



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

**TEMA:**

**Vulneración de Derechos o Protección al Estado en el Afianzamiento  
Tributario Ecuatoriano**

**AUTORA:**

**Tomalá Morales, Geovanna Alexandra**

**Componente práctico del examen complejo previo a la obtención  
del título de Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República  
del Ecuador**

**TUTORA:**

**Mgs. Mendoza Colamarco, Elker Pavlova**

**Guayaquil, Ecuador**

**13 de mayo del 2022**



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

**CERTIFICACIÓN**

Certificamos que el **componente práctico del examen complejo** fue realizado en su totalidad por **Tomalá Morales, Geovanna Alexandra**, como requerimiento para la obtención del Título de **Abogado de los Juzgados y Tribunales de la República del Ecuador**.

**TUTORA**

---

**Mgs. Mendoza Colamarco, Elker Pavlova**

**DIRECTORA DE LA CARRERA**

---

**Mgs. Lynch Fernández, María Isabel**

**Guayaquil, a los 13 días del mes de mayo del año 2022**



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

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

**CARRERA DE DERECHO**

## **DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD**

**Yo, Tomalá Morales, Geovanna Alexandra**

### **DECLARO QUE:**

El **componente práctico del examen complejo, Vulneración de Derechos o Protección al Estado en el Afianzamiento Tributario Ecuatoriano** previo a la obtención del Título de **Abogado de los Juzgados y Tribunales de la República del Ecuador**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan en el documento, cuyas fuentes se incorporan en las referencias o bibliografías. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance del Trabajo de Titulación referido.

**Guayaquil, a los 13 días del mes de mayo del año 2022**

**LA AUTORA**

---

**Tomalá Morales, Geovanna Alexandra**



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

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

**AUTORIZACIÓN**

**Yo, Tomalá Morales, Geovanna Alexandra**

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil a la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación, **Vulneración de Derechos o Protección al Estado en el Afianzamiento Tributario Ecuatoriano**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

**Guayaquil, a los 13 días del mes de mayo del año 2022**

**LA AUTORA:**

---

**Tomalá Morales, Geovanna Alexandra**

# REPORTE URKUND

The screenshot displays the URKUND report interface. On the left, document details are shown: 'Documento: REVISION URKUND. TESIS SOBRE AFIANZAMIENTO EN EL ECUADOR - GEOVANNA TOMALA.docx (D136397453)', 'Presentado: 2022-05-12 21:05 (-05:00)', 'Presentado por: geovanna.tomala@cu.ucsg.edu.ec', 'Recibido: maritza.reynoso.ucsg@analysis.urkund.com', and 'Mensaje: Tesis Geovanna Tomalá [Mostrar el mensaje completo](#)'. A yellow highlight indicates '4% de estas 16 páginas, se componen de texto presente en 10 fuentes.' On the right, a 'Lista de fuentes' table lists 10 sources with columns for 'Categoría' and 'Enlace/nombre de archivo'. The sources include 'TESIS MUÑOZ FERNANDEZ MARIA LAURA URKUND.docx', 'http://repositorio.uhr.edu.ec/bitstream/44000/1199/1/IT-ULUR-1308.pdf', 'Trabajo de titulación - Edgar José Loyola Ordóñez.docx', 'http://esac.corteconstitucional.gub.ec/storage/anal/1/10\_DWL\_FIc2hincB0dG66J3PvYVjodGJhCBjWIKOdb...', 'http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/5731/1/TT370-MDE-Reyes-Analisis.pdf', 'TESIS BARRENO - SAULA.docx', 'MMVZ - Tesis para certificado.docx', 'https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/513/1/TT30-MDE-Batallas-Elis20afianzamiento%20en%20las%2...', 'ARTICULO ACADEMICO Borrador\_06112020.docx', and 'https://www.gottfriedlozano.com/en/la-caucion-en-materia-tributaria-2/'.

## TUTORA

Abg. Elker Mendoza Colamarco, Mgs.

## AUTORA

## COORDINADORA DEL ÁREA

Geovanna Alexandra Tomalá Morales

Abg. Maritza Ginette Reynoso Gaute, Mgs.

Guayaquil, a los 13 días del mes de mayo del 2022

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco al Creador del Universo y aquel que es el camino, la verdad y la vida.

A mis padres Sandra y Eduardo, porque con su ejemplo de lucha y sacrificio me enseñaron lo que es la perseverancia, la lealtad y la responsabilidad.

A mis hermanos, a mi esposo y a mis amigos por siempre estar para mí en todos los momentos de mi vida.

A mis profesores y a mis guías por impulsarme cada día a ser mejor; gracias por demostrarme que la humildad es la virtud de los mejores.

## DEDICATORIA

Esta tesis está dedicada:

A Dios, ya que está conmigo siempre en cada acción que tome en la vida.

A mis padres Eduardo y Sandra que, con su cariño, esfuerzo y colaboración, ayudaron en mi vida a llegar a culminar esta meta tan importante en mi vida.

A mis hermanos Nicole y Eduardo y a mi esposo por el apoyo incondicional que siempre me han dado para terminar los objetivos que me he trazado en mi vida, con sus consejos, aliento y oraciones que hicieron de mí una mejor persona, acompañándome a finalizar esta tesis.

Por último, a todos mis amigos y amigas que estuvieron ayudándome cuando más lo necesito, por entenderme y darme su mano en momentos difíciles, de todo corazón mil gracias.



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

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

**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

---

**Ab. Elker Mendoza Colamarco, Mgs  
TUTORA**

---

**Dr. Leopoldo Xavier Zavala Egas  
DECANO**

---

**Abg. Maritza Ginette Reynoso Gaute, Mgs.  
COORDINADOR DEL ÁREA**



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**Facultad:** Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas

**Carrera:** Derecho

**Periodo:** C-2022

**Fecha:** 13 de mayo del 2022

**ACTA DE INFORME FINAL**

El abajo firmante, docente tutor del Trabajo de Titulación denominado **Vulneración de Derechos o Protección al Estado en el Afianzamiento Tributario Ecuatoriano** elaborado por la estudiante **Geovanna Alexandra Tomalá Morales**, certifica que durante el proceso de acompañamiento dicha estudiante ha obtenido la calificación de DIEZ (10), lo cual la califica como ***APTA PARA LA SUSTENTACIÓN***.

---

**Abg. Elker Paulova Mendoza Colamarco, Mgs.**

**Docente Tutora**

## ÍNDICE

RESUMEN.....	XII
ABSTRACT.....	XIII
INTRODUCCIÓN .....	2
CAPÍTULO I.....	4
1.1    LA FIGURA DEL “SOLVE ET REPETE” .....	4
1.2    EL ESTADO ECUATORIANO .....	5
1.2.1    Principio al debido proceso.....	5
1.2.2    Principio de la tutela judicial efectiva y la gratuidad de la justicia.....	6
1.2.3    Principios de eficacia de la administración pública y eficiencia recaudatoria.....	7
1.2.3.1    Eficacia de la administración pública.....	7
1.2.3.2    Eficiencia recaudatoria .....	7
1.3.    EL AFIANZAMIENTO TRIBUTARIO EN EL ECUADOR .....	8
1.4    EL AFIANZAMIENTO Y LA SUSPENSIÓN DE LOS PROCESOS TRIBUTARIOS IMPUGNADO .....	10
1.5    LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTARIOS DONDE SE APLICA EL AFIANZAMIENTO.....	12
CAPÍTULO II .....	13
2.    ANÁLISIS DE LAS SENTENCIAS SOBRE EL AFIANZAMIENTO TRIBUTARIO EN EL ECUADOR.....	13
2.1    Sentencia No. 014-10-SCN-CC .....	16
2.2    Sentencia No. 92-15-IN/21 .....	22
CONCLUSIONES .....	27
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	30

## ÍNDICE DE TABLA

Tabla 1 Consolidación de la Sentencia N <sup>o</sup> . 014-10-SCN-CC .....	13
Tabla 2 Consolidado de Sentencia N <sup>o</sup> . 92-15-IN/21 .....	20
Tabla 3 Dictamen No. 003-19-DOP-CC.....	24
Tabla 4 Diferencias entre las sentencias que tratan sobre el afianzamiento .....	26

## RESUMEN

La Constitución de la República del Ecuador reconoce y consagra el derecho de todos los contribuyentes (personas jurídicas o naturales, ecuatorianos o extranjeros), a poder acceder de forma libre y gratuita a los tribunales de la administración de justicia, con el fin de obtener de ellos las debidas garantías jurisdiccionales efectivas, que es un factor fundamental dentro de un Estado de Derecho, ahora, a través de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del año 2007, se reformó el Código Tributario, en donde fue incorporado la figura del afianzamiento tributario, que corresponde en imponer el pago de una caución o afianzamiento como requisito de procedibilidad de las demandas relacionadas con actos administrativos tributarios, surge como una forma para que el Estado pueda obtener mayores ingresos provenientes de contribuyentes que han sido determinados y que no cumplen con sus obligaciones tributarias a tiempo, pero esta figura está en desacuerdo con el texto jurídico base en el Ecuador, ya que atenta contra los principios básicos constitucionales.

Por lo tanto, en este trabajo abordará la controversia que existe actualmente entre el Estado y los derechos que posiblemente se vulneran a los ciudadanos sobre el acceso a la justicia, por respecto a la figura jurídica del afianzamiento en materia tributaria, a su vez, se analizarán las sentencias emitidas por la Corte Constitucional con sus posibles soluciones.

**PALABRAS CLAVE:** La caución, el afianzamiento, garantías del Estado, derecho procesal tributario, “solve et repete”, tutela judicial efectiva, derecho a la defensa, administración de justicia.

## ABSTRACT

The Constitution of the Republic of Ecuador recognizes and enshrines the right of all taxpayers (legal or natural persons, Ecuadorians or foreigners), to have free and free access to the courts of the administration of justice, in order to obtain from them the due and effective jurisdictional guarantees, which is a fundamental factor within a State of Law, now, through the Reformatory Law for Tax Equity of 2007, the Tax Code was reformed, It is a way for the State to obtain more income from taxpayers who have been determined and who do not comply with their tax obligations on time, but this figure is at odds with the basic legal text in Ecuador, since it goes against the basic constitutional principles.

Therefore, this paper will address the controversy that currently exists between the State and the rights that are possibly violated to citizens on access to justice, with respect to the legal figure of the bond in tax matters, in turn, the judgments issued by the Constitutional Court will be analyzed with their possible solutions.

**KEY WORDS:** surety, surety bond, State guarantees, tax procedural law, "solve et repete", effective judicial protection, right to defense, administration of justice.

## INTRODUCCIÓN

El acceso a la justicia requiere de un sistema de garantías que posibilite su pleno ejercicio, este Derecho genera una obligación al Estado para crear condiciones que garanticen su aplicación en circunstancias de igualdad, no se debe obstaculizar el goce de este, sino que debe adoptar reformas que faciliten el efectivo ejercicio de la justicia.

El día 28 de diciembre del año 2007, a través de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria se reformó el Código Tributario, en donde fue incorporado la figura del afianzamiento tributario, que corresponde en imponer el pago de una caución o afianzamiento como requisito de procedibilidad de las demandas relacionadas con actos administrativos tributarios, el mismo que surge como una forma para que el Estado Ecuatoriano pueda obtener mayores ingresos provenientes de contribuyentes que han sido determinados a pagar glosas y que no cumplen con sus obligaciones tributarias a tiempo, pero la figura del afianzamiento está en desacuerdo con la Constitución de la República del Ecuador, ya que atenta contra sus principios básicos constitucionales.

Con lo antes anotado, que ocurre cuando los funcionarios de la Administración Tributaria no realizan un adecuado trabajo de auditoría y determinan supuestas diferencias por pagar porque no han solicitada todos los soportes documentales de análisis para justificar los supuestos tributos por pagar, o desconocen la actividad economía por la falta de entrega de documentación del proveedor o cliente (tercero), parece que para el Estado es más importante la capacidad recaudadora que la seguridad jurídica de los contribuyentes.

En este sentido, el desarrollo del trabajo investigativo que compone de analizar la creación y finalidad del afianzamiento tributario, frente a los contribuyentes de una obligación por pagar, se analiza el principio de “solve et repete”, las garantías del Estado que están reflejadas en la Constitución de la República y las sentencias por constitucionalidad del afianzamiento de las resoluciones 014-10-SCN-CC y 92-15-IN-21 de la Corte Constitucional del Ecuador, con los cuales se examina la legitimidad del afianzamiento en los procesos contenciosos tributarios, porque su aplicación es

inconstitucional ya que son contrarios a la garantía del derecho a la tutela judicial efectiva, a la defensa y el acceso libre a la justicia consagrados en el Ecuador.

# CAPÍTULO I

## 1.1 LA FIGURA DEL “SOLVE ET REPETE”

Con el fin de poder conocer el nacimiento del afianzamiento, debemos mencionar la regla que proviene del latín “solve et repete” que significa “paga y repita”, su origen viene del periodo de la República Romana, de acuerdo con Dino Jarach era una regla para el inicio de un acto administrativo sobre impuestos, para que sea sometido a la justicia, pero se podría decir que es un presupuesto procesal para que el juez pueda entrar a conocer la causa (Dino Jarach, 1988).

A su vez, es importante citar una definición que realizó el jurista colombiano el Doctor Julio Fernández Álvarez, en una exposición sobre el afianzamiento tributario, el cual enmarcaría el significado verdadero de este principio:

Es el obstáculo para acceder a la justicia que consiste en la obligación de pagar la suma discutida para poder ser oído en juicio, de manera que si la decisión judicial fuera favorable al demandante, se le concede el derecho de repetir o devolver lo que ha pagado sin justa causa legal (Batallas, 2009).

Con lo antes citado, podemos deducir que el solve et repete, se cumple cuando el supuesto deudor del Estado que se le haya determinado una obligación está obligado pagar antes de ejercer su derecho de acción y esta puede ser solicitada por la vía contenciosa o en la vía administrativa.

También, el tratadista Manuel Maldonado Muñoz (2011), ha planteado 3 elementos para poder distinguir que estamos en presencia de este principio:

1. Suma reclamada por la Administración Fiscal. - El Fisco, a través de su órgano legitimado, puede establecer que cierto contribuyente debe tributos que está en obligación de pagar;
2. Pago previo. - La regla implica el pago anticipado o resolución de lo supuestamente debido, antes de la controversia tributaria.

3. Discusión litigiosa del tributo. - Presupone la existencia de una contienda fiscal en la que el contribuyente no está de acuerdo con el tributo que el Fisco ha determinado que debe pagar (Maldonado Muñoz, 2011).

Debemos de recordar, que esta regla ya se encontraba hace mucho tiempo en nuestra legislación, en el anterior Código Fiscal del año 1963, cuyos artículos eran el 137 y 138. El artículo 137 hablaba sobre la suspensión del procedimiento de ejecución y el 138 era sobre las formas para cubrir el afianzamiento del interés fiscal.

## **1.2 EL ESTADO ECUATORIANO**

Es primordial indicar que el Estado es una entidad política y jurídica, por el cual, ejerce poder dentro de una sociedad, por lo que, tal como se estipula en el numeral 9 del artículo 11 de la Constitución Política de la República del Ecuador, establece que el deber principal del Estado Ecuatoriano consiste en respetar y hacer respetar todos los derechos y garantías constitucionales de sus ciudadanos, se garantiza a los contribuyentes el acceso a los procesos judiciales de manera justa, libre y gratuita (Constitución Política de la República del Ecuador, 2008).

Con lo antes expuesto, es claro que el Estado debe velar por el bienestar de sus ciudadanos, ya que existen principios que deben ser respetados con el fin de no vulnerar sus derechos, a continuación, exponemos algunos de sus principios:

### **1.2.1 Principio al debido proceso**

Debemos indicar que según Víctor Manuel Rodríguez Rescia, el derecho al debido proceso es un derecho humano, ya que es una garantía que debe estar presente en toda clase de proceso, no sólo de orden penal, sino también de tipo civil, administrativo o cualquier otro, se busca la legalidad y correcta aplicación de las leyes dentro de un marco de respeto mínimo humano dentro de cualquier proceso (Rodríguez, 1998).

Por otro lado, el artículo 4 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional estipula que: “Principios procesales. - La justicia constitucional se sustenta en los siguientes principios procesales: 1. Debido proceso. - En todo procedimiento constitucional se respetarán las normas del debido proceso prescritas

en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos.” (Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, 2008).

Se evidencia que el Estado Ecuatoriano debe garantizar el acceso de sus ciudadanos a tener un debido proceso respetando las normas constitucionales, para poder iniciar procesos judiciales tributarios, por lo que, el requisito del pago de una caución o afianzamiento impide que se pueda acceder al proceso de manera justa y sin trabas.

### **1.2.2 Principio de la tutela judicial efectiva y la gratuidad de la justicia**

Uno de los pilares fundamentales de ejercicio de los derechos y que consta en el texto constitucional, está estipulado en el artículo 75 de la Constitución de la República del Ecuador, los cuales son la tutela judicial efectiva y el acceso a la gratuidad de la justicia, que indica lo siguiente:

Artículo 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. (Constitución de la República del Ecuador, 2008)

Debemos mencionar en primer lugar que la tutela judicial efectiva no solo consiste en que los ciudadanos puedan invocar a los órganos judiciales en busca de hacer valer sus derechos, sino que además garantiza la consecución de sentencias justas y que no sean arbitrarias.

Para Morello (2014): “el derecho a la tutela judicial efectiva se configura, fundamentalmente, como la garantía de que las pretensiones de las partes que intervienen en un proceso serán resueltas por los órganos judiciales con criterios jurídicos razonables” (Morello, 2014). por lo tanto, esto nos permite entender sobre la importancia jurídica que tiene este derecho para todas las personas que buscan que se solucionen sus controversias jurídicas de manera más ágil desde el momento que lo ingresan hasta que se culminen dicha controversia y que a su vez, estas controversias sean resueltas por jueces autónomos y apegados a la ley.

Por otra parte, el Estado debe garantizar a sus ciudadanos el acceso y servicio de la justicia de forma gratuita, sin perjuicio de la condena y de sus gastos procesales que se hayan originado, imparcial y velando sus derechos que en ninguna forma deberá quedar en indefensión.

Esto se encuentra reflejado en el artículo 3 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, en donde estipula lo siguiente:

“3. Gratuidad de la justicia constitucional. - El acceso y el servicio de la administración de justicia constitucional es gratuito, sin perjuicio de la condena en costas y de los gastos procesales a que hubiere lugar de conformidad con el reglamento que la Corte Constitucional dicte para el efecto. (Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, 2008).

Por lo antes mencionado, cada persona tiene el derecho a acceder a la justicia de manera libre y justa, porque el Estado debe garantizar el cumplimiento del acceso a un proceso justo y gratuito.

### **1.2.3 Principios de eficacia de la administración pública y eficiencia recaudatoria**

#### **1.2.3.1 Eficacia de la administración pública**

El principio de eficacia es cuando el Estado selecciona los mejores recursos y mecanismos para la ejecución de sus objetivos. Este principio nos refiere que: “el Estado debe obtener los mejores resultados con la menor inversión de recursos temporales y económicos del ciudadano, de modo que su gestión esté encaminada a atender de mejor manera las necesidades de los individuos”. (Chuncha, 2020, págs. 18-19)

#### **1.2.3.2 Eficiencia recaudatoria**

En el libro Principios Constitucionales del Derecho Tributario de Lewin Figueroa menciona que la eficiencia recaudatoria es la relación entre los beneficios

agregados de una situación, frente a los costos agregados de la misma, esto es cuando se logra una mejor recaudación sin afectar la situación de otros (Figueroa, 2002).

Ahora, en el Código Tributario se estipula la facultad recaudadora de la Administración Tributaria, que en pocas palabras lo deberá realizar en la forma y por los sistemas que la ley establezca (Código Tributario, 2007).

Por lo tanto, el Estado debe realizar la mayor recaudación de impuestos con el menor costo y sin perjudicar a los contribuyentes, es evidente que, para cumplir este principio, el costo administrativo no debe ser desproporcionado a su objetivo recaudador, por lo que, la figura del afianzamiento es contrario al principio mencionado anteriormente.

### **1.3. EL AFIANZAMIENTO TRIBUTARIO EN EL ECUADOR**

Ahora, es importante conocer la definición del afianzamiento, utilizada por los asambleístas para la creación de esta figura jurídica, proviene del verbo “afianzar”, el cual denota de dar garantía, fianza y seguridad. Según el diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, lo define como “dar fianza por alguien para seguridad o resguardo de intereses o caudales, o del cumplimiento de alguna obligación” (Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, 2014).

Por lo cual, se puede decir que la acción de afianzar corresponde a la entrega o la consignación de alguna prenda tendiente para asegurar el cumplimiento de alguna determinada obligación, se debe entregar algo para resguardar los intereses de alguien y que está inmersa en una obligación de por medio. O también podemos indicar que el afianzamiento en materia tributaria consiste en una garantía del 10% de la cuantía, que entrega el sujeto pasivo a la Administración Tributaria para proceder a un proceso judicial y su naturaleza jurídica está encaminada en ser una garantía de este pago parcial y anticipado para el sujeto activo como instrumento para la protección del fisco por posibles evasiones de impuesto.

En la Asamblea Nacional fue aprobado la “Ley Reformativa Para la Equidad Tributaria en el Ecuador”, publicado en el Registro Oficial Suplemento No. 242 del 29 de diciembre del 2007, entre los cambios que constan en dicha ley reformó el Código

Tributario, y se introdujo la figura del “afianzamiento”, tal como se expone a continuación

Art. 7.- A continuación del Art. 233 agréguese el siguiente: “(...).- 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 con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada.”; “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.”. (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, 2007)

Lo antes mencionado, impone a las personas naturales y jurídicas que deseen reclamar judicialmente un acto determinativo de la administración tributaria o recaudación de impuestos, tasas o contribuciones, el pago de una caución que asciende al 10 % de la cuantía de su demanda con un plazo máximo de 15 días, del cual, sino se cumple con dicho pago, el acto que se pretende impugnar queda ejecutoriado, que se evidencia que han creado un requisito de procedibilidad para la admisión de una demanda, que obstaculiza los derechos fundamentales tales como libre acceso a la justicia, el derecho a la igualdad y seguridad jurídica.

Con la creación del afianzamiento tributario, su intención fue el de proteger el ingreso económico del Estado provenientes de tributos, con los cuales, el Estado garantiza parte del tributo determinado al contribuyente, como también, la figura del afianzamiento busca reducir el número de causas en las instancias judiciales frente a actos administrativos, pero esto resulta innecesario porque existen otros mecanismos para sancionar a las personas que ingresan demandas sin fundamentos, además que, se puede evidenciar que se pone en riesgo el derecho al libre acceso de la justicia.

La realidad del afianzamiento tributario es que la Administración Tributaria ha tomado ventaja frente a los contribuyentes, ya que el acto administrativo que goza de presunción de legitimidad, pueda ser objeto de un proceso judicial siempre que se pague un porcentaje de la supuesta obligación determinada, la misma que va a ser objeto de impugnación dentro de instancias judiciales.

Es importante resaltar los costos que el proceso tributario representa para los contribuyentes a momento de querer presentar una demanda de impugnación ante el Tribunal de lo Contencioso Tributario, ya que en el Código Tributario indica que los costos están compuesto del pago de recargo del 20 por ciento sobre el valor determinado, el interés moratorio de la obligación tributaria de 1.5 veces la tasa referencial del Banco Central, que por último se agrega el afianzamiento que para el sujeto pasivo representa el buscar recursos económicos para poder conseguir el 10% de dicho afianzamiento, que todo esto representa el presupuesto procesal para discutir antes la justicia la legalidad del acto determinativo tributario (Código Tributario, 2007).

#### **1.4 EL AFIANZAMIENTO Y LA SUSPENSIÓN DE LOS PROCESOS TRIBUTARIOS IMPUGNADO**

Dentro de los procedimientos para la aplicación del afianzamiento tributario y la suspensión de acto tributario impugnado en el Ecuador, se aplica el Art. 324 del Código Orgánico General de Proceso, COGEP en donde se estipula que:

“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 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 continuará la tramitación de la causa.” (Código Orgánico General de Procesos, COGEP, 2016).

Es decir que, se obliga a los contribuyentes con el pago del afianzamiento o caución para poder acceder a la impugnación y a su vez suspender el proceso del acto administrativo, los contribuyentes no pueden acceder a la legítima defensa en cualquier acto emitido por funcionarios de la Administración Tributaria porque hay que proceder con la caución del acto por impugnar.

Por el concepto de caución, debemos exponer el artículo 31 del Código Civil, que estipula lo siguiente: “Caución significa generalmente cualquiera obligación que se contrae para la seguridad de otra obligación propia o ajena. Son especies de caución la fianza, la prenda y la hipoteca” (Código Civil, 2016).

Con todo lo antes indicado, se observa que la exigencia del pago, que en estos casos se lo conoce como afianzamiento o caución por una supuesta deuda tributaria, es arbitrario e injustificado, ya que establece una ejecución antes de que haya alguna decisión judicial por el acto impugnado.

La Constitución de la República del Ecuador estipula en los artículos 87 y 88 lo siguiente:

Art. 87.- Se podrán ordenar medidas cautelares conjunta o independientemente de las acciones constitucionales de protección de derechos, con el objeto de evitar o hacer cesar la violación o amenaza de violación de un derecho"; Art. 88.- La acción de protección tendrá por objeto el amparo directo y eficaz de los derechos reconocidos en la Constitución, y podrá interponerse cuando exista una vulneración de derechos constitucionales, por actos u omisiones de cualquier autoridad pública no judicial; contra políticas públicas cuando supongan la privación del goce o ejercicio de los derechos constitucionales; y cuando la violación proceda de una persona particular, si la violación del derecho provoca daño grave, si presta servicios públicos impropios, si actúa por delegación o concesión, o si la persona afectada se encuentra en Estado de subordinación, indefensión o discriminación. (Constitución Política de la República del Ecuador, 2008).

Con el fin de poder obtener los privilegios antes mencionados, se exige el afianzamiento o caución como requisito principal para poder cesar las medidas

cautelares y poder ejecutar la acción de protección en los trámites de excepciones a la coactiva por aplicar a los contribuyentes responsables de acto impugnado.

### **1.5 LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTARIOS DONDE SE APLICA EL AFIANZAMIENTO.**

Es importante mencionar lo que estipula el artículo 74 del Código Tributario, en donde mencionan lo siguiente: “Procedimiento general y de excepción. - Los actos administrativos se producirán por el órgano competente, con las garantías del debido proceso y se desarrollará conforme lo establecido en este Código y disposiciones del Código Orgánico Administrativo de forma supletoria” (Código Tributario, 2007).

El acto administrativo goza de presunción, tal como lo indica el artículo 82 del Código Tributario menciona la “Presunción del acto administrativo”. - Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados. Sin embargo, ningún acto administrativo emanado de las dependencias de las direcciones y órganos que administren tributos, tendrán validez si no han sido autorizados o aprobados por el respectivo director general o funcionario debidamente delegado”, pero esto es solo una presunción hasta que culmine todo el proceso del acto administrativo (Código Tributario, 2007).

Con lo antes expuesto, se puede observar que la Administración Tributaria es la institución del Estado que resuelve los actos administrativos tributarios, los cuales gozan de presunciones de legitimidad, encaminados a que se encuentren en firme o ejecutoriados, siempre que se haya emitido con equidad y justicia sin vulnerar los derechos de los contribuyentes.

En el Ecuador ha sido tema de discusión la legitimidad de la aplicación del afianzamiento tributario, en donde ha habido sentencias donde se observa que existe una ventaja del Estado al momento de condicionar el acceso a los tribunales siempre que se pague dicho afianzamiento, tema que en el siguiente capítulo se procede a analizar.

## CAPÍTULO II

### 2. ANÁLISIS DE LAS SENTENCIAS SOBRE EL AFIANZAMIENTO TRIBUTARIO EN EL ECUADOR

*Tabla 1 Consolidación de la Sentencia N<sup>o</sup>. 014-10-SCN-CC*

SENTENCIA NO. 014-10-SCN-CC		
<b>HECHOS</b>	Diversos Tribunales de lo Contencioso Tributario de Ecuador realizaron la consulta de inconstitucionalidad del artículo 7 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, que consta el artículo 233 numeral 1 del Código Tributario. Hubo varias consultas que se resumen en las siguientes causas: No. 002-10-CN, 006-10-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, 0042-10-CN y No. 0021-09-CN.	
<b>PROBLEMA JURÍDICOS</b>	La norma objeto de consulta ¿Viola el derecho de acceso gratuito a la justicia y al derecho a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses consagrados en el artículo 75 de la Constitución?	
<b>ARGUMENTOS</b>	La exigencia del pago de caución del 10% antes de la calificación de la demanda, es una limitante para acceder a los organismos de la administración de justicia, por lo que esto impide a los ciudadanos acudir a los jueces y tribunales a ejercer sus derechos.	La exigencia de la caución del 10% no constituye un costo o gastos en perjuicio del administrado, porque ese valor sirve como título de garantía. Por ello se dice que no es que se afecta la gratuidad en la administración de justicia sino el acceso a los órganos que administran justicia.

		La inconstitucionalidad se origina en el momento que se exige la rendición de la caución, como un aparente requisito de admisibilidad, mas no en el cobro en sí mismo.
	<p>La exigencia de la caución en materia tributaria, previo a la calificación de la demanda, configuraría denegación de justicia.</p> <p>2.- La exigencia de la presentación de la caución del 10% de la cuantía, para deducir acciones y recursos contra actos determinados en la obligación tributaria y contra todos los actos y procedimientos de la administración tributaria que persigue la determinación o recaudación de tributos con sus intereses y multas tienen dos finalidades para el legislador:</p> <p>2.1.- Impedir el abuso del derecho de acción (acudir injustificadamente al órgano de justicia contrariando los principios de eficacia y eficiencia del aparato de justicia)</p> <p>2.2.- Imposibilitar la evasión del cumplimiento de las obligaciones tributarias, pues si la demanda o pretensión es inadmitida en su totalidad, el valor total de la caución se aplicará como abono a la obligación tributaria.</p>	La Corte no pretende desconocer ambos propósitos (reduce el número de presentación de demanda y tener un respaldo de cobro generado por la administración tributaria), ya que responden a un fin constitucional y por consiguiente legítimo, también es consciente de la necesidad que tiene el Estado de asegurar la determinación y cobro de tributos y más aún a contribuir con la cultura tributaria, pero no considera apropiado que el legislador para evitar el fraude o evasión al fisco sacrifiquen derechos fundamentales. Por lo que considera que sería más legítimo constitucionalmente la exigencia de la caución del 10% posterior a la calificación de la demanda.
<b>DECISIÓN</b>	La decisión sobre la solicitud de inconstitucionalidad del artículo 7 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador que consta el artículo 233 del Código Tributaria es la siguiente:	

	<p>1.- Se declaró la constitucionalidad de manera condicionada de dicha norma, pero relativo al afianzamiento en materia tributaria.</p> <p>2.- La norma para que sea constitucional debe de cumplir con la condición de que debe aplicarse e interpretarse de la siguiente manera: Que al momento de que se ha calificado la demanda el actor deberá consignar la caución del 10% dentro del término de 15 días que serán contados a partir de la notificación, por lo que, se considerará inconstitucional si se exige la caución antes de la calificación de la demanda.</p> <p>3.- Por tal disposición se les solicita a la Asamblea Nacional se realice la reforma necesaria en la norma.</p> <p>4.- Y se dispone que en todos los Tribunales a partir de la expedición de la sentencia deberá aplicarse la resolución antes mencionada a todas las causas que hayan ingresado o que ingresen.</p>
--	---

*Nota: Información tomada de la Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia No. 014-10-SCN-CC (2010)*

## **2.1 Sentencia No. 014-10-SCN-CC**

### **2.1.1. Antecedentes, Fundamentos de Hecho y de Derecho**

Este fallo nace por la acumulación de 19 causas que fueron consultadas a la Corte Constitucional por la inconsistencia que causaba el artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, en el cual consta, el artículo 233, numeral 1 del Código Tributario, en el que se establecía que quien interponga una demanda ante el tribunal distrital de lo fiscal, debía presentar caución del 10% de la cuantía que se indica en la demanda.

Entre los problemas que reconocían todos los actores de los procesos que hicieron que se eleve a consultar a la Corte, es el que se presenta en el artículo 7 de la ley antes mencionada, en el que se trasgredía de manera expresa a la Constitución de la República del Ecuador. Uno de los principales derechos que se constataban como vulnerados era el derecho al acceso gratuito a la administración de justicia, porque los jueces del tribunal no calificaban la demanda sino presentaban el afianzamiento (caución) del 10% de la cuantía determinada en la demanda.

El otro derecho que se consideraba vulnerado para los demandantes era el derecho a la tutela judicial efectiva, porque al exigir el afianzamiento, se evidenciaba el notorio desequilibrio entre las partes que constaban en el proceso. Por una parte, el sujeto pasivo (el administrado) al no entregar el afianzamiento, no podía continuar con la tramitación de la causa (acceso a la justicia, desarrollo y ejecución) por lo que, se considera un abuso por parte de la administración tributaria. Y, por otra parte, el sujeto activo (administración tributaria) constaba con una protección particular al no poder ser accionado, si no se entregaba el afianzamiento.

Estos derechos vulnerados están contemplados en el artículo 75 de la Constitución de la República del Ecuador, por tal, al existir identidad de objeto y acción se dispuso la acumulación de todas las causas para que así, se realice en una sola consulta a la Corte Constitucional sobre la existencia de inconstitucionalidad del artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria (Sentencia N° 014-10-SCN-CC, 2010).

## **2.1.2. Argumentación de la Corte Constitucional y Resolución**

### **I. En relación con la violación al derecho de acceso gratuito a la administración de justicia**

La Corte considera que el derecho al acceso gratuito involucra la posibilidad de que cualquier persona puede acudir a los órganos jurisdiccionales sin ningún tipo de limitaciones y a su vez, exigir la resolución de un conflicto de acuerdo a las pretensiones interpuestas en la demanda.

También, nos indica que este derecho está directamente relacionado con el derecho de acción, que es: “el derecho de los individuos de tener acceso a los mecanismos jurídicos y tribunales solicitando que ejerzan la potestad de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado” (Definición Legal, 2011), por lo tanto, podemos decir que es la facultad de acudir a los órganos jurisdiccionales para obtener la protección del Estado cuando se vulnera algún derecho.

Con lo antes mencionado, la Corte indica que el artículo 7 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria, no viola el derecho de acceso gratuito en la administración de justicia; sino que se viola es el acceso a los órganos que administran justicia, ya que la exigencia del pago del 10% de caución de la cuantía que se plantea antes de la calificación de la demanda, constituye una obstáculo que impide a los ciudadanos acudir a los jueces y tribunales en busca de que sus derechos sean protegidos.

En este orden de ideas, el 10% no constituye un costo o gasto para el administrado, ya que es un valor restituible (título de garantía), por lo tanto, para la Corte la inconstitucionalidad existe en el momento que se exige la caución, más no del cobro de este.

## **II. En relación con la violación al derecho a la tutela judicial efectiva, imparcial y expedita**

Como resultado de la declaratoria de inconstitucionalidad del artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, en la parte que viola el derecho al acceso a los órganos que administran justicia, como consecuencia esto acarrea contra el derecho a la tutela judicial efectiva, ya que al momento de exigir el pago de la caución y al no entregarlo, no se califica la demanda, por lo tanto, el Estado no puede cumplir con su rol de tutelar y garantizar los derechos de sus ciudadanos.

En este enfoque, la Corte nos indica sobre la tutela judicial efectiva, por lo que nos menciona que tiene tres momentos los cuales son: a) acceso a la justicia (acceso a la jurisdicción), b) desarrollo del proceso en un tiempo razonable (proceso debido) y c) la ejecución de la sentencia (eficacia de la sentencia). Bajo este sentido, la Corte considera que el derecho a la tutela judicial efectiva es sinónimo de eficiencia del sistema de administración de justicia, por lo cual, es eficiente cuando se cumple todas las condiciones que indica la constitución y de trato justo y equitativo a sus ciudadanos.

A su vez, la Corte nos menciona que la exigencia de presentar una caución equivalente al 10% de la cuantía, para deducir acciones y recursos contra actos determinativos de la obligación tributaria, procedimientos de ejecución o contra otros actos de la administración tributaria que persigue la recaudación y sus respectivas recargas tiene dos finalidades para el legislador:

La primera es la de impedir el abuso del derecho de acción, es decir, el de acudir injustificadamente ante la administración de justicia, puesto que anteriormente con la simple presentación de la demanda suspendía la ejecución del acto administrativo, el cual, se estaría contrariando los principios de eficacia y eficiencia, e incluso afectando los derechos de terceros que necesitan una tutela judicial efectiva.

La segunda es imposibilitar la evasión del cumplimiento de obligaciones tributarias, esto es que, sí la pretensión o demanda es rechazada en su totalidad, la administración tributaria puede aplicar el valor del afianzamiento como abono de la obligación determinado por la administración tributaria.

Con lo antes mencionado, la Corte es consciente que el Estado necesita un respaldo para el cobro de los tributos, más si ayuda a crear una cultura tributaria, pero no es justo la medida que tomó el legislador para evitar fraude o evasión tributaria ya que sacrifica derechos fundamentales como el acceso a la justicia o el derecho de tutela judicial efectiva, en cambio sería muy diferente si se pidiera la caución después de la calificación de la demanda allí no se estaría vulnerando derechos.

Finalmente, la Corte considera que efectivamente la norma consultada tal como está planteada contraviene el artículo 75 de la Constitución de la República, puesto por el simple hecho de obligar a rendir una caución para acceder a la justicia no es compatible con los principios constitucionales, porque se está desechando demandas por no cumplir con lo indicado en el artículo. Por esto, la Corte trata de encontrar una solución adecuada para este problema, pero no puede darse con declaratoria de inconstitucionalidad plena por ser una solución extrema.

Por tanto, la Corte verifica que el afianzamiento en materia tributaria no es una norma inconstitucional porque persigue un fin constitucional que es legítimo (la inconstitucionalidad nace de cómo fue prevista por el legislador (momento en que requiere la caución) más no de lo que regula o piensa regular.

### **2.1.3. Resolución**

La Corte decidió declarar la constitucionalidad condicionada del artículo 233 del Código Tributario y que la rendición de la caución se realice posteriormente a la calificación de la demanda para que no exista violación al derecho de acceso a la justicia y a la tutela judicial efectiva, pero que esta sea entregada dentro de los 15 días después de la notificación. Sin embargo, en esta sentencia podemos observar que el análisis que realiza la Corte Constitucional es insuficiente, ya que no abarca la totalidad del proceso contencioso tributario, puesto que el problema se halla en la obtención de una decisión de fondo para el administrado.

Tabla 2 Consolidado de Sentencia N<sup>o</sup>. 92-15-IN/21

<b>SENTENCIA NO. 92-15-IN/21</b>		
<b>HECHOS</b>	El 6 de noviembre del 2015, se presentó una acción pública de inconstitucionalidad en contra del inciso final del artículo 324 del Código Orgánico General del Proceso (COGEP), el 11 de octubre del 2016 se admitió a trámite dicha acción, luego, la Presidencia de la República, la Asamblea Nacional y la Procuraduría General del Estado solicitaron que se deseche la demanda, el cual, igual se aceptó la causa por el Juez Ramiro Ávila el 9 de junio del 2020.	
<b>PROBLEMA JURÍDICO</b>	La norma objeto de consulta ¿Viola el derecho de acceso gratuito a la justicia, al derecho a la tutela efectiva y es discriminatorio?	
<b>ARGUMENTOS</b>	El Estado y la Procuraduría General del Estado alegaba que existía cosa juzgada en el control constitucional de la norma consultada, sin embargo, la Corte Constitucional menciona que existe diferencia entre ambas normas por lo tanto distintas, ya que en la norma 233 del Código Tributario indicaba “no podrá calificar” y en cambio la norma 324 del COGEP indica “calificará” y por lo tanto no es aplicable el efecto de cosa juzgada.	La Corte analiza el primero y el segundo efecto de la caución, el cual, el primer efecto de rendir caución (suspender el efecto del acto administrativo-tributario) determina que tiene objetivo legítimo, por tanto, es constitucional porque persigue los fines constitucionales de eficacia de la administración pública y de financiación del gasto público.
	El segundo efecto sobre la continuación de la causa (archivo de la causa y revisión de la demanda) nos menciona que sí, por el simple hecho de rendir el 10% es una condición para que se siga la tramitación de la causa y no se archive la misma, es un	La Corte enfatiza que la tutela judicial efectiva su contenido procesalmente es un derecho de petición, por lo que se hace efectivo cuando se obtiene una decisión sobre el fondo del asunto (legítima, motivada y argumentada).

	<p>impedimento al acceso a la justicia, es decir, constituye una vulneración al principio de gratuidad.</p>	<p>Por este sentido, la Corte consideró declarar la inconstitucionalidad al segundo efecto porque no se puede condicionar la continuidad del proceso contencioso tributario por el simple hecho de dar o no dar la caución del 10%.</p>
<p><b>DECISIÓN</b></p>	<p>La decisión sobre la solicitud de inconstitucionalidad del artículo 324 inciso final del Código Orgánico de Proceso fue la siguiente:</p> <p>1.- Aceptación Parcial de la demanda</p> <p>2.- Se declara inconstitucional el inciso final del artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos y se la debe aplicar de la siguiente manera: En caso de no rendir caución en término de 25 días los actos impugnados no se suspenderán, pero continuará con la tramitación de la causa</p>	

*Nota: Información tomada de la Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia No. 92-15-IN/21(2021)*

## **2.2 Sentencia No. 92-15-IN/21**

### **II.2.1. Antecedentes**

Esta sentencia, es sobre el caso de una Acción Pública de Inconstitucionalidad ingresada el día 06 de noviembre del 2015, el cual fueron presentadas por los accionantes Luis Javier Busto Aguilar, Jaime Alberto Pazmiño Jara y Dominique Gabriela Egüez Jácome, en contra el inciso final del artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), cuyo texto indicaba:

Artículo 324.-...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.

### **II.2.2. Fundamentos de Hecho y de Derecho**

Los accionantes que solicitan esta acción pública de inconstitucionalidad alegan que el último inciso del artículo 324 del COGEP atenta contra los artículos 11(2), 75, 169, 173 y 424 de la Constitución.

A su vez agregan, que al exigir el pago de la caución equivalente al 10% de la deuda tributaria impugnada, como un requisito de admisibilidad de la demanda y de sustentación del proceso, viola el derecho al acceso de justicia, ya que podría verse como un impedimento de carácter económico, lo cual resulta hasta discriminatorio, porque sólo las personas que tienen recursos económicos para rendir la caución tienen la posibilidad de obtener una sentencia motivada.

También los accionantes mencionan que este inciso vulnera el derecho a la tutela judicial efectiva, porque en el artículo menciona que, en caso de no pagar la caución en el término legal de veinte y cinco días, se entenderá como no presentada la demanda y se archivará la causa, convirtiéndose una vez más un requisito para que el juez se pronuncie sobre el fondo de la controversia, cuando en sí debería ser un instrumento para suspender la ejecución del acto administrativo. Este tema había sido ya pronunciado por la Corte Constitucional en la sentencia No. 014-10-SCN-CC.

Presentado estos argumentos, la Presidencia solicitó que se debe desechar la demanda, haciendo referencia a la sentencia No. 014-10-SCN-CC, indicando que este tema ya se había tratado en la Corte Constitucional y por tal se era un tema de cosa juzgada. Por su parte, la Asamblea Nacional y la Procuraduría General del Estado mencionaba que estaba en total acuerdo con lo argumentado por la Presidencia, aseverando que la caución en materia tributaria no es inconstitucional, porque esto procede luego de la admisión de la demanda y, por lo tanto, no se está vulnerando derechos (Sentencia No. 92-15-IN/21, 2021).

### **II.2.3. Argumentación de la Corte Constitucional y Resolución**

La Corte se pronunció sobre tres puntos:

- a. El efecto de cosa juzgada en el control de constitucionalidad.
- b. La constitucionalidad de la norma impugnada para suspender el acto administrativo en materia tributaria.
- c. La constitucionalidad de la norma impugnada para conocer la pretensión de la demanda.

#### **I. El efecto de cosa juzgada en el control de constitucionalidad**

La Corte no acepta las alegaciones de la Presidencia ni de PGE sobre la existencia de la figura de cosa juzgada en el artículo que se está solicitando analizar, ya que ellos toman como referencia la sentencia No. 14-10-SCN-CC, pero en esta sentencia se pronuncia sobre la constitucionalidad del artículo 7 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, por lo que, la presente acción que se está solicitando para que se debata es sobre una norma completamente diferente, por lo tanto, la Corte identifica que las normas son distintas y que no es aplicable el efecto de cosa juzgada.

A su vez, la Corte en su análisis menciona sobre el dictamen 3-19-DOP-CC, en el cual se resolvió sobre la constitucionalidad de la reforma al artículo 324 del COGEP, interpuesta por la Asamblea Nacional.

Tabla 3 Dictamen No. 003-19-DOP-CC

COGEP	Proyecto de Ley
<p>Art. 324.- Suspensión del acto impugnado. Cuando el acto administrativo en materia tributaria impugnado imponga al administrado una obligación de dar, éste puede solicitar en su demanda la suspensión de los efectos de dicho acto. <u>Para que se haga efectiva la suspensión, el tribunal ordenará al actor rendir caución del 10% de la obligación;</u> en caso de no hacerlo, se continuará con la ejecución del acto impugnado.</p>	<p>Art. 324.- Suspensión del acto impugnado. <u>Con la interposición de la acción contenciosa tributaria se suspende de hecho los efectos del acto impugnado,</u> por consiguiente no podrá iniciarse procedimiento de ejecución o acciones coactivas tendientes al cobro de las obligaciones tributarias en discusión.</p>

*Nota: Información tomada de la Corte Constitucional del Ecuador, Caso No. 0002-19-OP*

En este dictamen estableció que procedía la objeción por inconstitucionalidad, porque al no permitir que se rinda la caución del 10% de la obligación, afectaban los principios constitucionales de eficacia de la administración pública y de financiación del gasto público, por lo tanto, la Corte allí sólo trató sobre la suspensión del acto impugnado y no sobre la continuación de la causa. Con lo antes mencionado, la Corte puede conocer los otros efectos de la norma impugnada (Efecto sobre la continuación de la causa).

## **II. La constitucionalidad de la norma impugnada para suspender el acto administrativo en materia tributaria**

En el análisis que la Corte realiza sobre la norma impugnada (Artículo 324 COGEP), lo divide en dos partes, la primera es la exigencia de la caución para la suspensión del acto administrativo y la segunda la caución como requisito para seguir la tramitación de la causa.

- i. La Corte sobre el primer efecto, nos menciona que el requisito de rendir caución no es inconstitucional, puesto que los actos administrativos gozan de presunción de legitimidad y ejecutividad, misma que va de la mano con el principio de eficacia de la administración pública.

- ii. Con respecto del segundo efecto, que es la admisión a trámite de la demanda, la Corte considera analizar si existe o no una vulneración al derecho del acceso a la justicia y a la tutela judicial efectiva.

### **III. La constitucionalidad de la norma impugnada para conocer la pretensión de la demanda.**

Con respecto al acceso a la justicia, la Corte indica que, al establecerse que en el caso de no rendir la caución del 10%, no será admitida a trámite y se ordena el respectivo archivo del proceso, esto estaría poniendo un obstáculo de carácter económico y una condición para que se siga con la tramitación de la causa, en el cual sería un impedimento al acceso de la justicia y una violación al principio de gratuidad. Porque si bien es cierto, se trata de una caución y no de un precio para acceder a los órganos de justicia, condiciona a los administrados contar con cierta cantidad de dinero para que no se archive su causa.

Con respecto a la tutela judicial efectiva, la Corte menciona que con la limitación impuesta por el artículo 324 del COGEP, está impidiendo que se obtenga una decisión que resuelva el fondo de la causa. Por lo que, el incumplimiento de este requisito implica la imposibilidad de tutelar efectivamente un derecho o interés de la persona demandante, y por consecuencia esta origina que el juez no pueda conocer ni resolver la causa (obtener decisión legítima, motivada y argumentada), por lo tanto, vulnera el derecho de tutela judicial efectiva.

#### **II.2.4. Resolución**

Con el análisis previo que realizó la Corte, acepta parcialmente la demanda y declara inconstitucional la disposición final del artículo 324 del COGEP, en el cual, la caución deberá solamente ser considerada como un mecanismo para suspender los efectos del acto impugnado y mas no que impida que se siga el proceso de la caución. Y ordena la reforma de esta, el cual deberá indicar así:

Artículo 324.- (...) 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.

*Tabla 4 Diferencias entre las sentencias que tratan sobre el afianzamiento*

<b>DIFERENCIAS ENTRE...</b>	
<b>SENTENCIA NO. 014-10-SCN-CC</b>	<b>SENTENCIA NO. 92-15-IN/21</b>
<p>Efectos del afianzamiento</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se da el del 10% de la cuantía de la demanda: Se avanza con el proceso y se suspenden los efectos del acto administrativo en materia tributaria.</li> <li>2. No se da el del 10% de la cuantía de la demanda: Se archiva el proceso.</li> </ol>	<p>Efectos del afianzamiento</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se da el del 10% de la cuantía de la demanda: Se avanza con el proceso y se suspenden los efectos del acto administrativo en materia tributaria.</li> <li>2. No se da el del 10% de la cuantía de la demanda: No se archiva el proceso. Pero los efectos del acto administrativo en materia tributaria continúan.</li> </ol>
<p>La diferencia radica en el caso de que no se dé el afianzamiento. Mientras que, en la Sentencia No. 014-10-SCN-CC el no presentar el 10% de la cuantía de la demanda; tiene como efecto que se archive el proceso y que los efectos de acto administrativo continúen. En la Sentencia No. 92-15-IN-21 el no presentar el 10% de la cuantía de la demanda; no tiene como efecto que se archive el proceso. Pero los efectos de acto administrativo continúan.</p>	

*Nota: Información tomada de la Corte Constitucional del Ecuador, en las sentencias # 014-10-SCN-CC y 92-15-IN/21*

## **CONCLUSIONES**

En todo proceso en el que se discutan sobre derechos, indistintamente del tipo de tutela que se persiga, el Estado debe garantizar a los contribuyentes el acceso al debido proceso a fin de buscar la justicia en glosas por actos administrativos, aquello encuentra mayor énfasis en este trabajo, en los procesos contenciosos tributarios.

La obtención de una decisión de fondo es esencial para cumplir los objetivos de la tutela judicial efectiva, tanto como principio, derecho y garantía. Sin embargo, aquella decisión debe de estar revestida de las garantías sustanciales de una resolución, esto es, debe ser justa. En virtud de aquello debe de considerar que la aplicación del afianzamiento vulnera los derechos consagrados en la constitución.

Se deben buscar mecanismos para que exista igualdad en las partes, en procesos que son emitidos sin fundamentos, pero, considerando que también se puede abusar de este derecho para alargar procesos judiciales por demandas de actos administrativos, con otros mecanismos que beneficien a ambas partes.

## RECOMENDACIONES

Considerando todo lo antes aportado, es evidente que se originó un problema al momento de ponerse en vigencia el denominado afianzamiento tributario, por eso es importante buscar una solución que sea viable y que no violente los derechos de los contribuyentes.

Por otro lado, no podemos dejar de mencionar que si bien es cierto existen contribuyentes que buscan estos recursos judiciales para abusar de ellos y así no cumplir con sus obligaciones tributarias, pero tampoco no podemos generalizar este tema y pensar que todos los contribuyentes ingresan demandas para evadir y alargar el cumplimiento de sus obligaciones.

Existen casos que las personas ven pertinente ingresar el respectivo reclamo, ya que consideran que tienen las suficientes pruebas para ejercer sus derechos, para ello, se han elaborado las siguientes recomendaciones:

- Lo primordial sería reformar el artículo 324 del COGEP con el fin de poder ver una mejor forma de aplicar el porcentaje de la cuantía y esto debe ser medido a la capacidad económica de cada contribuyente y mas no sea una carga impuesta por el Estado, por lo tanto, se debería agregar una tabla de porcentajes que vaya del 1% al 10 %, quedando a discreción de los jueces el porcentaje a aplicar según la naturaleza de acta administrativo impugnado.
- A su vez, debe de verificarse, al momento de exigir la caución para el afianzamiento correspondiente, que los bienes inmuebles que estén destinados para la habitación y para uso comercial como medio de producción, no sean parte de los bienes que se van a incautar ya que, en el primer caso, aquellos bienes sirven para vivienda; y, en el segundo caso, los bienes pueden servir para pagar, eventualmente, la cantidad que se adeuda a la administración tributaria.
- Por último, se recomienda que puedan interponerse medidas cautelares personales y no solo reales para prevenir que el administrado no se haga cargo de la obligación tributaria que adeuda, a su vez precautelando que sus bienes no sean incautados y

rematados posteriormente. Para ello, se recomienda que la severidad de la medida cautelar personal sea dada dependiendo de la cuantía de la obligación adeudada.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Batallas, H. (2009). El afianzamiento en las acciones y recursos en materia tributaria y el derecho a una tutela jurisdiccional. 23-24.
- Código Civil. (2016). *Artículo 31*. Quito.
- Código Orgánico General de Procesos, COGEP. (2016). Quito.
- Código Tributario. (2007). *Artículo 91 y Artículo innumerado*. Quito, Ecuador. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/5124f763-c72c-42e8-8f76-e608d6329c81/C%D3DIGO+TRIBUTARIO+ULTIMA+MODIFICACION+Ley+0+Registro+Oficial+Suplemento+405+de+29-dic.-2014.pdf>
- Código Tributario. (2007). *Artículo 90*. Quito, Ecuador. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/5124f763-c72c-42e8-8f76-e608d6329c81/C%D3DIGO+TRIBUTARIO+ULTIMA+MODIFICACION+Ley+0+Registro+Oficial+Suplemento+405+de+29-dic.-2014.pdf>
- Código Tributario. (2007). *Artículo 21*. Quito, Ecuador. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/5124f763-c72c-42e8-8f76-e608d6329c81/C%D3DIGO+TRIBUTARIO+ULTIMA+MODIFICACION+Ley+0+Registro+Oficial+Suplemento+405+de+29-dic.-2014.pdf>
- Código Tributario. (2007). *Artículo 90*. Quito, Ecuador.
- Constitución Política de la República del Ecuador. (2008). Quito, Ecuador.
- Definición Legal*. (2011, 06 06). Obtenido de <https://definicionlegal.blogspot.com/2011/06/derecho-de-accion.html>
- Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua* (Edición Veintitrés ed.). (2014). España.
- Dino Jarach. (1988). *Estudio de Derecho Tributario* (Tercera Edición ed.). Buenos Aires: Abeledo Perrot.

Figueroa, L. (2002). *Principios Constitucionales del Derecho Tributario*. Bogotá: Universidad de los Andes ICDT.

Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional. (2008). *Artículo 4*. Quito, Ecuador.

Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador. (2007). Quito, Pichincha, Ecuador. Obtenido de [https://www.registroficial.gob.ec/index.php/registro-oficial-web/publicaciones/suplementos/item/download/3987\\_d35c2f6ef363089170d92e8b030170b7](https://www.registroficial.gob.ec/index.php/registro-oficial-web/publicaciones/suplementos/item/download/3987_d35c2f6ef363089170d92e8b030170b7)

Maldonado Muñoz, M. (2011). *Afianzamiento tributario y Solve et repete*. Talleres de la CEP.

Morello, A. (2014). *El proceso civil moderno*. Platense.

Rodríguez, V. (1998). *EL DEBIDO PROCESO LEGAL Y LA CONVENCION AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS*. San José, Costa Rica: Corte Interamericana de Derechos Humanos. Obtenido de <http://biblioteca.Corteidh.or.cr/tablas/a17762.pdf>

Sentencia N° 014-10-SCN-CC, 0021-09-CN (Corte Constitucional 5 de agosto de 2010). Obtenido de <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/http://doc.corteconstitucional.gob.ec:8080/alfresco/d/d/workspace/SpacesStore/65d840e6-f304-4c7d-82b6-d19a9f00a589/0021-09-CN-res.pdf>

Sentencia No. 92-15-IN/21, No. 92-15-IN (Corte Constitucional del Ecuador 13 de enero de 2021). Obtenido de [chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/http://esacc.corteconstitucional.gob.ec/storage/api/v1/10\\_DWL\\_FL/e2NhcNBldGE6J3RyYW1pdGUnLCB1dWlkOidhMzM4ZmM0Yi1hNWE5LTQ5N2YtODhjNS11Yzk4ZTRhYTBhZTQucGRmJ30=](chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/http://esacc.corteconstitucional.gob.ec/storage/api/v1/10_DWL_FL/e2NhcNBldGE6J3RyYW1pdGUnLCB1dWlkOidhMzM4ZmM0Yi1hNWE5LTQ5N2YtODhjNS11Yzk4ZTRhYTBhZTQucGRmJ30=)



Presidencia  
de la República  
del Ecuador



Plan Nacional  
de Ciencia, Tecnología,  
Innovación y Saberes



Secretaría Nacional de Educación Superior,  
Ciencia, Tecnología e Innovación

## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, **Tomalá Morales, Geovanna Alexandra**, con C.C: # 0919722736 autora del trabajo de titulación: **Vulneración de Derechos o Protección al Estado en el Afianzamiento Tributario Ecuatoriano** previo a la obtención del título de **Abogado de los Juzgados y Tribunales de la República del Ecuador** en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 13 de mayo de 2022

**Tomalá Morales, Geovanna Alexandra**

C.C: **0919722736**



<b>REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA</b>			
<b>FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN</b>			
<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b>	Vulneración de Derechos o Protección al Estado en el Afianzamiento Tributario Ecuatoriano		
<b>AUTORA</b>	Geovanna Alexandra Tomalá Morales,		
<b>REVISOR(ES)/TUTOR(ES)</b>	Abg. Elker Pavlova Mendoza Colamarco, Mgs.		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>FACULTAD:</b>	Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas		
<b>CARRERA:</b>	Carrera de Derecho		
<b>TÍTULO OBTENIDO:</b>	Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador		
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	13 de mayo de 2022	<b>No. DE PÁGINAS:</b>	31
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	Derecho Constitucional, Derecho Tributario, Derecho Procesal Tributario.		
<b>PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:</b>	La caución, el afianzamiento, garantías del Estado, derecho procesal tributario, “solve et repete”, tutela judicial efectiva, derecho a la defensa, administración de justicia.		
<b>RESUMEN/ABSTRACT (150-250 palabras):</b> La Constitución de la República del Ecuador reconoce y consagra el derecho de todos los contribuyentes (personas jurídicas o naturales, ecuatorianos o extranjeros), a poder acceder de forma libre y gratuita a los tribunales de la administración de justicia, con el fin de obtener de ellos las debidas garantías jurisdiccionales efectivas, que es un factor fundamental dentro de un Estado de Derecho, ahora, a través de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del año 2007, se reformó el Código Tributario, en donde fue incorporado la figura del afianzamiento tributario, que corresponde en imponer el pago de una caución o afianzamiento como requisito de procedibilidad de las demandas relacionadas con actos administrativos tributarios, surge como una forma para que el Estado pueda obtener mayores ingresos provenientes de contribuyentes que han sido determinados y que no cumplen con sus obligaciones tributarias a tiempo, pero esta figura está en desacuerdo con el texto jurídico base en el Ecuador, ya que atenta contra los principios básicos constitucionales. Por lo tanto, en este trabajo abordará la controversia que existe actualmente entre el Estado y los derechos que posiblemente se vulneran a los ciudadanos sobre el acceso a la justicia, por respecto a la figura jurídica del afianzamiento en materia tributaria, a su vez, se analizarán las sentencias emitidas por la Corte Constitucional con sus posibles soluciones.			
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
<b>CONTACTO CON AUTOR/ES:</b>	<b>Teléfono:</b> +593-993851288/ 042435322	E-mail: geovanna.tomala@cu.ucsg.edu.ec	
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):</b>	<b>Nombre:</b> Abg. Maritza Ginette Reynoso Gaute, Mgs.		
	<b>Teléfono:</b> +593-4-3804600		
	<b>E-mail:</b> maritza.reynoso@cu.ucsg.edu.ec		
<b>SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA</b>			
<b>Nº. DE REGISTRO (en base a datos):</b>			
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>			
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>			