorio dándose como no presentada la demanda, dispone el archivo de la causa, se ejecutoría y la institución recaudadora que casi siempre es el Servicios de Rentas Internas u otra institución recaudadora de impuesto como la aduana, el municipio, etc., puede exigir el pago utilizando la vía coactiva.

P. ¿Cuántas sentencia se han emitido bajo el criterio expuesto?

R. Hay algunas, yo le voy a pedir a secretaria que le dé esa información y que le dé copia de los autos resolutorios que es allí donde nosotros emitimos oficialmente nuestro criterio jurídico. Sólo allí le puedo contestar a su primera pregunta. Los demás datos de números de juicios y estadísticas pregúntele a la secretaria que con gusto le va a ayudar.

Finalizada la entrevista y por cuanto el Dr. Gary Guillén me envió a secretaría, siendo atendido cordialmente por la Abg. Violeta Quiroz de Vásquez, quien proporcionó la siguiente información:

En el Año 2007, se presentaron 142 causas, En el 2008 bajó a 83, en el año 2009 fueron 106, el 2010 presentaron 117 y en lo que va del presente año aumentaron a 216; la mayoría han sido presentadas en contra del Servicio de Rentas Internas, otras de la Aduana del Ecuador, y de los Municipio entre otras entidades recaudadoras de impuesto.

P. ¿Cuántas se han archivado por no haberse realizado el depósito de la caución o afianzamiento, por no habérselo realizado a tiempo o porque no se lo realizó adecuadamente?

R. No tengo la cifra exacta, pero serán aproximadamente 30, no es exacto, pero por allí va, es más, aquí le entrego una copia certificada de un auto resolutivo dictado en la causa No. 150/2011.

5.3 Entrevista realizada a la ex Directora Regional del Servicio de Rentas Internas de Manabí, Ing. Anita Bello Sabando

Para confrontar los datos proporcionados por los anteriores entrevistados y conocer el criterio de la administración tributaria para ello contamos con la entrevista con la Ing. Anita Bello Sabando, Directora de SRI Manabí[78].

P 1. ¿Cuál ha sido la importancia en términos logísticos y económicos del afianzamiento tributario durante los tres años de vigencia?

R. La finalidad, de mayor importancia desde el punto de vista económico, en la implementación del Afianzamiento es la de garantizar el cumplimiento del impuesto determinado por la administración tributaria, de tal manera que cuando el juicio haya culminado, el cobro del crédito pueda recuperarse por lo menos en el porcentaje en que se afianzó la obligación, especialmente cuando el patrimonio del

[78] Preguntas escritas previamente. Contestadas por escrito, previa consulta con abogado de la institución.

contribuyente hubiera tenido una disminución significativa, que pudiera afectar los intereses del Estado.

P 2. ¿Según su criterio son similares el principio *solve et repete* con el de afianzamiento tributario?

El principio de origen romano *solve et repete* implica un pago previo de la obligación tributaria que debe hacer el sujeto pasivo, con el fin de discutir con la autoridad competente la validez o legalidad del acto de determinación (Batallas Gómez, 2009, p. 23).

En tal virtud, la figura del afianzamiento establecido en el artículo innumerado, agregado después del artículo 233 del Código Tributario, por el Art. 7 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007, no implica un pago previo de la obligación, puesto que hace referencia únicamente al 10% de la cuantía y no al 100% de la obligación tributaria impugnada.

P 3. ¿El afianzamiento tributario atenta contra las garantías constitucionales?

Las Sentencias No. 022-IO-SCN-CC, R.O. 285-S, 23-IX-2010, Sentencia No. 023-10-SCNCC, R.O. 285-S, 23-IX-2010, Sentencia No. 030-SCN-CC, R.O. 359-S, 10-1-2011, dictadas por la Corte Constitucional, recogen el pronunciamiento del órgano competente sobre el tema planteado.

P 4. ¿Si el afianzamiento tributario fuese tipificado en la Constitución de la República, se fortalecería esta institución jurídica, y consecuentemente beneficiaría a la potestad recaudadora de la administración tributaria?

En el texto transcrito de la parte resolutiva de las sentencias dictadas por la Corte Constitucional, y referido en la pregunta anterior, el órgano competente hizo ya un pronunciamiento sobre el tema planteado.

P5. ¿Cuál sería la incidencia jurídica y tributaria si se establece el Afianzamiento tributario como principio de la potestad tributaria del Estado y como un derecho existencial del mismo?

El Servicio de Rentas Internas es una institución pública que se caracteriza por el cumplimiento cabal de las normas contenidas en la Constitución, tratados internacionales, y demás normas vigentes, entendiendo que el derecho es un todo armónico que se complementa perfectamente.

P 6. ¿Cuál ha sido el número de juicios que se han presentado en contra de la administración tributaria regional en los últimos 3 años?

R. En la Regional Manabí el número de demandas citadas en el año 2009 fueron 66, en el año 2010 fueron citadas 93 demandas; y, en el año 2011, hasta la presente fecha han sido citadas 171.

P. 7.¿Cuál es el número de abogados con que cuenta la regional del SRI?

En el Departamento Jurídico de la Regional Manabí se cuenta con 4 abogados.

Capítulo VI

Conclusiones

1. Desde el momento de su misma aprobación del afianzamiento tributario en diciembre del 2007 y su inmediata vigencia en los inicios del mes enero del 2008, esta institución jurídica tributaria fue fuertemente combatida por constitucionalistas, opositores al régimen de aquella época, docentes y abogados defensores de empresas y las mismas empresas.
2. La intención del asambleísta constituyente al crear el afianzamiento tributario fue sin duda la de combatir la evasión, hacer más pronta y eficiente la recaudación y la de proteger al Estado con la finalidad de que obtenga más ingresos económicos generado a través de los tributos.
3. El afianzamiento tributario durante su vigencia fue una norma legal, moral y consecuentemente válida, pero tuvo matices de inconstitucionalidad, los que finalmente constituyeron los argumentos para declararla inconstitucional y finalmente eliminarla de la normativa jurídica ecuatoriana.
4. Las resoluciones de constitucionalidad condicionada emitidas de la Corte Constitucional en el 2010 sobre las múltiples acciones de inconstitucionalidad presentada en los primeros años de vigencia del afianzamiento tributario sostuvieron a esta institución, pero urgía una reforma legal que culminara con los cuestionamientos, esta vez a las resoluciones. Sin embargo, introducida en el COGEP, dio inicios a nuevos ataques de inconstitucionalidad que finalmente prosperaron en el año 2021.
5. Con la promulgación del COGEP y el afianzamiento tributario se lo redactó el Art. 324, en la forma idéntica como lo había resuelto la Corte Constitucional. Con esta redacción jurídicamente debió haberse puesto fin a la inconformidad y a los cuestionamientos de violación a la Constitución y a las garantías constitucionales, pero quedaron pendientes los sustentos basados en principios jurídicos doctrinales para elevarlo como principio constitucional de la potestad tributaria del estado ecuatoriano. Es decir, reformar la Ley antes que reformar la Constitución dio espacio para nuevamente arremeter sobre la

constitucionalidad del contra del afianzamiento tributario que culminó con su desaparición de la normativa vigente.

6. Con la introducción en el COGEP del afianzamiento tributario, se solucionaba parte de los cuestionamientos, esto era, en la forma como lo interpretó extensivamente la Corte Constitucional, pero resolver el otro problema de fondo, el de la jerarquía de las normas jurídicas hacía necesario primero introducirlo como principio del derecho tributario en una reforma a la Constitución.
7. El afianzamiento tributario y la corriente neoconstitucionalista propugnaban la vigencia efectiva de las garantías constitucionales, sin embargo, hubo una percepción de incompatibilidad jurídica, una percepción errónea que ni siquiera la declaratoria de constitucionalidad condicionada que emitió en sendas sentencias la Corte Constitucional en el 2010 pudo remediar. Los cuestionamientos subsistieron con la promulgación del COGEP en el 2015 y finalmente el mismo órgano de control constitucional ecuatoriano que 11 años la declaró constitucional, en el 2021 concluía que era atentatoria a las garantías constitucionales y la declara inconstitucional, dando fin a 14 años de vigencia.
8. Queda de manera anecdótica y por supuesto sujeta a un análisis deontológico jurídico posterior la actuación, los razonamientos y los argumentos que sustentaron las tres resoluciones de la Corte Constitucional N.º 014-10-SCN-CC y N.º 023-10-SCN-CC del año 2010 y la Sentencia N.º 92-15-IN/21, que bajo los mismos cuestionamientos de inconstitucionalidad del afianzamiento tributario, bajo un mismo régimen jurídico constitucional, con las mismas atribuciones y competencias del mismo órgano constitucional, en pocos años, la tercera resolución no sólo fue diferente a las dos anteriores, sino diametralmente opuesta, de tal manera que la misma redacción textual de las dos primeras sentencia incorporada a una nueva codificación fue declarada inconstitucional.
9. La información proporcionada por el Servicio de Rentas Internas a través de la ex directora provincial de Manabí en el año 2011 ratifica que la finalidad, de mayor importancia es la del punto de vista económico. En esa línea, el afianzamiento tributario tiene un significativo y especial aporte. Razón por la cual, al terminar los cuestionamientos de inconstitucionalidad, el haberse incorporado el afianzamiento tributario en la Ley y en un futuro elevarlo como principio

tributario fortalecerá esta institución tributaria y consolidará la potestad recaudadora del Estado ecuatoriano y la eficiencia recaudadora de la administración tributaria.

10. El afianzamiento tributario tiene algunas semejanzas con el principio obsoleto *solve et repete*, pero son más sustanciales las diferencias que no lo hace similar, ni mucho menos idénticas como erróneamente han presentados los opositores de esta institución tributaria.
11. El afianzamiento tributario fue una norma legal y moral, pero al no estar presente en la Constitución ecuatoriana tenía matices de inconstitucionalidad, por lo cual, si se quisiese impulsar nuevamente, sería necesario introducir primero las reformas en la Constitución para ubicarlo como principio tributario, con lo cual los problemas de inconstitucionalidad y los problemas teóricos jurídicos del afianzamiento tributario quedarían superados.
12. La inexistencia del afianzamiento tributario fomenta el retardo del cobro de la obligación tributaria y en muchos casos termina imposibilitando su recaudación, y en última instancia se puede llegar a constituir en muchos casos como una forma "legal" de evasión.
13. Otro perjuicio en el caso de la no existencia del afianzamiento tributario es el gasto en patrocinio legal por parte de la administración tributaria que se ve avocada a contratar profesionales del derecho para que asuman la defensa de los numerosos procesos que se presentan, muchos de ellos con la finalidad de dilatar el pago antes que buscar justicia.
14. Con el afianzamiento tributario, durante los años de vigencia la recaudación tributaria en el Ecuador se vio incrementada sustancialmente, y sin duda alguna esta institución jurídica tributaria, ha sido uno de los factores importante de este incremento.
15. Las recaudaciones tributarias en el Ecuador aumentaron significativamente en los años de vigencia del afianzamiento tributario; pasó de 5.144 millones en el 2007, a los 13.180 millones de dólares en el 2019, en que aparece el Covid 19, distorsionando la economía ecuatoriana, por lo que con la posterior eliminación en el 2021 del afianzamiento tributario impide que no pueda apreciarse las afectaciones negativas que tuvo la eliminación de esta institución jurídica en la recaudación tributaria en el Ecuador.

16. Más de 6.000 procesos judiciales a nivel nacional se seguían en el 2011 por parte de las empresas en contra del Servicio de Rentas Internas para dilatar el pago de tributos.
17. Según los datos del Tribunal Cuarto de lo Fiscal de Manabí, en el año 2007 (antes de la vigencia del afianzamiento tributario) en este Tribunal se ventilaron 146 casos, para luego en el año siguiente bajo a 83, significa que si dio resultado el crear esta norma tributaria al implantarse esta norma.
18. La mayoría de las causas ventiladas en el Tribunal Cuarto de lo Fiscal de Portoviejo hasta el 2012, habían sido presentada en contra del Servicio de Rentas Internas, unas cuantas, en contra de la Aduana y otras, en menor cantidad, en contra de Municipios.
19. En los primeros cinco años de vigencia, aproximadamente 30 procesos de impugnaciones de determinación tributaria habían sido archivados en el Tribunal Distrital de lo Fiscal de Manabí por no haberse presentado el afianzamiento tributario.
20. Existen acciones judiciales que se presentan en el Tribunal Distrital de lo Fiscal porque se quiere retrasar el pago o por ver qué pasa, según lo expresado por los juristas encuestados en el año 2012. Este criterio es compartido por el constitucionalista entrevistado, quien afirma que el afianzamiento tributario era de mucha utilidad para el Estado ecuatoriano porque trata de que los contribuyentes en mora no impugnen por impugnar para dilatar injusta e injustificadamente el proceso de cobro, que es, lo que más frecuentemente ocurre al momento de presentarse una acción ante los Tribunales Distritales de lo Fiscal (hoy Tribunales Contenciosos Administrativos Tributarios).
21. Las sentencias emitidas por la Corte Constitucional declarando la constitucionalidad condicionada del afianzamiento tributario en el año 2010, a pesar de los constantes cuestionamientos, tuvieron el carácter de imperativas y vinculantes, con efecto *erga omnes*, hasta que esta institución jurídica tributaria fuere incorporada en el COGEP.
22. Durante su vigencia, el afianzamiento tributario fue una herramienta útil para la potestad recaudadora del Estado y ayudó a combatir la evasión fiscal, por lo que su desaparición privó de una herramienta útil a la Administración Tributaria Central, por lo que cabría la posibilidad de reincorporarlo. Para ello primero

sería reforzarlo mediante la inclusión de esta institución tributaria en la Constitución de la República del Ecuador, para luego promulgarlo en la Ley.

23. Uno de los argumentos plenamente válidos para que el legislador ecuatoriano, pueda sustentar su introducción en la Carta Magna, deben ser derechos existenciales del Estado, derechos que garanticen la consecución de un estado moderno, ágil, solvente, eficiente y autosuficiente y uno de los aspectos es sin duda incluir en la Constitución el afianzamiento tributario como herramienta para combatir la evasión y hacer más eficiente la facultad recaudadora de los tributos.
24. Los opositores del afianzamiento tributario deben entender que solo un estado suficientemente consolidado, fuerte y capaz de sostenerse en el tiempo está en condiciones de garantizar los derechos de los ciudadanos. Además, comprender que privarle al Estado de la capacidad de recaudar eficientemente sus ingresos, es lo que realmente permite contar un presupuesto estatal que destine fondos para las necesidades de infraestructura viales, de salud, educación y de obras que tanto necesita un país en vías de desarrollo como Ecuador.
25. La reforma a la Constitución debe realizarse de conformidad con lo que establece el Título IX: "Supremacía de la Constitución", Capítulo tercero "Reforma de la Constitución", esto es, propuesto por el Presidente de la República, y por tratarse de normas de carácter tributario, debe ser discutido en dos debates por la Asamblea Nacional, con la aprobación de la mayoría de sus miembros, y una vez aprobado el proyecto de reforma constitucional, se convocará al pueblo ecuatoriano a un referéndum dentro de los cuarenta y cinco días siguientes, para su aprobación definitiva.

Propuesta

Proyecto de reforma a la Constitución

Como aporte práctico de este trabajo académico, se presenta una propuesta de reforma a la Constitución de la República del Ecuador.

Con la reforma constitucional se pretende ubicar al mismo nivel el afianzamiento y las garantías constitucionales, pero sobre todo la declaratoria de la potestad tributaria como derecho existencial del Estado, implicará que habrá en esencia una prioridad de tener un estado capaz de sobrevivir y permanecer en el tiempo, en un sistema de derecho constitucional, como una nación soberana, pues únicamente un estado soberano, está en condiciones de hacer cumplir la vigencia de los derechos de sus ciudadanos.

Plasmado así, en la Constitución de la República del Ecuador, es posible reforzarla en la legislación ecuatoriana y aun cuando se sustituya el COGEP por un código adjetivo general mejorado o se cree una nueva normativa tributaria procesal específica pueda conservarse esta importante norma tributaria de segunda jerarquía en el ordenamiento jurídico del país.

Esta reforma abarcará no sólo armonizarla con la reforma constitucional, sino a una mejora sustancial a esta institución jurídica tributaria, no sólo desde el punto de vista de la legitimidad y constitucionalidad, sino desde el punto de vista práctico y prevaleciendo la justicia, esta última, constituye uno de los fines esenciales del derecho.

Proyecto de reforma a la Sección Quinta, el Régimen Tributario, del Capítulo Cuarto de la Soberanía Económica, de la Constitución del Ecuador.

Exposición de motivos

A través de la historia de toda sociedad, ha quedado demostrado que la generación de desarrollo económica descansa significativamente en el uso adecuado de la política monetaria y fiscal. Ese desarrollo se ha visto afectado por un mal endémico que se repite en cada generación, en cada nación y en cada sitio en donde surge la civilización: la evasión.

Como mecanismo de protección del justo y legal derecho de los gobiernos han creado los mecanismos fiscales, técnicos, logísticos, de control y por supuestos, todos ellos reflejados en normas jurídicas. El Estado ecuatoriano en un afán de lograr un efectiva, ágil, segura y adecuada recaudación ha creado mecanismos conocido en la práctica fiscal del mundo y entre ellos en diciembre del año 2007, aprobó entre las reformas promulgadas en la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 242 con fecha 29 de diciembre de 2007, la cual entró en vigencia a partir del 1 de enero de 2008.

Por un lapsus interruptus, el asambleísta constituyente, no incluyó en la Carta Magna esta importante institución jurídica tributaria, que aportó significativamente en la eficiencia de la potestad recaudadora de la administración tributaria durante su vigencia, tanto del Servicio de Rentas Internas, de la aduana, como de los organismos seccionales municipales.

Este error involuntario expuso al afianzamiento tributario a permanentes cuestionamientos sobre la legalidad y constitucionalidad de este, lo que llevó a una forzada resolución de declaratoria de constitucionalidad condicionada por parte de la Corte Constitucional, que sirvió de base para su inclusión en el COGEP y posteriores cuestionamientos de la nueva norma tributaria, siendo finalmente declarada inconstitucional y eliminada de la legislación.

En este estado en cuestión, obliga al legislador ecuatoriano a armonizar el ordenamiento jurídico del Ecuador, adecuarlo en base a principios de

constitucionalidad, vigencia y jerarquía de la ley, en las que las normas secundarias o menor jerarquía, sean leyes orgánicas, ordinarias, ordenanzas regionales, y seccionales o decretos, estén en franca armonía con la Carta Magna.

De igual manera en este contexto histórico jurídico, surge como una urgencia que la política tributaria fiscal y sus mecanismos morales, técnicos y jurídicos válidos, como lo es el afianzamiento tributario, se constituyan en principios constitucionales como expresión del derecho existencial del Estado y de la potestad recaudadora que debe tener el país como nación y como Estado.

Esta reforma tributaria de carácter jurídico – técnico busca afianzar un país donde los ciudadanos ecuatorianos puedan gozar de un entorno próspero, justo y solidario, características que convergen ineludiblemente en el desarrollo económico para todo el Ecuador.

Por ello, consciente de que la patria ecuatoriana en un promisorio futuro de prosperidad, justicia y solidaridad únicamente existirá si las terribles distorsiones que datan del pasado logren ser revertidas a través de mecanismos que optimicen los objetivos de todos los sectores de la sociedad ecuatoriana, pongo a consideración de la Asamblea Nacional el Proyecto de reforma constitucional para incluir los principios tributarios como derechos existenciales del estado ecuatoriano, para su conocimiento, discusión y aprobación.

LA ASAMBLEA NACIONAL

Considerando:

Que mediante resolución de la Asamblea Constituyente del 7 de diciembre del 2007, publicada en el Suplemento del Registro Oficial # 242 del 29 de diciembre del 2007, se expidió la Codificación de la "Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador".

Que el artículo 7 de la mencionado Ley, reformó el artículo 233 del Código Tributario, agregando un mecanismo denominado afianzamiento tributario, mediante el cual se exigió la presentación de una caución equivalente al 10% de la cuantía para deducir acciones y recursos contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación y recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas.

Que el afianzamiento tributario contiene un propósito moral que responden a un fin constitucional y por tanto legítimo, que no son otros que garantizar los principios constitucionales que rigen la administración de justicia[79] y los que rigen la materia tributaria[80].

Que en un extenso análisis jurídico doctrinal del organismo de control autónomo constitucional se percató de la inconstitucionalidad en la forma como fue prevista por el legislador respecto al momento en que se requiere de la rendición de la caución y no en la intensión.

Que el sistema tributario ecuatoriano constituye un muy importante instrumento de política económica, que a más de brindarle recursos públicos al Estado permite el estímulo de la inversión, el ahorro y una mejor distribución de la riqueza, por lo que

[79] Art. 168, Constitución de la República del Ecuador (2008).
[80] Art. 300, Ibídem.

es necesario introducir, en el marco jurídico que lo rige, herramientas que posibiliten un manejo efectivo y eficiente del mismo, que posibilite el establecimiento de tributos justos y que graven al contribuyente sobre la base de su verdadera capacidad para contribuir.

Que el afianzamiento tributario fue concebido para garantizar el efectivo ejercicio de la facultad de gestión de los tributos por parte de las administraciones tributarias, dotándoles de mayores y mejores instrumentos para prevenir y controlar la evasión y elusión de los tributos.

Que durante el tiempo de vigencia del afianzamiento tributario, aportó a una más eficiente recaudación de los entes recaudadores que forman la administración tributaria, ayudando evidentemente a reducir significativamente la evasión fiscal en el Ecuador.

En ejercicio de las atribuciones de la Asamblea Nacional está reformar la Constitución conforme a lo establecido en el Título IX, Capítulo tercero, Art. 441 y 442 de la Constitución de la República del Ecuador.

EXPIDE LA SIGUIENTE

REFORMA A LA CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, LA SECCIÓN QUINTA, CAPÍTULO CUARTO DE LA SOBERANÍA ECONÓMICA, QUE TRATA SOBRE EL RÉGIMEN TRIBUTARIO

Artículo 1. A continuación del Art. 300, agréguese un inciso que dirá:
"La potestad tributaria constituye deber de los gobiernos en turno y un derecho existencial del Estado ecuatoriano".

Artículo 2. Después del Art. 301 agréguese un inciso que dirá lo siguiente:
"Para el ejercicio de la potestad recaudadora, la administración tributaria hará uso de la institución del afianzamiento tributario en el porcentaje del 10% de la cuantía cuando se deduzcan acciones y recursos contra actos determinativos de obligación

tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas.
La ley establecerá la forma y tiempo en que se establezca el afianzamiento".

Bibliografía

Alberdi, J. B. (1956). Sistema Económico y Rentístico de la Confederación Argentina según su Constitución de 1853. *Revista de Instituciones, Ideas y Mercados*, *53*, 121-174.

Arena Nava, A. (2017). *Los Fines del Estado.* Coordinación Editorial de la Facultad de Derecho UNAM. <https://coordinacioneditorialfacultadderecho.com/assets/derecho_internacional_marzo_2017.pdf>.

Batallas Gómez, H. (2009). *El afianzamiento en las acciones y recursos en materia tributaria y el derecho a una tutela jurisdiccional.* Universidad Andina Simón Bolívar. <file:///C:/Users/usuario/Downloads/T730-MDE-Batallas-El%20afianzamiento%20en%20las%g20acciones%20y%20recursos.pdf>.

Bello Sabando, A. (20 de noviembre del 2011; 4 de enero del 2012). *Entrevistas*.

Benalcázar Guerrón, J. C. (noviembre, 2005). *El derecho a la tutela judicial efectiva.* https://derechoecuador.com/el-derecho-a-la-tutela-judicial-efectiva/

Bustamante, N. (2012). *Locuciones latinas en materia jurídica.* Editorial Palibrio.

Cabanellas, G. (2005). *Diccionario jurídico elemental*, 17ma ed. Editorial Heliasta.

Carola Alessiato, E. P. (2022). ¿Qué es una cosmovisión? Algunas sugerencias de la historia del concepto. *negotiation Journal,* 38, 397–404. https://direct.mit.edu/ngtn/article/38/3/397/121232/What-is-a-Worldview-Some-Suggestions-from-the

Casás, J. (2008). El deber de contribuir como presupuesto para la existencia misma del Estado. Notas preliminares en torno de la Justicia Tributaria. En *El tributo y su aplicación: perspectivas para el siglo XXI*. Marcial Pons.

Colombo, J. (2004). *El debido proceso constitucional, Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano.* https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/48980414/debido_proceso_1-libre.pdf?1474359857=&response-content-disposition=inline%3B+filename%3DEl_debido_proceso_constitucional.pdf&Expires=1753573449&Signature=cqAKpZBOBWfjTybnSFZDAK28yMW72b4CxgfRL-jxOWZJzdlp2Qvg5uvc3U9hD5cdcpjrT6eb7sdk0KssQ9-

bVjrEgtwG9KkGnanmtBP-R8U-T9bdEz-aOkTOYE7HANoog2TousRclM-WpVHIh9Hx4uyUTahi-jJ~gbpr1dVSthoFYfxqXOmjpXuT5ThanxGuDma-sUZ6QXZ28~Ti54nec169Z-8g9BMpbSk3E7-IDDzDG1Fv3OuH6rgbSH70FKAkJg6n1uDkvMBMEF1W2Br-KjWVvhO26na3Zxedg-M0yhUwwBS5r3BVWenRSBioJ63zh~k86DDxXLUmAtPt0Efmvw__&Key-Pair-Id=APKAJLOHF5GGSLRBV4ZA

Comanducci, P. (2009). Formas de neoconstitucionalismo: un análisis metateórico. En *Neoconstitucionalismo*. Trotta.

Convención Americana Sobre Derechos Humanos (1969). *Convención Americana Sobre Derechos Humanos 'Pacto De San José De Costa Rica, San José.* https://transparenciauruapan.gob.mx/wp-content/uploads/2021/05/Convencion_Americana_sobre_Derechos_Humanos_Pacto_de_San_Jose_de_Costa_Rica_1.pdf

Corte Constitucional del Ecuador (2010). *Sentencia N.º 014-10-SCN-CC,* Quito-Ecuador. Publicada en el Registro Oficial Suplemento. núm. 256 del 12 de agosto del 2010.

Corte Constitucional del Ecuador (2010). *Sentencia N.º 023-10-SCN-CC,* Quito-Ecuador. Publicada en el Registro Oficial Suplemento. núm. 285 del 23 de septiembre del 2010.

Corte Constitucional del Ecuador (2021). *Sentencia N.º 92-15-IN/21,* Quito- Ecuador: Publicada en el Registro Oficial Edición Constitucional. No. 137 del 23 de. Febrero del 2021.

Corte Interamericana de Derechos Humanos (2002). "'Caso Cantos'. Sentencia de 28 de noviembre de 2002", Serie C No. 97. 2002. https://hrlibrary.umn.edu/iachr/C/97-esp.html

De Mendizábal Allende, R. (1964). Significado actual del principio solve et repete. *Revista de administración pública, 43,* 107-160.

González Pérez, J. (2001). *El derecho a la tutela jurisdiccional*, 3ra. Edición. Civitas.

Guaranda, W. (2016). Progresividad de las Garantías Constitucionales en la Constitución de Montecristi. *Fundación Regional de defensa de los Derechos Humanos INREHD.* http://www.inredh.org

Guillén, G. (22 de noviembre del 2011). *Entrevista.*

Gutiérrez López, E. (1978). *Solve et repete. Diss.* Universidad Complutense de Madrid.

Hidalgo Pallares, J. (2023). Impuestos en el Ecuador: sistema tributario y opciones para elevar los ingresos permanentes del fisco. *PNUD LAC PDS, 45.* https://www.undp.org/sites/g/files/zskgke326/files/2024-01/undp-rblac-pds-number45-tributario-ecuador-es.pdf

Hualpa Bello, A. (28 de febrero del 2011). *Entrevista.*

Jiménez, M. (2018). *Sistema de Tasas Judiciales en el Ecuador: ¿Solución o Problema?* [Tesis de Licenciatura, Universidad Católica de Santiago de Guayaquil].

Kelsen, H. (1991). *Teoría Pura del Derecho.* Editorial Poitúa.

Maldonado Muñoz, M. (2014). Tributos, regla solve et repete y afianzamiento tributario: Crítica a la decisión de la corte constitucional ecuatoriana. *Cálamo, 2***,** 92-114.

Ministerio de Finanzas. (2025). *Glosario de términos, informes de seguimiento y evaluación presupuestaria*. https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2025/07/Glosario-de-Te%CC%81rminos.pdf

Montaño, M. (2007). *Observaciones al Proyecto a la Ley de Equidad Tributaria.* http://asambleaconstituyente.gov.ec/blogs/mae_montanio/2007/12/21/observaciones-al-proyecto-de-ley-deequidad-

Nino, C. (1988). La relación entre el derecho y la justicia. *Revista de la Asociación Argentina de Derecho Comparado*, 7, 35-36.

Organización de Estado Americanos, OEA. (1948). Declaración americana de los derechos y deberes del hombre aprobada en el *IX Conferencia Internacional Americana, Bogotá*. www.oas.org/es/

Organización de Naciones Unidas, ONU. (1948). *Declaración Universal de los Derechos Humanos.*

Ponce Villacís, J. E. (2010). *El neoconstitucionalismo en el Ecuador: incluye análisis de la progresividad y la efectividad de los Derechos Humanos de conformidad a sentencias de la Corte Constitucional del Ecuador.* Corporación de Estudios y Publicaciones.

Presidencia de la República (2010). *Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*. Registro Oficial No. 242.

RAE. (2010). *Diccionario de la Real Academia Española,* ESPASA-CALPE SA.

Ravignani, E. (2002). *Asambleas Constituyentes Argentinas. Seguidas de los Textos Constitucionales, Legislativos y Pactos Interprovinciales que Organizaron Políticamente la Nación,* tomo IV, 1937-1939*.* Instituto de Investigaciones Históricas de la Facultad de Filosofía y Letras de la Universidad de Buenos Aires.

Real Academia de la Lengua Española (s.f.). *Diccionario DRAE, versión on line.* https://dle.rae.es/afianzar%20?m=form

Real Academia de la Lengua Española (s.f.). Diccionario panhispánico del español jurídico, *versión on line.* https://dpej.rae.es/

Rojas Álvarez, M. (2010). Derecho de acceso a la Justicia. https://documentoskoha.s3.amazonaws.com/12425.pdf

Rosen, H. (2002). *Hacienda Pública.* (5ta. Edición). Editorial Graw Hill.

Ruiz, J. (1998). *El fraude de ley y otros supuestos de elusión fiscal.* Editorial C.I.S.S.

Schick, W. (1980). La obligación de las autoridades fiscales de recaudar los impuestos. En *Seis Estudios sobre Derecho Constitucional e Internacional Tributario.* Editoriales de Derecho Reunidas. EDERSA.

Servicio de Rentas Internas, SRI. (2023). *Indicador brecha tributaria del impuesto a la renta de personas naturales*. https://www.sri.gob.ec/estudios-investigaciones-e-indicadores

Servicio de Rentas Internas, SRI. (2011). *Boletines de prensa del 2011.* https://www.sri.gob.ec

Servicio de Rentas Internas, SRI. (s.f.). *Histórico Estadísticas Generales de Recaudación.* https://www.sri.gob.ec/historico-estadisticas-generales-de-recaudacion

Stiglitz, J. (1998). *La Economía del Sector Público.* 2da Edición. Antoni Bosch.

Suárez, F. (1968). *Tratado de las Leyes y de Dios Legislador*, tomo 3, libro V, capítulos XIII y XIV.

Teubner, G. (2002). *El derecho como sujeto epistémico: hacia una epistemología constructivista del derecho.* Universidad de Frankfurt. https://rua.ua.es/server/api/core/bitstreams/555ad5bd-7c26-4b78-92bc-3ff45a45ed35/content

Thackray, M., Barra, P. y Yost, R. (2023). *Informe de Asistencia Técnica Programa de Análisis de las Brechas Tributarias en la Administración de Ingresos Públicos*

(RA-GAP) – Brecha de IVA. https://www.sri.gob.ec/estudios-investigaciones-e-indicadores

Trujillo Meza, J. C. (2014). La administración tributaria y el principio del 'solve et repete. *Revista de la Facultad de Ciencias Contables, 22,* 41.

Vanoni, E. (1973). *Naturaleza e interpretación de las leyes tributarias.* Instituto de Estudios Fiscales.

Véscovi, E. (1999). *Teoría General del Proceso.* Editorial Temis.

Viscaíno, E., Holguín, D. y Manya, M. (2008). *Análisis de la Recaudación Tributaria del Ecuador por sectores económicos 2002 – 2008.* ESPOL. https://www.dspace.espol.edu.ec/bitstream/123456789/2536/1/5006.pdf

Zavala, J. (2010). *Sentencia arbitraria de la Corte Constitucional.* Derecho Ecuador.

Webgrafía

The Economy Journal. (agosto, 2025). Alemania en la vía del Estado social. https://www.theeconomyjournal.com/texto-diario/mostrar/591855/alemania-via-estado-social

Human Rights Watch, HRW. (2011). *Informe Mundial 2011. Apariencia de acción. El mal uso del diálogo y la cooperación con abusadores de los derechos humanos.* https://www.hrw.org/es/news/2011/01/21/informe-mundial-los-gobiernos-tratan-con-guantes-de-seda-los-abusadores

Centro de Estudios Fiscales del SRI. (s.f.). www.sri.centrodeestudiosfiscales.com

Corte Interamericana de Derecho Humanos CIDH. (2010). www.corteidh.or.cr/

Enciclopedia jurídica (s.f.). http://www.enciclopedia-juridica.com/d/abdicacion/abdicacion.htm

Normativa jurídica e Ecuador

Código Tributario. Decreto Supremo 1016-A, publicado en el Registro Oficial Suplemento núm. 958 del 23 de diciembre de 1975.

Decreto Supremo No. 1883, de 21 de octubre de 1977, Publicado en el Registro Oficial. núm. 452 de 27 de octubre de 1977.

Código Fiscal Ecuatoriano. Decreto-Ley de. Emergencia número 2386, de 24 de junio, Publicado en el Registro Oficial núm. 490 de 25 de junio de 1963.

Código Tributario. Decreto Supremo 1016-A, publicado en el Registro Oficial Suplemento núm. 958 del 23 de diciembre de 1975.

Ley Creación del Servicio de Rentas Internas. núm. 206 de fecha 02 de diciembre de 1997.

Código del Trabajo, Publicada en el Registro Oficial Suplemento núm. 167 de 16 de diciembre de 2005.

Código Civil ecuatoriano, Publicado en el Registro Oficial, Suplemento núm. 46 de 24 de junio de 2005.

Código de Procedimiento Civil ecuatoriano, de 26 de abril. Publicado en el Registro Oficial Suplemento núm. 58 de fecha 12 de junio de 2005.

Código Tributario ecuatoriano, de 10 de mayo. Publicado en el Registro Oficial, Suplemento núm. 38 de fecha 14 de junio de 2005.

Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el tercer suplemento del Registro Oficial Núm. 242 del 29 de diciembre del 2007.

Constitución de la República del Ecuador, de 25 de julio, Publicada en el Registro Oficial núm. 449 del 20 de octubre de 2008.

Ley Orgánica de Control Jurisdiccional y Garantías Constitucionales, de 21 de septiembre. Publicada en el Registro Oficial Suplemento núm. 532 del 22 de octubre de 2009.

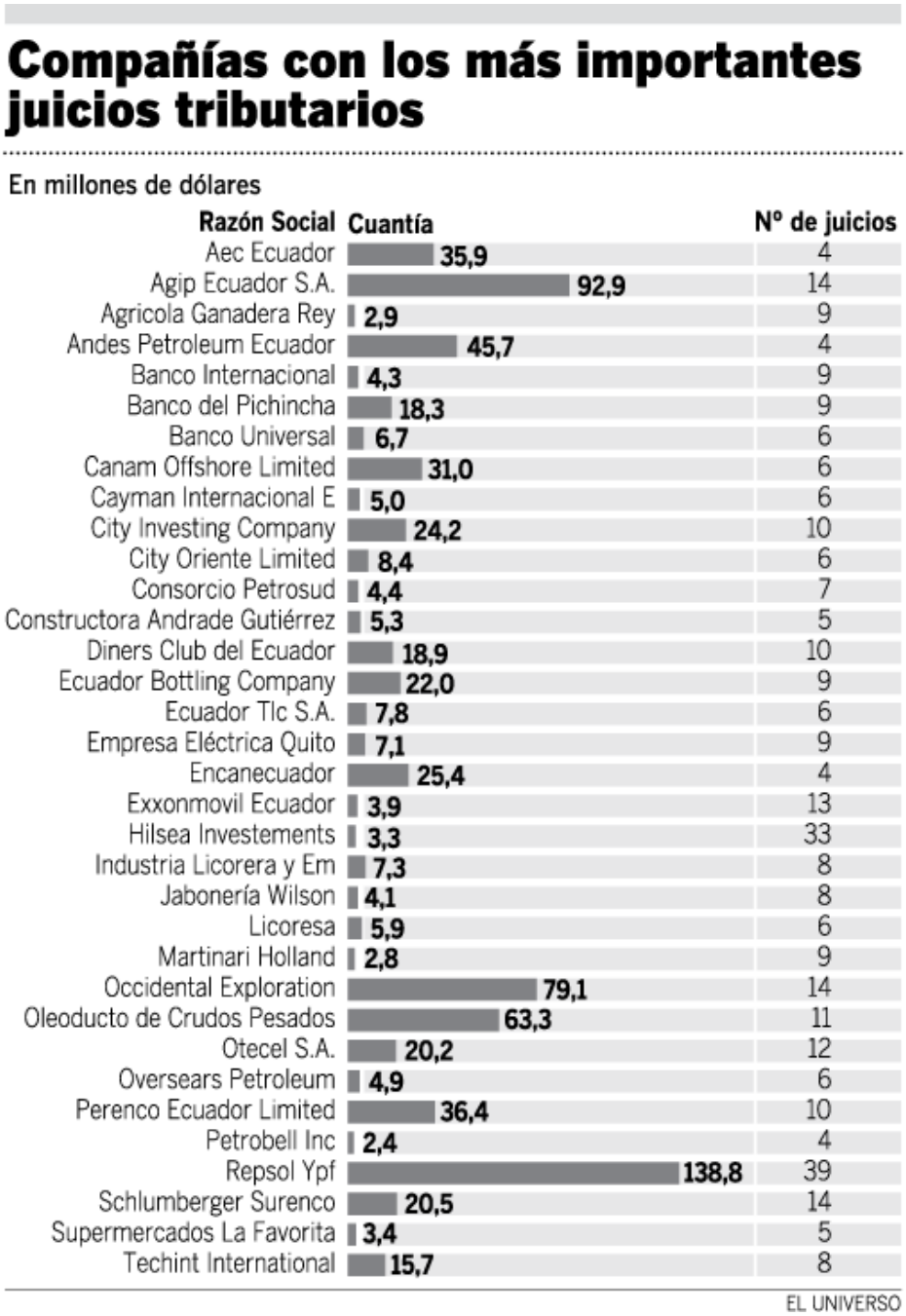
Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador. Publicada en el Registro Oficial Suplemento núm. 94 de 23 de diciembre de 2009.

Código Orgánico General de Procesos, de 12 de mayo. Publicado en Suplemento del Registro Oficial núm. 506, de fecha 22 de mayo de 2015.

Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19. Registro Oficial Tercer Suplemento. núm. 587 del 29 de noviembre del 2021.

ANEXO 1

Juicios que han iniciaron empresas privadas y estatales en contra del Servicio de Rentas Internas (SRI) en el año 2010, durante los primeros años de vigencia del afianzamiento tributario.



Compañías con los más importantes juicios tributarios

En millones de dólares

Razón Social	Cuantía	Nº de juicios
Aec Ecuador	35,9	4
Agip Ecuador S.A.	92,9	14
Agricola Ganadera Rey	2,9	9
Andes Petroleum Ecuador	45,7	4
Banco Internacional	4,3	9
Banco del Pichincha	18,3	9
Banco Universal	6,7	6
Canam Offshore Limited	31,0	6
Cayman Internacional E	5,0	6
City Investing Company	24,2	10
City Oriente Limited	8,4	6
Consorcio Petrosud	4,4	7
Constructora Andrade Gutiérrez	5,3	5
Diners Club del Ecuador	18,9	10
Ecuador Bottling Company	22,0	9
Ecuador Tlc S.A.	7,8	6
Empresa Eléctrica Quito	7,1	9
Encanecuador	25,4	4
Exxonmovil Ecuador	3,9	13
Hilsea Investements	3,3	33
Industria Licorera y Em	7,3	8
Jabonería Wilson	4,1	8
Licoresa	5,9	6
Martinari Holland	2,8	9
Occidental Exploration	79,1	14
Oleoducto de Crudos Pesados	63,3	11
Otecel S.A.	20,2	12
Oversears Petroleum	4,9	6
Perenco Ecuador Limited	36,4	10
Petrobell Inc	2,4	4
Repsol Ypf	138,8	39
Schlumberger Surenco	20,5	14
Supermercados La Favorita	3,4	5
Techint International	15,7	8

EL UNIVERSO

Nota. El Universo de fecha 28 de enero del 2010, p. 3, sección A.

Autor

Stalin Javier Lucas Baque

Doctor en Ciencias Jurídicas, PhD. con mención “Cum Laude” (Universidad de Córdoba, España). Experto en Metodología para la Investigación (Universidad de Córdoba, España). Magíster en Tributación y Finanzas (Universidad de Guayaquil). Especialista y Diplomado en Tributación (Universidad de Guayaquil). Doctor en Jurisprudencia (Universidad Técnica Particular de Loja). Abogado de los Juzgados y Tribunales de la República (Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí). Licenciado en Ciencias de la Comunicación, especialidad periodismo (Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí). Se desempeña como docente de la Facultad de Ciencias Sociales, Derecho y Bienestar de la Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí y como Notario Público Primero del cantón Montecristi. Es autor de varios libros y artículos científicos. Ha sido ponente en Congresos nacionales e internacionales. Director de dos tesis doctorales en la Universidad del Mar de la Plata, Argentina.

Email. Stalin Javier Lucas Baque
Orcid: 0000-0001-5421-4520

Uleam
UNIVERSIDAD LAICA
ELOY ALFARO DE MANABÍ

2025

ISBN: 978-9942-681-42-3
9789942681423

Prohibida su venta