

UCUENCA

Universidad de Cuenca

Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Políticas y Sociales

Carrera de Derecho

Principio de Libertad Probatoria en los Reclamos Administrativos presentados al SRI.


Trabajo de titulación previo a la obtención del título de Abogada

Autor:

María Cristina Vázquez Mora

Director:

Marlon Tiberio Torres Rodas

ORCID:  0000-0003-2247-9035

Cuenca, Ecuador

2025-09-01

Resumen

El presente trabajo, estudia la el principio de libertad probatoria en relación al reclamo administrativo ante el SRI, a partir del análisis de la normativa vigente, así como la jurisprudencia, doctrina y fuentes bibliográficas, las cuales han permitido entender la aplicación de los medios probatorios, así como sus limitaciones o posibles vulneraciones por parte de la Administración Tributaria.

De primera mano, la investigación comprende, la definición del régimen tributario, como del sistema tributario, además de la explicación de los sujetos que intervienen dentro de dicho ámbito. Se hace énfasis en las diferentes facultades que posee el SRI, también se realiza un estudio del tributo, de sus elementos y su clasificación.

De la misma manera, se realiza el análisis del derecho de petición, en correlación con el reclamo administrativo, en donde se realiza una explicación sobre diferentes actos administrativos y además de las figuras donde se presente el reclamo, así como sus requisitos, su procedimiento y de la respectiva resolución del mismo.

Por consiguiente, se analiza los medios probatorias en relación al procedimiento contenciosos tributaria, en donde se desprende los principios aplicables a la prueba en donde se enfoca solo en su libertad probatorio además también sobre sus limitaciones y el análisis de la prueba en el reclamo tanto en lo normativo como en lo práctico. Finalmente se plantean las conclusiones y recomendaciones respectivas.

Palabras clave del autor: administración tributaria, régimen, código tributario, medios probatorios, queja.



El contenido de esta obra corresponde al derecho de expresión de los autores y no compromete el pensamiento institucional de la Universidad de Cuenca ni desata su responsabilidad frente a terceros. Los autores asumen la responsabilidad por la propiedad intelectual y los derechos de autor.

Repositorio Institucional: <https://dspace.ucuenca.edu.ec/>

Abstract

This paper studies the principle of freedom of evidence in relation to the administrative claim before the SRI, based on the analysis of the current regulations, as well as the jurisprudence, doctrine and bibliographic sources, which have allowed us to understand the application of the means of evidence, as well as their limitations or possible violations by the Tax Administration.

First-hand, the research includes the definition of the tax system, as well as the tax system, in addition to the explanation of the subjects that intervene within this field.

Emphasis is placed on the different powers that the SRI has, a study of the tax, its elements and its classification is also carried out.

In the same way, the analysis of the right to petition is carried out, in correlation with the administrative claim, where an explanation is made about different administrative acts and in addition to the figures where the claim is filed, as well as its requirements, its procedure and the respective resolution of the same.

Therefore, the evidentiary means in relation to the tax litigation procedure are analyzed, where the principles applicable to evidence are deduced where it focuses only on its evidentiary freedom in addition also on its limitations and the analysis of the evidence in the claim both in the normative and in the practical. Finally, the respective conclusions and recommendations are proposed.

Author Keywords: tax administration, tax regime, tax code, evidence means, grievance.



The content of this work corresponds to the right of expression of the authors and does not compromise the institutional thinking of the University of Cuenca, nor does it release its responsibility before third parties. The authors assume responsibility for the intellectual property and copyrights.

Institutional Repository: <https://dspace.ucuenca.edu.ec/>

Índice de contenido

Resumen.....	2
Abstract.....	3
Índice de contenido.....	4
Índice de tablas.....	7
Dedicatoria.....	8
Agradecimiento.....	9
Introducción.....	10
Capítulo I.....	12
I. Régimen tributario.....	12
II. Sistema tributario:.....	13
III. Sujetos que Intervienen en la Administración Tributaria.....	15
1. Sujeto Activo.....	15
2. Sujeto Pasivo.....	15
IV. Facultades del Servicio de Rentas Internas.....	17
1. Facultad determinadora.....	17
2. Facultad Resolutiva.....	18
3. Facultad sancionadora.....	19
4. Facultad Recaudatoria.....	19
5. Facultad de Transigir.....	20
V. Tributos.....	22
1. Características en relación al tributos.....	23
1.1. Público:.....	23
1.2. Coactivo:.....	24
1.3. Prestación pecuniaria.....	24
1.4. Fuente legal o Unilateralidad.....	24
1.5. Otorga recursos al Estado:.....	25

VI.	Tipos de tributo:.....	25
1.	Impuesto:.....	25
2.	Tasa:.....	28
3.	Contribución especiales:.....	29
VII.	Conclusión:.....	30
Capítulo II	31
I.	Derecho de petición:.....	31
II.	Reclamos administrativos.....	33
III.	Acto administrativo, acto de simple administración y acto determinativo.....	37
IV.	El reclamo presente en:.....	39
1.	Pago en exceso:.....	39
2.	Pago indebido:.....	40
3.	Notas de crédito:.....	41
V.	Contenido del Reclamo.....	42
VI.	Procedimiento.....	43
VII.	Resolución Administrativa.....	44
•	Silencio administrativo.....	45
VIII.	Conclusión:.....	46
Capítulo III	47
I.	Proceso contencioso tributario: Medios probatorios.....	47
II.	Principios de la prueba.....	50
•	Principio de libertad probatoria: Conceptos y principios jurídicos.....	50
III.	Limitaciones del principio de libertad probatoria en el contencioso tributario.....	52
1.	Límite material: Admisibilidad, Pertinencia, utilidad y legalidad.....	53
2.	Límite temporal y formal: Oportunidad y procedimiento.....	55
3.	Límite por necesidad probatoria.....	56
4.	Límite respecto a la valoración y uso procesal.....	58

5. Límite de contradicción	59
6. Límite por naturaleza del medio probatorio	60
IV. Límites del Principio de libertad probatoria en relación al derecho al debido proceso, defensa y a la seguridad jurídica	60
V. Valoración de la prueba por el SRI: Normativa vs práctica (Juicio No. 15241-2021-00013)	61
VI. Conclusión:.....	64
Recomendaciones	65
Referencias	67

Índice de tablas

Tabla 1:	22
Ejemplo con relación al Tributo.....	22
Tabla 2:	27
Cuadros comparativos sobre la clasificación de impuestos:	27
Tabla 3:	29
Cuadro comparativo sobre Impuesto, Tasa Y Contribución Especial:	29
Tabla 4:	33
Cuadro comparativo sobre Solicitud, Consulta, Reclamo:.....	33
Tabla 5:	36
Cuadro ejemplificativo sobre reclamos tributarios.....	36
Tabla 6:	36
Cuadro Comparativo de Revisión, Nulidad, Apelación, Queja	36

Dedicatoria

Este trabajo está dedicado, a mis padres, Xavier Vázquez y Glenda Mora, por todo el apoyo evidente, el esfuerzo, la constancia de siempre incentivar mi crecimiento profesional como personal.

A mis hermanas Emilia y Domenica Vázquez, por acompañar ya sea con su humor, o por sus preguntas extrañas.

A mi abuelita Livia Rimacuna, porque ha sido un ejemplo simple pero firme de salir adelante.

Agradecimiento

Quiero agradecer, en primer lugar, profundamente a mi familia, porque sin su acompañamiento diario, constante y sencillo, nada de esto habría sido posible.

A mi Director de Tesis, Tiberio Torres, por su orientación y por siempre responder las dudas y ofrecer una guía técnica y académica, especialmente agradezco la libertad que me permitió desarrollar mis ideas con sentido crítico.

Finalmente, a mis amistades que me apoyaron desde un inicio hasta hoy, Gabriela Merchán, Paula Castillo, Paula Maldonado, Karla Ramon, Estefanía Riera y Michelle Albarracín, a quienes, de distintas formas, aportaron con una palabra, un consejo o simplemente respetaron el tiempo que este trabajo exige.

Introducción

El principio de libertad probatoria es un pilar fundamental en el derecho procesal, especialmente en el momento de admitir o valorar las pruebas. De tal forma, en el derecho tributario, esta cuestión no es diferente, pues, la prueba que ha sido obtenida y presentada conforme a Derecho, permite comprobar que la Administración Tributaria, es decir, que el Servicio de Rentas Internas (SRI), haya determinado bien la existencia y monto de la obligación tributaria que se la ha atribuido al contribuyente. No obstante, al ser un principio, a veces esta puede ser inobservada por las autoridades lo cual provoca su vulneración y como consecuencia la afectación a los contribuyentes. Ahora bien, dichas pruebas se presentan en el reclamo administrativo.

Por otra parte, existen desafíos para el contribuyente en la etapa probatoria, pues ciertos medios a veces no son tomados a consideración por el SRI y de esta forma se vulnera el debido proceso, derecho a la defensa, y a la seguridad jurídica.

Por consiguiente, a raíz de lo mencionado, es necesario analizar dicho problema, por ende, la presente investigación se centra en analizar el principio de libertad probatoria en dichos reclamos administrativos, debido a que, si hay afectaciones a dicho principio esto puede causar vulneraciones a derechos consagrados en la Constitución o incluso afectar de manera económica a los contribuyentes.

De la misma manera, se pretende analizar el concepto, alcance límites y fundamento jurídico del principio de libertad probatoria en el Derecho Tributario, identificando su relación con el debido proceso de los contribuyentes, a partir de la doctrina, la legislación y la jurisprudencia.

También, identificar las prácticas del Servicio de Rentas Internas (SRI) en relación con la libertad probatoria en los reclamos administrativos tributarios, mediante el estudio de caso y bajo el marco legal.

Y por último formular recomendaciones dirigidas al SRI para mejorar el respeto y la aplicación del principio de libertad probatoria en los reclamos administrativos tributarios, con el propósito de fortalecer la protección de los derechos de defensa y debido proceso de los contribuyentes.

Finalmente, resulta importante analizar si el principio de libertad probatoria es respetado en los reclamos administrativos ante el SRI. Pues a pesar, de que hay investigaciones sobre la vulneración de dicho en principios en otras ramas, no hay expresamente en los reclamos administrativos, claro, se conoce que el SRI por regla no debería de inobservar; pero esto sigue siendo muy abstracto en la práctica real por lo contrario, es necesario profundizar, porque de existir la afectación se estaría vulnerado de manera grave los derechos de las

personas y en caso de ser una práctica reiterada, se podría establecer que algo está fallando dentro del sistema en donde se maneja el SRI.

Capítulo I

I. Régimen tributario

En el Ecuador, hay diversos ámbitos que están regulados de manera legal, por ejemplo, la justicia, seguridad, salud, educación, economía, entre otros. Sin embargo, el presente apartado se enfocará en el ámbito económico y su relación con el régimen tributario, dado a que, el uno influye en el otro de manera directa.

En la misma línea, la Universidad Internacional de La Rioja (2025), establece que la economía es una ciencia social donde se analiza a los individuos, empresas y gobiernos respecto a la toma de decisiones en relación a sus necesidades frente a la escasez; también analiza las acciones económicas en relación al bienestar de la personas de manera individual y colectivo.

Por consiguiente, se la puede definir como una ciencia social, que de cierta manera se encarga de que la sociedad satisfaga sus necesidades por medio de los bienes y servicios, por medio de la utilización de recursos limitados para su producción.

Ahora bien ¿Qué es el Régimen tributario?, en palabras simples, se la puede definir como el conjunto de normas específicas que regulan al Estado para que administre los tributos de personas o entidades.

En otras palabras, la economía necesita del régimen tributario como una herramienta para que el Estado pueda administrar todo lo relacionado a los tributos, donde se busca satisfacer las necesidades del pueblo e incluso corregir las desigualdades y mantener un equilibrio fiscal, y solo con la debida aplicación de un sistema tributario donde el mismo sea eficiente, transparente, etc., y como resultado podrá desarrollar una economía estable y equitativa para los ciudadanos.

Por consiguiente, se puede decir que el Estado tiene un papel esencial en la economía y se manifiesta por medio de lo llamado “política económica”:

De hecho, Aristizábal (2009) define qué es el “ conjunto de medios por los cuales el Gobierno intenta regular o modificar los aspectos de la economía de un Estado, para lograr la consecución de los objetivos trazados...”, es decir con son estrategias implementadas que afectan la economía con el fin de lograr objetivos específicos, como por ejemplo, manejar el presupuesto estatal, que a su vez son el gasto público e ingresos y de esa manera permitir que el país se desarrolle y siga avanzando económicamente.

II. Sistema tributario:

El sistema tributario, también está relacionado de manera cercana con el régimen tributario. Por consiguiente, Aristizábal (2009), menciona que “está constituido por el conjunto de tributos vigentes en un país en determinada época.” Es decir, son los tributos actuales que se encuentran dentro de la legislación del país; y este a diferencia del régimen tributario es más general porque se habla de un conjunto total de leyes para gestionar u organizar de manera eficiente los impuestos existentes.

Por otro lado, también se le define como: “el pilar fundamental del Estado moderno, es determinante del modelo económico y social del siglo XXI” (Mirrless et al., 2013), en otras palabras, dicho sistema es esencial para la economía que rige a una sociedad y que la misma sea dinámica, es decir que se adapte y responda a la realidad económica y social del país.

Por ejemplo, cuando se busca aplicar los impuestos estos deben ser justos y equitativos, bajo un buen análisis económico que estudien a la sociedad, como sus necesidades colectivas e implementar mecanismo eficaces y de esa forma los ciudadanos no muestren rechazo o una negativa ante esto, sino el efecto contrario, es decir que haya aceptación ante las entidades que establecen dicha figura, pues en caso que sean excesivos o incluso mal distribuidos, esto tendrá una consecuencia negativa, pues la sociedad se sentirá atacada, perjudicada he incluso perderá confianza ante las autoridades. De tal forma, dependiendo como se aplique y del resultado se podrá fortalecer o debilitar a la economía del país, por medio de un sistema tributario mal planificado.

De tal manera, un sistema tributario debe de gozar de transparencia, simplicidad administrativa, eficiencia, suficiencia recaudatoria, tutela jurisdiccional. Del mismo modo, es esencial hablar de cada uno, para tener un panorama completo sobre como un buen sistema tributario influye en el desarrollo económico, social, etc., por consecuencia también están relacionados los derechos humanos, pues estos son un eje esencial para la construcción, no solo del ámbito social o jurídico sino también para la construcción de un sistema tributario, porque netamente se tratan áreas de interés de los contribuyentes.

Si se compara, el sistema tributario ecuatoriano con otros sistemas latinos queda en evidencia que no es único, pues se asemeja a muchos otros sistemas de algunos países de América Latina. Es importante tener claro que la Constitución del 2008 tiene un enfoque progresista, pues el Estado mismo, está regido de tantos principios como derechos en cada ámbito y que a la vez tiene establecido objetivos económicos, sociales ambientales y redistributivos, por ende, esto no es diferente en rama tributaria del Ecuador es más, incluso si se observa en otros países, se va a encontrar que el Ecuador a pesar de tener similitudes con otros, también

tiene temas de gran relevancia y con un enfoque más central, por ejemplo, Bolivia comparte con el Ecuador, que al tributo no solo es visto como una prestación pecuniaria, sino tiene un papel más activo, porque ambos lo perciben como parte de la redistribución del ingreso y una herramienta clave para minimizar la existencia de la pobreza.

Por consiguiente, Aucejo y Masbernat (2023) mencionan que dentro de su sistema se “incorpora un gran número de normas generales directa e indirectamente vinculadas al sistema fiscal. Menciona diversos valores, fines y funciones del Estado y de sus políticas públicas”. También, mencionan que se permite que haya descentralización por parte del Gobierno, es decir que otras entidades gubernamentales tienen facultades tributarias, y esto también es aplicado en el Ecuador, es decir, que Bolivia tiene un sistema muy similar al del Ecuador.

Por otro parte, también se tiene algunas similitudes con Colombia y Brasil, pero sólo respecto a que el sistema tributario es una herramienta para el Estado para que reajuste o transforme los ámbitos sociales y económicos.

Ahora bien, en el Ecuador la institución que se encarga de toda la gestión tributaria es el “Servicio de Rentas Internas”, dicho ente fue creado en 1997, pues, un año antes el país estaba en una crisis estatal demasiado fuerte, no había una estabilidad económica clara, y ni siquiera un presidente estable, sin embargo, en el gobierno de Alarcón se da este gran cambio, pues la Administración Tributaria pasa a ser potestad de dicho ente, el cual “se fomentaba en el Derecho público técnico, autónoma, con fondos propios y jurisdicción nacional, que tuvo como objetivos centrales: Transformar y modernizar la Administración Tributaria, recaudar ingresos tributarios y administrarlos para sostener el presupuesto del Estado” (Paz y Miño, 2015, pág. 184)

Actualmente, el SRI, sigue siendo el representante del Estado, en materia tributaria, de tal forma que gestiona y administra la política fiscal, comercial y monetaria, para que se logre una economía estable por medio de la distribución de la riqueza de manera equitativa, transparente y de manera eficiente. También busca que la toma de decisiones con respecto a lo anterior mencionado, tenga firmeza y seguridad tanto para el Estado como sujeto activo como para los contribuyentes como sujeto pasivo.

III. Sujetos que Intervienen en la Administración Tributaria

1. Sujeto Activo

Su principal función es la recaudación de impuestos, viene siendo el acreedor en las obligaciones tributarias, es decir, que puede ser cualquier ente con facultades tributarias como es el Estado que a través de un ente recaudador (SRI) ejerce dicha función. De tal forma el Art. 3, del Código Tributario (2005), menciona que “el sujeto activo de este impuesto es el Estado. Lo administra a través del Servicio de Rentas Internas.”

2. Sujeto Pasivo

Su función principal es cumplir con las obligaciones fiscales, también llamado deudor o contribuyente. La Ley de Régimen Tributario Interno en su Art.4, menciona que los sujetos pasivos del impuesto a la renta son “las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados...”. Dicho de otra forma, es quien paga los tributos y puede ser una persona natural, jurídica o incluso por sucesión indivisa, etc., es decir, cualquier persona o ente que genere ingresos deberá pagar los tributos conforme a lo que la ley haya establecido.

En la misma línea, es necesario mencionar la definición de contribuyente dentro de la normativa ecuatoriana, es así que, en el Código Tributario (2005), en el Art.25, establece que es:

La persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas.

Los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad, pagarán el impuesto a la renta en base de los resultados que arroje la misma.

De esta manera, queda claro que cualquier persona que por algún hecho que ha generado un impuesto, tiene la obligación de cumplirla. Además, que la condición de contribuyente nunca desaparecerá.

Por otro lado, los sujetos pasivos, tienen derechos, por ejemplo, el Art. 30.1 del Código Tributario (2005), establece, ciertos derechos, por ejemplo:

1. Derecho al buen trato: se refiere a que el contribuyentes seas tratados con imparcialidad, respeto, sin discriminación, con cortesía, consideración y ética por funcionarios de la Administración Tributaria.
2. Derecho a la información clara y real: El contribuyente debe ser correctamente informado sobre derechos y obligaciones.
3. Derecho a preguntar y recibir respuestas: la Administración Tributaria deberá responder dentro de los plazos.
4. Derecho a reclamar: presentar solicitudes, peticiones y reclamos y a recibir respuesta en tiempo razonable
5. Derecho al acceso a la información: se refiere a conocer la información sobre los procedimientos en los que el contribuyente está involucrado o de sus bienes.
6. Derecho a conocer el estado de los trámites: tener acceso a las actuaciones y saber en qué etapa está el reclamo o solicitud, etc
7. Notificación respecto a las actuaciones: Se debe informar toda actuación sobre control y fiscalización en las que se haga parte el contribuyente o sus bienes, además deberá informar sobre alcance, naturaleza, derechos y deberes.
8. Derecho a conocer al funcionario a cargo del proceso: Todo proceso administrativo debe tener un responsable claramente identificado.
9. Derecho a no entregar documentos ya presentados: Si la Administración Tributaria ya posee estos documentos, no deben ser exigidos para que se presenten de nuevo.
10. Derecho a corregir declaraciones tributarias: El contribuyente puede rectificar sus declaraciones dentro de los límites establecidos por la normativa.
11. Derecho a impugnar actos administrativos: Frente a un acto administrativo que afecte al contribuyente podrá ser impugnado y obtener una respuesta motivada y no arbitraria.
12. Derecho a presentar denuncias, quejas o sugerencias: es la posibilidad de presentar denuncias tributarias, administrativas, quejas y sugerencias por actuaciones indebidas por la Administración Tributaria.
13. Derecho a recuperar pagos indebidos o en exceso: en caso de pago indebido o en exceso, se tiene derecho a una devolución con intereses de mora de acuerdo a la normativa, aunque no sea señalado expresamente.
14. Derecho a los beneficios fiscales establecidos por ley: relacionado a exigir el reconocimiento de beneficios o regímenes fiscales, siempre que la ley lo permita.

15. Derecho a dejar constancia de sus manifestaciones: en los procesos administrativos, se debe dejar constancia de tanto lo actuado como de las actas de la documentación exhibida por parte de los funcionarios y contribuyentes.

Por último, el sujeto pasivo es esencial dentro del sistema tributario ecuatoriano, debido a su importancia para el sostenimiento del Estado, quien a la par busca que sean protegidos tanto los derechos y, además que sean respetadas las obligaciones fiscales de los contribuyentes. También, permite evitar posibles abusos y a la vez asegurar un trato justo y transparente. De esta manera, el poder del Estado en relación al pago de tributos como de su exigencia, está en equilibrio respecto a la protección jurídica del sujeto pasivo, pues es quien goza de garantías frente a la Administración Tributaria.

IV. Facultades del Servicio de Rentas Internas

En el Código Tributario Ecuatoriano (2005), se encuentran las facultades que se le ha sido otorgado al Servicio de Rentas Internas, en el Art. 67 hasta 71.

1. Facultad determinadora

De tal forma, está regulado en el Art. 69, que menciona la “determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo (...)”, es decir qué es un conjunto o una serie de acciones legales que son ejecutadas por la Administración Tributaria para determinar en cada caso los elementos como:

- Hecho generador
- Sujeto
- Base imponible
- Cuantía

Por consiguiente, ejerce un control para que las obligaciones tributarias sean cumplidas por parte del sujeto pasivo, y se encuentren dentro del margen legal. Incluso se la puede definir como una potestad para establecer la obligación tributaria a cargo de cada persona natural o jurídica.

Este proceso verifica si la obligación ha nacido jurídicamente y para eso se realiza un análisis donde obligatoriamente debe existir el hecho generador, y solo así se podría hablar de una obligación de carácter tributario. De igual forma, una vez realizado, se procede a efectuar el cálculo donde se determina la base imponible, en relación a su tarifa

respectiva y así obtener un valor final que deberá ser cancelado por los particulares. Además, es esencial tener en cuenta que como toda obligación tendrá plazos legales y en caso de incumplirlos se generarán intereses como recargos o sanciones cuando dicha obligación recaiga en mora o infracción.

Por consiguiente, Benavides Benalcázar (2003), analiza que la determinación se puede realizar de 3 formas:

1. Determinación directa: se realiza cuando hay certeza de la realidad económica del contribuyente por medio de la suficiente información y que a la vez sea confiable pues proviene del mismo sujeto u otras entidades.
2. Determinación presuntiva: se realiza cuando no hay certeza de la realidad económica, debido que no hay suficiente información, por ende, la administración puede utilizar presunciones legales e incluso aplicar parámetros nominativos para realizar una estimación de tributos.
3. Determinación mixta: se refiere a la participación tanto de la administración como del contribuyente.

2. Facultad Resolutiva

De la misma manera, dicha facultad está en el Art. 69, menciona:

Las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de Administración Tributaria.

En otras palabras, los contribuyentes tienen una garantía fundamental, es decir, un derecho de obtener una respuesta debidamente motivada (principio de motivación), debido a que dichos procesos derivan en relación a consultas, reclamos o recursos, por lo cual deben conllevar transparencia y asegurar que exista seguridad jurídica. En esa misma línea se encarga de controlar que estas características estén presentes en la relación entre el sujeto activo y pasivo. Dicha facultad está a cargo de las autoridades administrativas desde el momento que se presentan las acciones antes descritas por parte de los contribuyentes.

De cualquier modo, esta potestad se deriva del derecho de petición, el cual permite equilibrar la relación entre el Estado y los contribuyentes, porque se debe tener en cuenta que el Estado goza de potestad de ejecutar poder público y coacción contra los

particulares; entonces este derecho obliga al Estado a conocer estas peticiones, analizar para decidir si son procedentes y en caso afirmativo, resolverlas. El mecanismo que se utiliza son las llamadas resoluciones que gozarán de juridicidad, oportunidad e integralidad.

De la misma manera, está relacionado con el derecho tanto del sujeto pasivo como lo son las personas naturales o jurídicas para dirigir ya sea reclamos, quejas o peticiones a la Administración Tributaria, de esta forma el SRI es quien observa que sea atendido el requerimiento del contribuyente en el tiempo que corresponda respectivamente y a la par resuelva o se realice un pronunciamiento sobre dicha consulta o reclamo. De esta forma, al emitir la debida resolución actúa como una evidencia tanto para el sujeto activo y pasivo de que se ha ejercido dicha facultad y se ha seguido el debido proceso y se ha respetado la seguridad jurídica.

3. Facultad sancionadora

En la misma línea, en el Art. 70. establece que “En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la ley.” En este caso se habla netamente de la relación que surge entre el Estado y los particulares, es decir, una relación jurídico tributario, donde existe no solo una sino varias obligaciones (objeto múltiple), sean de dar, hacer y no hacer. Es por eso, que, en caso, de incumplimiento acarrea consecuencias de carácter jurídico, y como consecuencia se sanciona por dicho incumplimiento.

Entonces, se la realiza a través de las administraciones tributarias, donde como primer paso se debe realizar un procedimiento donde se establece la existencia de una infracción, de ahí corresponde juzgar y sancionar si es el debido caso. Todo esto es parte de una garantía básica del debido proceso

Por otro lado, existen tres tipos de infracciones:

- Delitos: su elemento esencial es el dolo.
- Contravenciones: su elemento es la inobservancia de la norma, es decir un mandato de la ley.
- Faltas reglamentarias: su elemento es la inobservancia de las normas secundarias.

4. Facultad Recaudatoria

Por consiguiente, el Art. 71. menciona que dicha facultad es:

La recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo. El cobro de los tributos podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que, permitida por ella, instituye la administración.

Es decir, permite que la propia administración o por terceros designados y autorizados, cobren las obligaciones tributarias, por medio de mecanismos que estén conforme a la normativa especificada de cada tributo. De esta forma, se generan ingresos para el Estado, dicho de otra manera, es una forma de obtener ingresos económicos que van dirigidos al Estado, para que los utilice en otros ámbitos, como la salud, educación, justicia, etc. Además, al permitir que dicha facultad no solo dependa de la Administración Tributaria, queda claramente demostrado que existe descentralización en la recaudación de tributos, y la misma está regulada conforme a derecho, debido que se otorga responsabilidades fiscales a ciertos particulares, los cuales deben estar bajo un control legal.

De la misma manera, Rodas (2006) establece que dicha potestad es “la fase final de la secuencia lógica que sigue el sistema tributario, desde el nacimiento de la obligación tributaria, pasando por la fase de determinación que vuelve líquida la obligación y la recaudación que culmina el proceso”. Para destacar, que es un procedimiento que suena fácil y rápido, sin embargo, es complejo porque se debe tener tantos factores presentes, y estar atentos a cada uno, para que la Administración Tributaria cumpla sus actividades en debida forma a la par, los contribuyentes tengan un proceso justo, legal y asertivo.

5. Facultad de Transigir

Por último, dicha facultad también se encuentra en el Código Tributario (2005), en el Art. (...). menciona que:

La Administración Tributaria como sujeto activo de la determinación del tributo, de acuerdo a las condiciones y requisitos previstos en la Sección 6a de la presente norma, podrá utilizar la transacción como medio de prevención oportuna de controversias en aras de alcanzar el principio de suficiencia recaudatoria, equidad, igualdad y proporcionalidad antes, durante, y hasta la emisión de actos administrativos derivados de la facultad determinadora, sancionadora, resolutive y recaudadora.

Igualmente, esta potestad es un mecanismo útil y legítimo para prevenir conflictos bajo ciertos principios y formalidades. Es decir, que el término transigir de cierta forma es renunciar o negociar al menos una parte de un derecho o a una pretensión controvertida entre las partes, sin embargo, no cualquiera puede hacerlo, pues se debe contar con

capacidad legal sobre el objeto sea un bien, derecho o una acción; debido a que se necesita capacidad legal y plena competencia en la materia.

Por otro lado, dicha facultad de cierta forma logra materializar los principios propios del sistema tributario como suficiencia recaudatoria, equidad, igualdad y proporcionalidad y como consecuencia lograr que tanto el Estado como los contribuyentes encuentren un equilibrio entre sus propios intereses económicos, fiscales, etc., permitiendo que a la vez haya un buen manejo sobre la gestión de los tributos.

Esta potestad se realiza por medio una herramienta para la resolución de conflictos y es la llamada “mediación”, en el cual asisten todas las partes involucradas es decir, el sujeto activo y pasivo, además de un tercero imparcial denominada “mediador”, quien se encarga de escuchar, guiar y ayudar a negociar para llegar a un acuerdo donde ambas partes estén satisfechas, estos acuerdos se plasman en una “acta transaccional” las cuales, como se ha mencionado antes a veces implican, que una parte o ambas ceden o renuncien a una parte del objeto de controversia.

Asimismo, será materia de transacción, el Código tributaria (2009) en el Art.56.2 menciona que es y no es objeto de transacción:

Es transigible:

- Determinación y recaudación de la obligación tributaria (intereses, recargos y multas)
- Plazos y facilidades de pago de la obligación
- Levantamiento de todas o parte de las medidas cautelares dictadas en contra del sujeto pasivo

No es transigible:

- Entendimiento o alcance general de conceptos jurídicos indeterminados en disputa
- Pretensiones que persiguen la anulación total o parcial de reglamentos, ordenanzas, resoluciones y circulares de carácter general emitidas por la Administración Tributaria.

Con este apartado, se da a entender que dicha potestad tiene un límite pues no todo es objeto de transacción, debido a que algunos aspectos son de carácter normativo, general o estructural. Es decir, la transacción será sólo legal cuando esté dentro del marco de

legalidad evitando alterar el contenido de ley, o incluso evitar afectar a los principios tributarios.

V. Tributos

En la misma línea, los tributos que el Estado administra se encuentran regulados en el Código Tributario (2005), donde también se puede encontrar su definición, específicamente en el Art.1, menciona que:

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.

En este sentido, es una obligación donde consiste en la entrega de una determinada suma de dinero, debido a que un hecho o situación ha generado una razón que obliga a pagar dicha prestación.

Por ejemplo, si una persona adquiere un bien inmueble como una vivienda, esto genera que se deba pagar el impuesto predial cada año. Dicha situación se la conoce como hecho imponible.

Tabla 1:

Ejemplo con relación al Tributo

Ejemplo:	
Tributo (tipo):	Impuesto predial
Hecho imponible:	Compra de una casa
Obligación (deber que ha generado):	Pagar una determinada suma de dinero a la entidad correspondiente

Nota: Fuente: Elaboración propia

Del cuadro anterior se evidencia los elementos esenciales del tributo, por ejemplo, la sentencia 2-21-IN/24 emitida por la Corte Constitucional del Ecuador, menciona:

Los elementos básicos del tributo, entre los cuales tenemos: el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse, conforme lo previsto en el artículo 4 del Código Tributario (2005).

De la misma manera, Valdiviezo (2013) explica que el tributo posee elementos, por ejemplo: Unilateralidad, Coacción, prestación pecuniaria, carácter personal del vínculo, fuente legal, afectación a fines estatales. Sin embargo, no son los únicos elementos que un tributo puede o debe tener, pues hay varios autores que tienen un pensamiento crítico diferente.

Es fundamental aclarar que los tributos de manera amplia tienen ya sea uno o varios fines, por ejemplo, en la legislación ecuatoriana, específicamente en el Art.6 del Código Tributario (2005), aclara que a pesar que su principal fin es el obtener ingresos públicos, los mismos puedan utilizarse como un instrumento, un medio para la política económica, con el propósito de incentivar la inversión, el ahorro y la planificación de actividades que impulsen la producción y desarrollo del país, y por otra parte, también deben contribuir a la estabilidad social y a la distribución equitativa de los ingresos.

Sin embargo, “el tributo puede perseguir también fines extrafiscales, o sea, ajenos a la obtención de ingresos” (Villegas, 2001), dicho de otra manera, el tributo no solo se enfoca en la parte monetaria, sino también influir en varios ámbitos como le es lo social, ambiental, etc., es decir lograr su participación en modificar ciertas conductas sociales ya sea para destinar o incentivarlas, por ejemplo, el proteger o vigilar los bienes jurídicos, buscar medios para combatir la evasión fiscal, estimular la matriz energética con el utilización de energías limpias, o incluso desactivar el consumo de ciertas sustancias dañinas a la salud, entre otros.

En definitiva, el tributo como fin esencial es recaudar dinero para financiar el gasto público, y a la par como fin secundario, son los objetivos no económicos siempre y cuando sean legítimos y constitucionales, es decir, que tanto el fin principal como secundarios pueden coexistir sin ningún problema, porque el tributo además de ser una prestación pecuniaria, también es un instrumento para la política pública.

1. Características en relación al tributos

1.1. Público:

Es público, porque el tributo es netamente un ingreso para el Estado, quien ocupará dichas ganancias para sus fines fiscales o extrafiscales. Es decir, es exigida por este organismo estatal, que mantiene una relación entre los

ciudadanos y el Estado, y donde se ejerce el poder público para obtener beneficios en relación al interés colectivo y no particular.

1.2. Coactivo:

Se refiere que “el Estado usa el poder soberano para crearlo y los particulares no pueden sustraerse de dicha obligación.” (Huapaya Garriazo Et Al., 2022), es decir, que existe una relación estrecha entre el sujeto pasivo con el sujeto activo, donde el primero, por ley, debe cumplir con sus obligaciones pecuniarias; mientras que el segundo tiene la obligación de recibirla y usarla debidamente.

De la misma manera, se puede decir que es “la facultad de “compeler” al pago de la prestación requerida y que el Estado ejerce en virtud de su poder de imperio (potestad tributaria).” (Villegas, 2001). Dicho de otra forma, la coacción no es más que la posibilidad de la Administración Tributaria de ejecutar los mecanismos necesarios para asegurar el cumplimiento de la obligación.

1.3. Prestación pecuniaria

Relacionado con el dinero el cual se considera un recurso de carácter monetario en la mayoría de sus casos. Sin embargo, también hay la posibilidad de hacerlo con especies o servicios siempre que estos tengan un valor monetario, tal y como menciona el autor Villegas (2001), “Si bien lo normal es que la prestación sea dineraria, el hecho de que ella sea in natura no altera la estructura jurídica básica del tributo. Es suficiente que la prestación sea pecuniariamente valuable”,

Incluso, el Código Tributario (2005) ecuatoriano en el Art.15, contempla lo antes dicho, pues dice “(...) debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.” En efecto, esta característica contempla excepciones donde la obligación tiene varias alternativas para que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias.

1.4. Fuente legal o Unilateralidad

Para que el tributo exista deben nacer de una base legal ya existente. Se relaciona con el principio de legalidad tributaria que menciona que “No hay tributo sin ley”. Es decir, que el Estado es quien impone de forma unilateral la creación de los mismos, en base a la normativa.

Por consiguiente, no hay arbitrariedad, pues el Estado determina que autoridades son los encargados de realizar dicho proceso y de la misma forma se cumpla con el debido proceso y seguridad jurídica, entre otros principios; y como consecuencia se limita al propio poder estatal, e incluso se ha otorgado mecanismo para el sujeto pasivo en caso de vulneraciones a sus derechos.

Además, al ser unilateral, permite que se distinga al tributo como una obligación diferente a la contractual, pues en dicho ámbito hay bilateralidad, de tal forma “La "bilateralidad" de los negocios jurídicos es sustituida por la "unilateralidad" en cuanto a la génesis de la obligación” (Villegas, 2001), y así se deja en claro que no se requiere el consentimiento del sujeto pasivo para la creación o para dar nacimiento a los tributos.

1.5. Otorga recursos al Estado:

Esta característica permite sostener tanto los objetivos económicos como otros que son: la salud, educación, seguridad, etc. De la misma manera el autor Giuliani Fonrouge (1984), menciona lo siguiente “...el fin principal es allegar fondos, pero no el único, porque en algunos impuestos modernos lo esencial es obtener ciertos objetivos extrafiscales”. Es así que el tributo va más allá de su configuración técnica o de su fundamento jurídico, pues busca garantizar un flujo legítimo y ejecutable respecto a la obtención de los recursos estatales.

VI. Tipos de tributo:

1. Impuesto:

Para comenzar, son un pago que se debe realizar al Estado por medio de un ente recaudador (SRI) de manera obligatoria. Dicha responsabilidad compete a las personas o empresas, más conocidas como sujetos pasivos. Este pago es realizado sin recibir nada a cambio. De tal forma, esta prestación ya es establecida por el propio Estado de manera unilateral y cobrada por medio de la coacción en caso de ser necesaria, además está relacionado con la capacidad económica de cada persona, pues si se obtiene ingresos se debe cumplir con la obligación tributaria.

Agregando a lo anterior, “la prestación exigida al obligado es independiente de toda actividad estatal relativa a él” (Villegas,2001), es decir, no es más que una prestación pecuniaria obligatoria y exigida por la Administración pública, y está relacionada con la actividad comercial, donde el sujeto pasivo realiza un pago sin contraprestación, es decir, no se recibe nada a cambio de forma directa, sino sirve para financiar de manera

general, por ejemplo, en carreteras, educación, seguridad, etc., de esta forma el Estado puede funcionar y brindar servicios a toda la población.

Por otro lado, los impuestos se pueden clasificar de varias formas, por ejemplo:

- **Reales:** “Son aquellos que gravan las actividades o posesiones del contribuyente.” (Ramírez, 2010)

Es decir, que no se basa en la situación personal o capacidad económica del sujeto pasivo sino en lo que genera el impuesto (hecho imponible). Este tipo de impuestos no analiza cada caso individual, porque ya tiene un porcentaje fijo a pagar.

- **Personales:** “Son aquellos que se ajustan a la capacidad de pago personal del contribuyente “(Ramírez, 2010)

En otras palabras, se tiene en cuenta la capacidad económica del contribuyente, es decir que además hecho imponible se añade su situación particular para realizar el debido análisis y fijar un monto, pues esta clasificación tiene en cuenta que no todas las personas gozan de las mismas condiciones económicas.

- **Objetivos:** “aquellos que se establecen sin tener presente en su modulación las circunstancias personales del sujeto pasivo” (Collado Yurrita y otros, 2007). Por consiguiente, son aplicados a todos los sujetos pasivos, es decir, a los contribuyentes de manera igualitaria. No se fija en el hecho imponible, sino que exista la condición legal para que se haya producido o generado el tributo.

- **Subjetivos:** “Aquellos en los que a la hora de cuantificar la prestación tributaria en la que se materializan se acomodan a las circunstancias personales del sujeto que ha realizado el hecho imponible” (Collado Yurrita y otros, 2007)

De la misma forma, se considera al contribuyente y sus condiciones económicas, pues quien posee más, paga más y viceversa, para hacerlo se analizan ciertos elementos, como, el patrimonio, cargas familiares, etc.

- **Directos:** “Son aquellos que recaen inicialmente sobre el individuo o el hogar que en términos legales se encuentra obligado a pagar el impuesto. “(Ramírez, 2010)

Consecuentemente, recaen directamente sobre el sujeto pasivo, que por cuenta propia ha generado ingresos económicos, por otra parte, no puede pagar dicha obligación otra persona diferente al titular.

- Indirectos: “Son aquellos que se aplican en algún otro punto del sistema económico, pero al final son trasladados al individuo o el hogar.” (Ramírez, 2010)

Es decir, no recaen directamente sobre el contribuyente, sino que la obligación es trasladada a otra persona natural o jurídica. Por otro lado, afecta a todos por igual dependiendo de sus condiciones.

- Periódicos: Aquellos que “su presupuesto de hecho tiende a reproducirse en el tiempo. (...) el hecho que no puedan circunscribirse a un espacio temporal concreto obliga al legislador a fijar una unidad de tiempo que permita cuantificar a la prestación tributaria que surge de su realización” (Collado Yurrita y otros, 2007)

Asimismo, son aquellos que cuentan con un tiempo ya definido por el legislador para que se paguen de manera continua y repetitiva en dicho tiempo. Es decir, el contribuyente cuenta con plazos para que cumpla con la obligación.

- Instantáneos: “Aquellos cuyo hecho imponible se agota por su propia estructura y naturaleza en un solo acto; esto es, consiste en un hecho aislado y único que se agota en sí mismo” (Collado Yurrita y otros, 2007)

Por consiguiente, son lo que solo se deben pagar por una sola única vez y en el mismo momento que se ha ganado la obligación.

Tabla 2:

Cuadros comparativos sobre la clasificación de impuestos:

Reales	Personales	Objetivos	Subjetivos
Se genera por el hecho imponible	Se genera por el hecho imponible	Condición legal para que se haya generado el tributo.	Se genera por el hecho imponible
No considera la situación del sujeto pasivo	Tiene en cuenta la situación del sujeto pasivo	Es aplicable a todos, no tiene en cuenta la situación del sujeto pasivo	Tiene en cuenta la situación del sujeto pasivo
Directos	Indirectos	Periódicos	Instantáneos

Obligatorio	Obligatorio	Se genera por el hecho imponible	Se genera por el hecho imponible
Recae directamente en el sujeto	Es trasladado a otra persona (N. o J.)	Se paga de forma continua y necesita control.	Se paga por una sola vez.

Nota: Fuente: Elaboración propia

2. Tasa:

La tasas “son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios...” (Colao Marín, 2015)

De esta forma, se entiende que es un pago que realiza el Estado, a cambio del uso de un servicio específico, en caso de no utilizarlo, no se debe pagar, no tiene carácter obligatorio para el contribuyente. A diferencia del impuesto, este tributo implica un tipo de prestación por un servicio estatal. Acto seguido, “en la tasa existe una especial actividad del Estado materializada en la prestación de un servicio individualizado en el obligado” (Villegas,2001), es decir, que hay un vínculo directo entre el servicio estatal y el pago del mismo, porque solo se activa cuando el sujeto pasivo adquiere por la utilización de ciertos servicios de manera inmediata, directa y que estén expresamente previstas en el ordenamiento jurídico, es decir que está bajo el principio de legalidad. Generalmente las tasas están vinculadas con servicios administrativos y municipales.

Por otra parte, Collado Yurrita (2007), evidencia la existencia de dos elementos:

1. Solicitud y recepción sea obligatoria para los administrados:

Se refiere a que el contribuyente por cuenta propia, y voluntaria solicitó e hizo uso de los servicios estatales, sin ningún impedimento y recibió resultados efectivos. Asimismo, el hecho generador es lo antes mencionado, es decir “solicitar a utilizar”, por otro lado, está bajo el principio de seguridad jurídica, pues la tasa no puede ser cobrada de manera arbitraria por servicios inexistentes, deficientes o que no se haya pedido.

2. No puedan ser prestados o realizados por el sector privado:

Se establece, que las tasas corresponden al Estado, es decir que debe ser una competencia exclusiva del mismo, y en ningún caso por el sector privado, de esta forma el Estado se limita, pues si el mismo servicio es dado por el sector privado, ya no tendría la naturaleza de tasa, sino más bien sería como una tarifa o un precio.

3. Contribución especiales:

Por último, las contribuciones especiales “son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento y ampliación de servicios públicos por la Administración.” (Colao Marín, 2015)

De la misma manera, Villegas (2001), la define como “una actividad estatal que es generadora de un especial beneficio para el llamado a contribuir.”

Consecuentemente, es un pago obligatorio, que se adquiere cuando el sujeto pasivo obtiene un enriquecimiento o beneficio personal directamente de una obra pública o actividad estatal. De tal manera, el Estado de cierta forma al solicitar el pago de dicha contribución, recupera una parte del cobro por la realización de ciertas obras.

Tabla 3:

Cuadro comparativo sobre Impuesto, Tasa Y Contribución Especial:

	Impuesto	Tasa	Contribución especial
Hecho generador:	Prestación pecuniaria obligatoria relacionada con la actividad comercial.	Se solicita y se recibe un servicio estatal.	Se reciben beneficios por la realización de una obra pública.
¿Obligatoria?	Si	Condiciona: Sólo si se usa	Condiciona: Solo de si hay beneficio
Contraprestación directa	No	Si	Indirecta

Nota: Fuente: Elaboración propia

VII. Conclusión:

Conocer el régimen tributario y el funcionamiento del sistema tributario en el Ecuador, no es suficiente, pues se le debería comprender más allá del formalismo técnico, es decir entrar en esta relación que ocurre entre el Estado y las personas. De esta forma, en este capítulo se ha demostrado que tanto el régimen como el sistema tributario están correlacionados y ambos son un conjunto de normas, principios instituciones y procedimientos que regulan el aspecto económico de persona naturales y jurídicas, debido a que tiene derechos y obligaciones pecuniarias que ayudan o contribuye al sostenimiento del Estado.

Agregando a lo anterior, es indispensable tener presente a los sujetos que intervienen en la Administración Tributaria y la ley ayuda definiendo claramente, por un lado, el sujeto activo (Estado) y el sujeto pasivo (contribuyentes). Asimismo, los tributos son principalmente, impuestos, tasa, y contribuciones especiales, donde cada uno tiene su propio concepto, pero comparten el mismo fin público. Obviamente, el organismo encargado es el SRI que tiene un rol no solo importante sino determinante, pues no solo se basa en determinar y cobrar los tributos, sino también fiscalizar, controlar y sancionar.

Para finalizar, el sistema tributario dentro del Ecuador es un mecanismo para equilibrar los derechos de los contribuyentes frente a la necesidad del Estado en recaudar los tributo para financiar fines públicos, a la par el Estado debe trabajar bajo los principios de transparencia, proporcionalidad, y justicia, en donde se garantiza el respeto a l derechos fundamentales.

Capítulo II

I. Derecho de petición:

El Derecho Administrativo en términos simples, es la rama que se encarga de regir las relaciones entre el Estado y los particulares, en donde, la Administración Pública ejerce sus funciones, poderes y lo hace en conjunto con los ciudadanos, de manera que garantiza sus derechos. Uno de dichos derechos es el de petición, el cual permite al administrador realizar peticiones, reclamos o incluso quejas sobre el ejercicio estatal. Es decir, que el derecho de petición está netamente ligado a la figuras mencionadas y no es más que:

Una atribución concedida a las personas de llamar la atención o buscar que las autoridades públicas se pongan en actividad, sobre alguna cuestión o asunto determinado o sobre alguna situación en particular; evidentemente por tratarse de un derecho debe ser respetado como tal por el ordenamiento jurídico ecuatoriano, y de tal manera, brindar la seguridad jurídica necesaria propia de un Estado que se desarrolla en democracia, garantizando la participación ciudadana y el control social, siendo obligación de la Administración Pública el emitir respuestas debidamente motivadas, en los plazos establecidos por la ley, lo cual es legalmente reconocido. (Andrade Arrieta et al., 2023)

De la misma forma el Código Tributario (2005), establece lo siguiente en el Art.30. #4: “Derechos de los sujetos pasivos. (...) 4. A presentar solicitudes, peticiones y reclamos de conformidad oportuna” y también está regulado en la Constitución del Ecuador (2008), “Art. 66.- Se reconoce y garantizará a las personas: (...) 23. El derecho a dirigir quejas y peticiones individuales y colectivas a las autoridades y a recibir atención o respuestas motivadas. No se podrá dirigir peticiones a nombre del pueblo.”

Consecuentemente, se puede decir que es una garantía de las personas para que tengan la oportunidad de presentar peticiones de manera individual o conjunta; va más allá de un derecho formal, pues principalmente su esencia se encuentra presente en la libertad del administrado en poder dirigirse a la diferentes instituciones estatales en caso de existir inquietudes o descontentos con la actuaciones del Estado en relación a los derechos de los ciudadanos.

Por otra parte, este derecho tiene un carácter autónomo e instrumental, el primero porque se vale por sí solo, porque en caso que se vulnere ya se configura una violación Constitucional, por ejemplo, cuando un ciudadano ha presentado un reclamo por pago en exceso y la Administración Tributaria no lo responde dentro del plazo legal. Por otro lado, es instrumental

debido a que es un medio que permite ejercer otros derechos, por ejemplo, también se presenta un reclamo por pago en exceso, y esto no solo acarrea el derecho de petición, sino también tiene relación con el derecho al debido proceso o incluso a la seguridad jurídica, es decir, que este derecho permite proteger o activar los demás derechos relacionados al caso en particular.

Por consiguiente, este derecho tiene un fuerza especial en el Derecho Tributario, porque se habla de las relaciones entre los contribuyentes y el Estado, y por ende ya existe un desequilibrio de poder. Entonces, el derecho de petición permite que los propios contribuyentes activen este derecho frente al abuso de poder y a la par no solo reciban una respuesta, sino que la misma esté debidamente motivada.

Este derecho puede ser vulnerado por varias razones, por ejemplo, por presentar respuestas fuera del plazo legal o incluso por no emitir una respuesta a los contribuyentes, lo cual también puede causar una inobservancia a la facultad resolutoria de la Administración pública, pues la misma se encarga de resolver dichas problemáticas.

De la misma manera, como se mencionó antes, dicho derecho está presente en:

- **Solicitudes:** Según la Real Academia Española (s.f) es una “Carta o documento en que se pide algo de manera oficial”. En otras palabras, es un acto voluntario, no controvertido ante la Administración Tributaria.
- **Consultas:** Según el Art 135, del Código Tributario (2005), menciona que los sujetos pasivos que tengan interés, pueden consultar al SRI sobre el régimen tributario que se utiliza en ciertas situaciones o actividades económicas. En esa misma línea, es un acto que busca dar claridad ante una duda del contribuyente sobre la interpretación de normas o una disposición tributaria, también funciona como una medida preventiva para el consultante cuando este quiere ejecutar un acto.
- **Reclamos:** Según el Art 115, del Código Tributario (2005), establece que se realiza cuando el sujeto pasivo perciba una afectación por un acto determinativo de obligación tributaria, podrá realizar el debido reclamo. De manera sintetizada, es un acto para impugnar actuaciones estatales que como consecuencia afectan los derechos de los contribuyentes.

Tabla 4:

Cuadro comparativo sobre Solicitud, Consulta, Reclamo:

	Naturaleza jurídica	Conflicto
Solicitud	Voluntario	No
Consulta	Petición interpretativa por duda jurídica	No
Reclamo	Impugnación	Si

Nota: Fuente: Elaboración propia

De manera simultánea, estas figuras ayudan a que se respete el debido proceso, al derecho de petición y, la seguridad jurídica a los contribuyentes en materia fiscal.

II. Reclamos administrativos

Dentro del ámbito tributario, existe la figura del reclamo en sede administrativa, el cual se lo considera como un mecanismo, una herramienta, para que los contribuyentes tengan una vía para impugnar actos administrativos que han sido realizados por la Administración Tributaria. Estos actos, de alguna forma u otra han vulnerado derechos individuales a los sujetos pasivos, pues son actuaciones de la administración que han sido ilegítimos, arbitrarios, o incluso lesivos para los derechos. Esta figura actúa como una garantía para la tutela judicial efectiva, seguridad jurídica y debido proceso, además que también sirve para limitar la potestad recaudatoria y en contraparte emanar su facultad resolutoria, debido a que el reclamo da origen a una resolución que está destinada analizar el problema y resolver las controversias.

Asimismo, al reclamo se le puede definir de varias formas, debido a que el ordenamiento jurídico no lo ha definido de manera puntual, por ejemplo, Toscano Soria, (2006):

En definición más precisa puede decirse que reclamo es la acción administrativa prevista en la ley, mediante la cual los sujetos pasivos tributarios o terceros interesados, se oponen a actos de determinación de obligaciones tributarias practicados por la administración, por considerarlos contrarios a la ley.

En otras palabras, el reclamo simplemente es un figura para impugnar actos emitidos por la Administración Tributaria, que, en el caso del Ecuador, es el SRI, dicho ente deberá revisar y de ser el caso corregir dicho acto lesivo, ilegal, o injusto, consecuentemente deberá ser motivado correctamente mediante una resolución en caso de una respuesta afirmativa o en caso de ser una respuesta negativa.

De la misma manera, este mecanismo se le puede considerar como una primera defensa que posee el contribuyente, para frenar actos de forma definitiva, pues en caso de no existir, los propios contribuyentes podrían sufrir abusos o excesos. (Vallejo Aristizábal, S. 2009)

Por otro lado, el Código Tributario (2005), en su Art.115 establece lo siguiente:

Los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva. (...)

De esta forma se desprenden ciertas cuestiones, pues se resalta que además del obligado principal, también puede ser activado por los responsables tributarios y de terceros afectados. Los primeros se podrían decir son los agentes de retención o representantes legales, es decir quienes a pesar de no ser lo principales, aun así, responden por deudas ajenas. Por otro lado, los segundos, son, por ejemplo, los garantes o herederos, que tampoco son principales, sino que han adquirido dicha deuda, de alguna forma.

Por otro lado, en el mismo Art 115, se deja claro que el acto determinativo está presente en:

- **Acto determinativo de obligación tributaria:**

De manera breve se hace referencia al acto administrativo el cual, por medio de la Administración Tributaria identifica ya sea de manera directa o indirecta sobre la cuantía y exigibilidad de la obligación tributaria que debe ser cumplida por uno o varios contribuyentes.

Es decir, surge al momento que no se ha cumplida con dicha obligación y el SRI como ente recaudador emite un acto administrativo en caso de incumplimiento de pago o sea ha pagado de manera equivocada.

- **Verificación de una declaración:**

Se hace referencia al proceso donde la Administración Tributaria debe revisar cada declaración presentada, por ejemplo, su veracidad, exactitud y coherencia. En otras palabras, control para regular su fiscalización.

- **Estimación de oficio:**

En este apartado, se hace referencia a la facultad de la Administración Tributaria para que determine la obligación pecuniaria de manera directa en los casos que el propio contribuyente no cumpla con su deber de presentar sus declaraciones, o hacerlas de manera falsa o incorrecta o incluso en casos de ocultamiento de información.

- **Liquidación:**

La Administración Tributaria realiza el cálculo concreto del tributo que está adeudado, es decir, se materializa el monto adeudado por el contribuyente, por medio de la utilización de una estimación presuntiva o una determinación directa.

Y, por último, se desprende que el plazo legal para presentar el reclamo es de 20 días hábiles. Dicho plazo no debe ser tomado como un simple tecnicismo procedimental, pues es un límite que afecta de manera directa al ejercicio efectivo de los derechos de los contribuyentes, por ejemplo, la tutela judicial efectiva, al debido proceso y la defensa.

Por consiguiente, si dicho plazo es inobservado por el contribuyente, y no se presenta el reclamo respecto al acto, el mismo tomará firmeza y se impedirá que se presente algún recurso, es decir que la vía judicial se ve limitada en caso de restarle importancia.

Se debe dejar en claro, que el reclamo suspende la facultad recaudatoria del SRI, pues como se trató en el capítulo anterior no es más que el cobro de la deuda tributaria, es decir que sirve para parar la fase coactiva, por ejemplo, hasta que se resuelva, no se podrá realizar embargos, retención de cuentas, remates o cobros forzosos, es más, estos actos principalmente gozan de presunción legal y de ejecutoriedad, por lo que es deber del contribuyente presentar medios probatorios para desestimar dicha presunción.

Por otro lado, el mismo artículo 115, menciona que los reclamos relacionados a tributos estatales, se presentan ante el Servicio de Rentas Internas en caso de que los reclamantes tengan su domicilio en la provincia de Pichincha. Y en el caso de pertenecer a otras provincias será ante la dirección regional o provincial correspondiente.

Por su parte, las reclamaciones ligadas al ámbito aduanero, con un enfoque especial en la aplicación errónea del arancel o de las leyes o reglamentos aduaneros, o de los convenios internacionales, tendrán que ser presentadas ante el Gerente Distrital de Aduana de la

localidad respectiva. Por último, las peticiones por avalúos de la propiedad inmueble rústica, deberán estar dirigidas a la municipalidad correspondiente. (Código Tributario, 2005)

Tabla 5:

Cuadro ejemplificativo sobre reclamos tributarios

	Actos determinativos de obligación	Tributo estatal	Aduanero	Avalúo de predios rústicos
Autoridad	Misma que emite el acto	SRI	Gerente Distrital de Aduana	Municipalidad
Domicilio	Oficina de la Administración Tributaria	Pichincha: SRI Otras provincias: Dirección Regional o Provincial	Local	Municipalidad donde este el predio

Nota: Fuente: Elaboración propia

Por último, los reclamos se pueden decir que tienen una doble función, por ejemplo, por un lado, se corrige posibles errores de hecho o de derecho y por otro lado permiten que se realice una respuesta razonada, motivada y materializa el derecho de petición.

Por otra parte, se puede hablar sobre la existencia de recursos que están en estrecha relación con el reclamo, los cuales son, revisión, nulidad, apelación y queja, por ende, de manera sintetizada la finalidad de cada uno es:

Tabla 6:

Cuadro Comparativo de Revisión, Nulidad, Apelación, Queja

	Revisión	Nulidad	Apelación	Queja
Finalidad	Se realiza en actos que hayan sido firmes he	Al acto se le deja sin efecto por estar viciado	Se realiza para obtener una revisión del	Se realiza ya sea por negligencia,

	incluso he resoluciones que están ya ejecutoriadas	ya sea en forma o fondo	acto, pero lo realiza el superior jerárquico	abuso, inobservancia, etc., de los funcionarios de la administración
--	---	----------------------------	---	---

Nota: Fuente: Información tomada del Código Tributario (2005), de los Arts. 139-148

III. Acto administrativo, acto de simple administración y acto determinativo.

Ciertamente, en el derecho en general hay varios actos donde se constituye una clasificación extensa, pues hay desde actos preparatorios, de ejecución, administrativos, externos, etc., por lo que en este apartado se tratará 3 tipos de actos:

- Acto administrativo
- Acto de simple administración
- Acto determinativo

Ahora bien, ¿qué es un acto administrativo?, para responder, se debe situar en el Derecho Administrativo y en el Derecho Tributario, pues dicha figura constituye un elemento clave en la relación que hay entre los administrados con el Estado. Por una parte, el Estado por medio de la Administración Tributaria, que a su vez en su facultad sancionatoria y determinativa se manifiesta en los sujetos pasivos por medio de dichos actos, que tiene efectos jurídicos relevantes, por ende, es importante hacer una precisión entre los diferentes acto:

En primer lugar, el acto administrativo no posee una sola definición, pues doctrinariamente, se le ha venido dando varios definiciones, sin embargo, se debe entender por completo su concepto, por ejemplo, el acto administrativo es “la declaración de voluntad, de juicio, de conocimiento o de deseo realizada por la Administración en ejercicio de una potestad administrativa distinta de la potestad reglamentaria”. (García de Enterría y Ramón Fernández 2004, p. 249). De igual forma, el Código Orgánico Administrativo del Ecuador (2017), en el Art. 98 lo define como:

La declaración unilateral de voluntad, efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales o generales, siempre que se agote con su cumplimiento y de forma directa. Se expedirá por cualquier medio documental, físico o digital y quedará constancia en el expediente administrativo.

Es decir, que es un acto dictado por una autoridad competente, que ejerce las potestades que han sido otorgadas por la propia ley y que produce efectos directos e inmediatos para uno o más administrados. Además, deben ser claros, bien motivados y acorde a derecho. Por otra parte, es importante recalcar que dichos actos poseen ejecutoriedad y presunción de legitimidad y para demostrar lo contrario se debe presentar prueba en contrario por parte del administrado. Consecuentemente, el Código Tributario (2005), en el Art.82 al 84, habla tanto de la presunción, firmeza del acto y de la ejecutoriedad.

Por ejemplo, en caso de la presunción de legitimidad se refiere a que los actos administrativos son válidos y obligatorios desde que nacen, pero para ser exigidos deben ser firmes o ejecutoriados. Ahora bien, un acto firme, sucede cuando el contribuyente no ha manifestado su voluntad de reclamar dicho acto, dentro del tiempo legal, en otras palabras, ya no se podrá modificar ni anular por vía administrativa. Y por último los actos ejecutoriados, son una decisión final o definitiva y por consecuencia no hay recurso que pueda revocar dicha decisión.

Por otro lado, se le debe diferenciar del acto de simple administración, porque viene siendo una categoría aparte dentro del acto administrativo, además su diferencia radica en su objeto porque no se enfoca en producir efectos jurídicos de manera directa, sino de manera indirecta en los contribuyentes, debido a que son los que limitan, porque son internos, preparatorios o incluso instrumentales, por ejemplo, son relacionados a las citaciones, notificaciones, a los autos de sustanciación, etc.

Dicha figura igual está presente en el Código Orgánico Administrativo (2017), en el Art.120 quien lo define como "es toda declaración unilateral de voluntad, interna o entre órganos de la administración, efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales y de forma indirecta." Dicho de otra manera, son actos no impugnables de forma autónoma, porque no causan lesiones directas a los derechos de los administrados, por ejemplo, pueden ser, informes técnicos, dictámenes, comunicaciones internas, etc.

Por último, el acto determinativo, está presente principalmente en la facultad determinativa de la Administración Tributaria, debido a que se refiere a efectos jurídicos directos para el obligado respecto a la obligación pecuniaria, es decir, se manifiesta en las determinaciones de deudas, sanciones, cobros, entre otros.

Es importante tener presente la diferencia de cada uno, debido a que se relacionan con los derechos y posibilidades del contribuyente, por ejemplo, frente a un acto determinante se puede presentar un reclamo administrativo tributario, en cambio un acto de simple administración no se puede interponer un reclamo y no son impugnables

IV. El reclamo presente en:

A continuación, el reclamo puede ser presentado por varios motivos, pero siempre que sea contra un acto determinativo realizado por la Administración Tributaria relacionado a la obligación tributaria, por ejemplo, se utiliza especialmente cuando hay, pago por exceso, pago indebido y notas de crédito.

1. Pago en exceso:

Pertenece a una obligación fiscal, pues es una figura que está ligada a derechos fundamentales como lo son al debido proceso y a la seguridad jurídica. De tal forma, el Código Tributario (2005), en el Art.123, dice:

Se considerará pago en exceso aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible. La Administración Tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de éste, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo.

Si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a presentar en cualquier momento un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos en este Código para el caso de pago indebido, exoneración de tributos, reliquidación de tributos, etc., sin embargo, los reclamos generalmente se han presentado más por las dos primeras.

De la misma manera, se entiende que es un monto en el cual el contribuyente ha pagado pero que ha sido superior a la tarifa legal, es decir que es un desequilibrio entre lo que legalmente se solicita y lo que se ha pagado.

Ahora bien, el contribuyente es el encargado de poner en marcha el procedimiento, pues el Servicio de Rentas Internas, no lo activara de manera automática para que se realice dicha devolución, es así que, para proceder con el reclamo administrativo por esa acción, se debe cumplir con una condición previa, la cual es que se debe presentar primero una solicitud, en donde se pida que se devuelva lo pagado. Y el SRI tiene la obligación de receptor dicha solicitud y revisar los registros correspondientes a su sistema, y una vez realizado esto, el SRI en caso de una respuesta afirmativa, devolverá, pero dentro de

ciertas condiciones y obviamente con un plazo legal (máx.6 meses), y en caso de ser una respuesta negativa, se podrá presentar el reclamo de manera formal por no habérselo devuelto o por que el monto no es el correspondiente.

Su excepción, es que no se devolverá dicho monto, en caso que el contribuyente no manifieste su intención de realizar la devolución.

2. Pago indebido:

Se realiza cuando el contribuyente ha pagado una obligación tributaria correspondiente a un tributo que no le pertenecía, por algún motivo y a diferencia del pago por exceso, éste no se realiza primero por una solicitud, sino directamente con el reclamo formal. De acuerdo al Código Tributario (2005), en el Art. 122, establece lo siguiente:

Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal.

Consecuentemente, es una figura que sirve como defensa de los contribuyentes en frente a obligaciones erróneas o injustas, por ende, es pago indebido por los siguientes motivos:

- **No existe de manera legal el tributo:**
Se refiere a que no se debe evitar la reserva legal tributaria, pues si no hay ley vigente que haya creado el tributo, no se podrá exigir su pago al contribuyente.
- **Por exención de mandato legal:**
En caso de que el contribuyente este exento del pago de la obligación, y la administración aun así exija el cumplimiento o se reciba el pago. Es decir, el contribuyente no debería pagar porque no está obligado hacerlo.
- **Antes de que exista la obligación generada por el hecho generador:**
En este caso, el hecho generador no es válido, por ende, el nacimiento de la obligación tampoco lo será. En otras palabras, no se puede exigir el pago por algo que nunca ocurrió.
- **Aplicación erróneas o fuera del marco legal:**

Aunque el tributo exista de manera legal, y su hecho generador sea válido, también deberá estar libre de vicios y respetar el debido proceso, en caso de incumplimiento también se considera pago indebido.

En ambas figuras, se produce una monto a favor del contribuyente, por lo que el SRI debe ser transparente y realizar la devolución del dinero en los casos pertinentes, por ejemplo, ya sea por un error en los cálculos, o la indebida aplicación de alguna tarifa, o incluso por una obligación que se haya generado de manera injustificada.

3. Notas de crédito:

En palabras simples las notas de crédito son un tipo de documento que recoge una obligación exigible y en este caso son emitidas por autoridades competentes y sin ser de manera arbitraria. Su emisión deberá constar previamente de una resolución judicial en donde se modifique o se realice una nueva liquidación. Lo anterior dicho se encuentra regulado en el Código Tributario (2005), en el Art.189:

Los títulos de crédito u órdenes de cobro se emitirán por la autoridad competente de la respectiva administración, a base de sentencias del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario o de la Corte Nacional de Justicia, cuando modifiquen la base de liquidación o dispongan que se practique nueva liquidación.

Se podrá emitir título de crédito cuando se hubiere incumplido un acuerdo de mediación alcanzado de conformidad con lo previsto en el Parágrafo 2do de la Sección 6ta del Capítulo VI del Título II del Libro Primero de este Código; siempre que deba liquidarse el mismo a causa de pagos previos que deban ser imputados a la obligación tributaria.

En resumen, la nota de crédito para existir legalmente debe tener respaldo jurídico firme que resulte de una sentencia que modifique (corrija, cambie o se repita el cálculo del tributo), también se da por la existencia de un acuerdo de mediación que ha sido incumplido y en donde se deba realizar de liquidación del monto. Es decir, debe producir efectos jurídicos vinculantes.

Por otra parte, un vez emitido, el título debe ser notificado al contribuyente, y de la misma manera, está en el Art.151:

Salvo lo que dispongan leyes orgánicas y especiales, emitido un título de crédito, se notificará al deudor concediéndole ocho días para el pago.

Dentro de este plazo el deudor podrá presentar reclamación formulando observaciones, exclusivamente respecto del título o del derecho para su emisión; el reclamo suspenderá, hasta su resolución, la iniciación de la coactiva.

De tal forma, la notificación será en un plazo de 8 días, para que el contribuyente pague de manera voluntaria, o presente un reclamo administrativo, cuando sea referente a:

- Validez del Título
- Fundamento legal que originó la respectiva emisión

En conclusión, el contribuyente no puede presentar un reclamo en referencia al título de crédito en caso de querer discutir la deuda, sino solo será hará cuando se quiere tratar su base legal o si este estuviera viciado, por otro parte, mientras se tramita el reclamo, produce un efecto suspensivo para la coactiva hasta que se emita su resolución.

V. Contenido del Reclamo

Para empezar, ya se ha tratado aspectos fundamentales del reclamo, ahora se deberá enfocar en el contenido formal del mismo, y aunque es un apartado que de cierta forma es procedimental, demuestra la estructura que se debe seguir porque es una herramienta legal para que cualquier persona jurídica o natural puede oponerse a las decisiones administrativas tributarias de manera legítima, entonces en el Código Tributario (2005), en el Art.119, se establece lo siguiente:

1. Designación de la autoridad administrativa:

Se realiza para identificar a la autoridad o dependencia correspondiente a su objeto del reclamo, pues si no se designa de manera correcta podría causar la inadmisión del proceso.

2. Datos del compareciente y legitimación:

Sirve para verificar la legitimación activa de quien comparece, pues no todos pueden reclamar por cualquier cosa, así no tenga una afectación directamente.

3. Domicilio permanente y para notificaciones:

Domicilio permanente: en donde se reside o donde realiza su actividad económica.

Domicilio para notificaciones: sirve para establecer el lugar en donde se deben enviar las comunicaciones sobre todo lo actuado en el proceso.

Este requisito, es para evitar la confusión del contribuyente y dar seguridad al mismo.

4. Identificación del acto impugnado y fundamentos de hecho y de derecho:

Se podría considerar como la parte más esencial del reclamo, pues se debe identificar el acto administrativo que se quiere impugnar y justificar de acuerdo al ordenamiento jurídico, además que deberá ser clara y concisa, pues en base a eso se podrá construir su defensa en base a pruebas, para que pueda sustentar su postura.

5. Pretensión

Se debe dejar en claro y de manera concreta que busca el contribuyente con dicha acción, pues puede solicitar, la anulación del acto, devuelva el monto sea por pago indebido o en exceso, etc.

6. Firma de los intervinientes

Sirve para darle validez jurídica al documento escrito, pues con la firma del contribuyente, más quien le respalda de manera legal, se garantiza el derecho al debido proceso y a la defensa.

Por último, en caso que uno de los requisitos falte o esté incompleto, se le concederá al contribuyente el plazo de 10 días para aclarar y completar.

VI. Procedimiento

Como tal el procedimiento del reclamo se encuentra en el Código tributaria (2005), que consta desde el Art.124 al 132:

1. Se tiene el plazo de 20 días desde la notificación del acto administrativo para presentar el reclamo, correrá el tiempo desde el siguiente día hábil.
2. El reclamo administrativo será por escrito y conforme a todos los requisitos del Art.119.
3. Se deberá presentar ante la Dirección Regional o Provincial, que corresponda.
4. El funcionario que reciba el documento tendrá que poner la fe de presentación, en el documento original y en la copia, y a partir de ahí tendrá 48h para remitir al SRI.
5. La Autoridad correspondiente deberá avocar conocimiento, y de ser el caso deberá mandar aclarar o completar, en un plazo de 10 días. También se deberá revisar la comparecencia y la legitimación de su personería de ser el

caso, para esto tendrá mínimo 8 días y no excederá los 30 días, dependiendo de los motivos presentados.

6. Una vez admitido el reclamo, se iniciará formalmente el proceso por parte de la Administración Tributaria.
7. La autoridad competente o el funcionario delegado deberá impulsar el proceso de oficio.
8. Se deberá practicar en una misma providencia la práctica de todas las diligencias necesarias de manera simultánea de las que puedan realizarse, y se dejará de lado las que resulten innecesarias o redundantes.
9. Durante la sustentación, en caso que el SRI necesite de información adicional, podrá pedir de manera directa informes o datos a otras instituciones públicas.
 - a. En el ámbito aduanero, en caso de requerir conocimientos técnicos o periciales, se podrá pedir la intervención de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, y serán entregados en un plazo de 5 días los informes.
10. El reclamo contará con medios de prueba admisibles ante la ley, menos la confesión de funcionarios o empleados públicos.
11. El plazo probatorio será fijado de acuerdo a la complejidad del caso, pero no excederá los 30 días, podrá ser solicitado tanto por el reclamante o por la Administración Tributaria.
12. En caso de requerir convocatoria de audiencia será dentro de los 20 días anteriores al vencimiento del plazo para resolver el reclamo. Dicha audiencia podrá ser solicitada tanto por el reclamante como por la Administración Tributaria.
13. En caso que durante la tramitación se descubran hechos nuevos, incompletos o inexactos, la autoridad podrá disponer la suspensión del procedimiento para realizar una determinación complementaria, una vez realizado se reanudará el plazo para resolver el reclamo.
14. Se deberá emitir la resolución final en un plazo de 120 días hábiles que deberá constar con la decisión tanto del reclamo como del contenido de determinación complementaria.

VII. Resolución Administrativa

Una vez finalizado el análisis realizado por la administración le corresponde emitir la respectiva resolución donde se acepte o se niegue la pretensión del reclamante, sin embargo, se debe cumplir reglas esenciales, el Código Tributario (2005), desde el Art.132 hasta el 134,

mencionan, por ejemplo, que se debe expedir en el plazo de 120 días hábiles, pero contar a partir desde:

1. Desde el día hábil siguiente a la presentación del reclamo.
2. Desde la aclaración o ampliación que disponga la autoridad administrativa.

Excepciones en casos específicos:

1. En caso que por falta de informes, la administración haya solicitado dichos datos, el plazo correrá desde que se hayan recibido los informes o desde la decisión de prescindibles.
2. En caso de concederse plazo probatorio, el tiempo correrá luego de que esta finalice.
3. En caso de realizarse la determinación complementaria, se suspenderá y continuará una vez concluido dicho proceso.
4. En las reclamaciones aduaneros, el plazo será de 30 días hábiles, y el encargado es el Gerente Distrital de Aduana

Ahora bien, como toda resolución, ésta debe ser de manera escrita y debe contener la debida motivación, donde se explique de manera correcta y fundamentada la decisión tomada por la Administración Tributaria. De modo que, la motivación es un requisito tan importante, por ejemplo, se debe indicar las normas aplicables, su pertinencia y su relación con los hechos; porque la falta de motivación traería como consecuencia que se convierta en un acto arbitrario por parte de la administración, en lo cual, la entidad demostraría que no es transparente y no sigue sus propios procedimientos ni principios.

- **Silencio administrativo**

En este apartado, se abre un escenario en donde hay la posibilidad que la Administración Tributaria no responda al reclamo administrativo o incluso no resuelva en el plazo legal, es así que se activa lo que se llama “silencio administrativo”, sin embargo, esto causa que se emita una resolución expresa la cual tienen tres situaciones:

1. En caso de aceptación total del reclamo, pero que fuera de manera tardía, causa que la controversia termine
2. En caso de aceptación parcial, servirá de elemento de juicio para la sentencia. Es decir que se convierte en un medio probatorio para presentarlo ante un juez quien podrá revisarlo nuevamente para emitir su decisión.
3. En caso de rechazar totalmente, no tendrá ningún efecto legal.

VIII. Conclusión:

Para finalizar, se tiene en claro que en el ámbito tributario al que más se protege es al sujeto pasivo, debido a que el Sujeto Activo (Estado), ya goza de poder estatal para recaudar los tributos, consecuentemente, los contribuyentes tiene un conjunto de garantías, figuras, reglas que permiten que su derecho a la defensa pueda ser exigido, como lo es el derecho de petición, pues permite activar procedimientos administrativo como reclamos para pagos indebidos, pagos en exceso o para notas de crédito.

Como se mencionó en el capítulo, los actos administrativos en general cumplen varias funciones, dependiendo de qué tipo sean, sin embargo, cuando ocurre que por medio de la emisión de algún acto como consecuencia se ha vulnerado derechos sean de hecho o de derecho, la figura del reclamo administrativo es el medio más eficaz y adecuado para realizarlo y por eso su procedimiento debe ser accesible, claro y respetado, y emitir una resolución motivada y dentro del ordenamiento jurídico. Entonces dicha resolución cuando es omitida causa un efecto interesante, es decir, “el silencio administrativo”, el cual tiene efectos jurídicos importantes.

Capítulo III

I. Proceso contencioso tributario: Medios probatorios

En el procedimiento administrativo tributario referente al Servicios de Rentas Internas (SRI), los medios probatorios son esenciales para esclarecer los hechos sujetos al reclamo administrativo, además de garantizar la tutela judicial efectiva en la resolución de dichos conflictos.

Por ende, los medios probatorios representan una fase importante para la Administración Tributaria (SRI), pues a raíz de ello es que la autoridad puede emitir una decisión justa, es decir, conforme a la verdad y al derecho. Es importante tener en cuenta que el proceso administrativo tributario, hay controversias en torno al contribuyente en relación a los actos determinativos y es justo ahí donde se presenta el reclamo, pero justificando por medio de instrumentos como lo son documentos, informes, facturas, oficios etc., los cuales además de sustentar los hechos y objeto controvertido, también influyen en el éxito o fracaso de la pretensión del contribuyente.

Consecuentemente, el procedimiento contenciosos tributario:

Es el único que se inicia con una contienda o controversia, evidenciada cuando el sujeto (deudor tributario o tercero) a quien se dirige un determinado acto administrativo emitido por la Administración Tributaria (denominado "acto reclamable") manifiesta su voluntad de contradecirlo, a través de un recurso (reclamación o apelación de puro derecho), por no estar de acuerdo con su emisión, por diversas consideraciones, de hecho y/o de derecho. (Ezeta Carpio, 2021)

Por otro lado, en el Código Tributario (2005), al respecto menciona la jurisdicción contenciosos, en el Art.217:

La Jurisdicción contencioso - tributaria consiste en la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros, por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades en las mismas o por las consecuencias que se deriven de relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario.

Es decir, que no es más que un espacio legal, en donde los conflictos de los contribuyentes con la Administración Tributaria son resueltos. En otras palabras, es la vía donde el

contribuyente acude por ser el obligado principal, tercero o inclusive un responsable, debido a que está inconforme con una decisión sobre el acto determinativo realizado por la Administración Tributaria, de esta forma, el SRI debe no solo revisar la existencia de algún error matemático sino también si el acto está dentro de los estándares normativos, por ejemplo, si cumple con la legalidad, con el procedimiento y si no se vulnera derechos de los contribuyentes. Se debe tener en cuenta, que para que se active su jurisdicción contenciosa debe existir una controversia clara y ser manifestada.

Ahora bien, como se ha mencionado en todo procedimiento se necesita contar con medios probatorios, pues de esa forma se demuestra si la Administración Tributaria ha actuado debidamente o no. Por consiguiente, estos medios probatorios son practicados en una etapa que es clave para que la autoridad competente tome una decisión justa. Esta etapa probatoria, es derecho tanto del contribuyente como del SRI, y necesariamente tienen que tener valor suficiente para acreditar su pretensión.

Por otra parte, cabe mencionar la diferencia que existe entre medios probatorios y la prueba. Primeramente, los medios probatorios varios autores como Pacheco (2008), lo define como:

Son los elementos que sirven para cumplir los fines procesales de la prueba judicial en el marco de un debido proceso legal; son las personas y cosas que poseen información útil sobre hechos, y que la ley considera idóneas para el desarrollo de la actividad de prueba y la producción del resultado probatorio en un juicio; son los datos empíricos que sirven para comprobar las hipótesis fácticas planteadas por las partes en una causa.

Entonces, los medios probatorios son los instrumentos, mecanismos concretos que pertenecen a las partes procesales para sustentar hechos, por ejemplo, son las personas, son los documentos, como un informe pericial, un testigo, inspección judicial, etc., es decir que introducen información al proceso. Además, deben estar permitidas por la ley, deben ser pertinentes y admisibles. Además, que el tener o aportar medios probatorios es un componente esencial para que el contribuyente pueda ejercer su derecho a la defensa, por ende, la etapa probatoria es una garantía sustancial para la propia protección de derechos fundamentales.

Y, por otra parte, con respecto a la prueba no hay una definición única en relación al proceso contencioso tributario, sin embargo, si hay varias definiciones en general sobre que es, por ejemplo, según Abel Lluch (2012) menciona que es:

La actividad desplegada generalmente por las partes, y excepcionalmente de oficio por el juez, cuya finalidad es verificar las afirmaciones sobre los hechos aportados por las partes y determinar la certeza de los hechos controvertidos, que se plasman en la sentencia a través de la motivación fáctica, basada ora en reglas tasadas ora en la sana crítica.

Y, por otro lado, Devis Echandía (2000), da un concepto sobre la prueba el cual menciona es “el conjunto de reglas que regulan la admisión, producción, asunción y valoración de los diversos medios que pueden emplearse para llevar al juez la convicción sobre los hechos que interesan al proceso”. En este sentido, es el resultado final que ocurre después de la debida valoración que realiza el juez y que, gracias a eso, llega al convencimiento. Se puede recalcar, que el fin de la prueba se divide en un proceso procesal y extraprocesal, el primero es llevar al convencimiento o certeza al juez, y el segundo se refiere a dar seguridad a situaciones jurídicas, prevenir y evitar juicios. De la misma, manera, no se debe olvidar que la prueba se conforma tanto del derecho material es decir de la realidad y del proceso judicial, debido a que, si los hechos no han sido probados, no hay como afirmar la verdad y da como consecuencias que la justicia tome decisiones basadas en presunciones arbitrarias, es decir, causa una verdad se distorsionada.

Entonces la diferencia radica que los medios probatorios son como el camino, en donde se transporta información, mientras que la prueba es la convicción que el juez logra alcanzar como una meta final.

Finalmente, respecto a este tema, la prueba está más desarrollada y detallada en el Código Orgánico General de Procesos (2015), pues de manera general se abordan temas como la práctica y valoración. En cambio, el Código Tributario (2005), hace pensar que, si llega a contener ciertas disposiciones concretas, pero no llega a profundizar de la misma manera. Aun así, el Código Tributario (2005) utiliza como norma supletoria y complementaria al Código Orgánico General de Procesos (2015), Por lo tanto, es indispensable que cuando haya algún tema referente a los medios probatorios se debe analizar ambos Códigos.

Ahora bien, se debe dejar en claro que la prueba es el alma del proceso, porque se prueba lo que se alega, y esta característica tiene más fuerza en el contencioso tributario, porque se discute en base a obligaciones pecuniarias y no solo hechos visibles, como lo son en otras ramas. Es decir, en el contencioso tributario, se busca que la prueba sea más documental y pericial, debido a que las controversias giran en torno a la parte económica, y es más pertinente probarlo con dichos medios antes mencionados. Otra característica es que los jueces en materia tributaria deben tener el suficiente conocimiento en otros aspecto, como

por ejemplo, la contabilidad, economía, etc. ¿La razón detrás de esto? porque al momento de solicitar el peritaje de algunos documentos en materia contable o económica, pueden existir errores de derecho y de hecho, entonces si un juez no tiene la capacidad o conocimientos aunque sean mínimos para analizarlo, no va advertir de ello; en cambio al contar con dicho conocimiento si realizara un mejor análisis en donde se tendrá una mejor criterio y una amplia visión de los hechos y objeto.

II. Principios de la prueba

La prueba está regida por varios principios, como inmediación, necesidad, eficacia jurídica, unidad y comunidad de la prueba, contradicción, igualdad de la prueba, publicidad, formalidad, preclusión, concentración, pertinencia, conducencia y utilidad, carga de la prueba, valoración de la prueba y el principio de libertad probatoria. Sin embargo, en este apartado se enfocará en el último principio mencionado, por ser el eje que posibilita la incorporación de medios probatorios.

- **Principio de libertad probatoria: Conceptos y principios jurídicos**

El desarrollo del precedente título, corresponde una análisis de los principales conceptos y elementos que componen la libertad probatoria enfocados en los procedimientos tributarios que están netamente relacionados con los intereses tributarios entre el Estado y los contribuyentes. De tal forma, se debe dejar en claro que el principio de libertad probatoria además de ser un derecho, es una garantía estatal; pero no sólo para los contribuyentes, sino también para el debido proceso, para la defensa, para la justicia material e incluso en la igualdad procesal, porque permite que las partes procesales pueden tener completa autonomía de presentar cualquier medio probatorio que consideren idóneo para respaldar sus fundamentos ante la administración o incluso para desvirtuar aquellos hechos que presenta la otra parte, y por consiguiente llevar al juez al convencimiento de los hechos y a la vez desvirtuar o determinar las obligaciones tributarias para que se tome una decisión asertiva.

Por consiguiente, es indispensable definir este principio, porque claro, en sentido general es la libertad de escoger medios probatorios para demostrar un hecho, pero es más que eso, por ejemplo, para Bravo (2022) es “la facultad de las partes procesales de aportar medios probatorios lícitos para confirmarlos hechos objeto de su pretensión; así como la facultad que tienen los jueces de valorar los medios probatorios aportados y admitidos, sin estar condicionados por tarifas legales.”

En otras palabras, se puede decir que hay dos pilares fundamentales; la primera es que las partes pueden presentar cualquier medio para respaldar su postura, y el segundo debe contar con una autoridad judicial con la debida potestad para evaluar, admitir, etc., dichas pruebas. Además, que dichos medios probatorios, no pueden tener de primera mano más relevancia o más fuerza probatoria que otro medio, debido que el juez no sería objetivo, porque ya se estaría estableciendo que ciertas pruebas son más importantes que otros, cuando lo correcto sería que el propio juez por medio de su lógica o criterio analice todo en conjunto y decida libremente, es decir que tenga una libre valoración de la prueba.

De la misma manera, Cafferata (2003), nos habla de este principio, pero en relación con el objeto de la prueba, menciona que es “posible hacer prueba sobre cualquier hecho o circunstancia interesante para la investigación. Tal interés debe derivar de la relación entre lo que se quiere probar y los hechos de la causa”, dicho de otro modo, se puede entregar cualquier prueba que esté netamente relacionado con el proceso judicial, es decir de forma directa con los hechos controvertidos del caso en particular. Cafferata, da un amplitud probatoria, porque ya establece que en si no hay un límite como tal sobre qué hechos pueden o no ser probados, porque al final la única condición es que estén relacionados con el objeto principal, porque claro, sino cualquier hecho aleatorio u ajeno podría ser probado, lo cual causaría que el propio proceso sea dilato y al final no servirán para la autoridad competente al momento de establecer una decisión.

Por otra parte, Echandía (2000) en su libro *Compendio de derecho procesal: prueba judicial*, nos dice que dicho principio tiene un propósito respecto al juez, el cual es llevarlo a la certeza sobre la existencia o inexistencia de hechos netamente relacionados con el proceso, en donde tanto las partes como el juez tendrá libertad de presentar y obtener aquellas pruebas que sean pertinentes, y con una solo limitación, porque es libertad viene acondicionada, y es debido a que no se aceptaran medios probatorios que por razones de moral trate sobre hechos que la propia ley no permite indagar o que ya existe una presunción legal y que resulten innecesarias.

De la misma manera, se habla de dos aspectos, el primero es sobre la libertad de medios de prueba, el cual implica que el ordenamiento jurídico no debe ser restringido o cerrado hacia los medios probatorios, sino en cambio, permitir que el juez tenga la facultad de valorar y admitir cualquier medio que sea útil para resolver los procesos jurídicos. Y el por último el segundo aspecto es la libertad de objeto el cual versa sobre la posibilidad de probar cualquier hecho que tenga incidencia en la decisión final, y en

donde las partes puedan participar activamente en dicho proceso. Es importante mencionar que la ausencia del segundo aspecto puede existir sin el primer aspecto y no necesita una norma legal para otorgar validez.

Con esto, se deja en claro que las partes tienen libertad para presentar las pruebas que deseen siempre y cuando estén relacionados con los fundamentos o pretensiones del hecho discutido, asimismo que las mismas no sean proporcionales, racionales y lógicas.

Por otra parte, Bello Tabares (2015) trae a discusión lo que se denomina como medios de prueba regulados o tasados, que no son más que pruebas que ya vienen determinadas propiamente por el ordenamiento jurídico y ya cuentan con una forma de práctica y evacuación, y por otro lado también se tiene presente medios de prueba no regulados o libres, que en cambio son los que no están regulados, ni tiene un forma preestablecida de cómo practicarlas o evacuarlas.

III. Limitaciones del principio de libertad probatoria en el contencioso tributario

En principio, el Derecho permite tanto al sujeto activo como pasivo presentar cuanta prueba quieran, en relación a sus pretensiones, sin embargo, a pesar de su denominación como libertad probatoria, esta no es absoluta porque consta de límites legales, constitucionales e incluso éticos, por el simple motivo de evitar que se incurra en el uso arbitrario, distorsionado o abusivo por parte de las partes procesales. Es decir, que es una libertad más técnica, funcional y dentro del ordenamiento jurídico.

De la misma manera, esta situación no cambió en el procedimiento contencioso tributario, debido a que el propio Código Tributario (2005), no profundiza ni el tema que se trata ni a profundidad a la prueba; y a pesar que si tiene un apartado de “prueba”, es tratado de manera más general, debida a que obedece al Código Orgánico General de Procesos (2015), en cuanto a todo lo referente a medios probatorios. Por ejemplo, el Art.159 del Código Orgánico general de procesos (2015), en el último inciso, se establece que “para demostrar los hechos en controversia las partes podrán utilizar cualquier tipo de prueba que no violente el debido proceso ni la ley.” Es decir, que sí permite la utilización de cualquier medio probatorio bajo ciertos límites y por otro lado el Art.158 habla de la finalidad de la prueba. “La prueba tiene por finalidad llevar a la o al juzgador al convencimiento de los hechos y circunstancias controvertidos.” Y con esta norma, también se implementa que el uso del ejercicio probatorio a pesar de ser amplio debe ser controlado. Por otra parte, el Código Tributario (2005), en el Art.128, establece que los medios de prueba “en el procedimiento administrativo son admisibles todos los medios de prueba que la ley establece, excepto la confesión de

funcionarios y empleados públicos.” Es decir, que de igual manera se admite cualquier medio, pero con la excepción de la confesión de funcionarios, es decir que también ya establece de cajón una restricción o límite. Bajo este contexto, los principales límites son los siguientes:

1. Límite material: Admisibilidad, Pertinencia, utilidad y legalidad

Se refiere, a los medios probatorios que son legales dentro del marco normativo, así también sobre el tiempo o momento que debe ser producidos, es decir que se relaciona con el principio de legalidad procesal. Este límite impide a las partes procesales que utilicen cualquier medio probatorio que atente contra la ley y la Constitución, debido a que no se permiten los medios que sean ilícitos o ilegales. Consecuentemente esto se ve reflejado en la Constitución de la República del Ecuador (2008) en el Art. 76.4, que menciona “Las pruebas obtenidas o actuadas con violación de la Constitución o la ley no tendrán validez alguna y carecerán de eficacia probatoria.” Este límite, excluye el uso de pruebas abusivas o falsas y asegura la igualdad de condiciones., además garantiza que todo medio probatorio sea claro, además de permitir que sea conocido por las demás partes y también poder ser impugnado dentro del proceso. También ayuda a proteger el contenido y al proceso en el momento de la obtención e incorporación procesal. Ahora bien, en el procedimiento contencioso tributario, la prueba documental debe ser analizada por el SRI respecto a lo antes descrito, es decir a su obtención legal de información sea financiera, bancaria o de cualquier índole que sea propia del contribuyente.

Asimismo, el Código Orgánico General de Proceso (2015), en el Art.160 trata sobre la admisibilidad de la prueba, que establece que:

Para ser admitida, la prueba debe reunir los requisitos de pertinencia, utilidad, conducencia y se practicará según la ley, con lealtad y veracidad. La o el juzgador dirigirá el debate probatorio con imparcialidad y estará orientado a esclarecer la verdad procesal.

En la audiencia preliminar o en la segunda fase de la audiencia única la o el juzgador rechazará de oficio o a petición de parte la prueba impertinente, inútil e inconducente.

La o el juzgador declarará la improcedencia de la prueba cuando se haya obtenido con violación de la Constitución o de la ley.

Carece de eficacia probatoria la prueba obtenida por medio de simulación, dolo, fuerza física, fuerza moral o soborno. Igualmente será ineficaz la prueba actuada sin oportunidad de contradecir.

La resolución por la cual la o el juzgador decida no admitir alguna prueba podrá apelarse con efecto diferido. De admitirse la apelación, la o el juzgador superior ordenará la práctica de la prueba, siempre que con ella el resultado pueda variar fundamentalmente.

En otras palabras, no toda prueba es admisible, pues para ser incorporada al proceso debe ser pertinente, útil, conducente, además de ser practicada en relación a la lealtad y veracidad. Es así, que funcionan como límite para la actuación de la prueba dentro del proceso.

En referencia a la lealtad y veracidad, el primero no es más que para garantizar que los medios probatorios no lesionen derechos y el segundo funciona para que se excluya fraudes probatorios.

Por otra parte, los demás límites, está establecido en el Código Orgánico General de Procesos (2015), en el Art.161, habla sobre la conducencia y pertinencia de la prueba; con respecto a la “conducencia de la prueba consiste en la aptitud del contenido intrínseco y particular para demostrar los hechos que se alegan en cada caso.

La prueba deberá referirse directa o indirectamente a los hechos o circunstancias controvertidos.”

Y de esa forma, cada una se debe entender de la siguiente forma:

- **Pertinencia:**

La pertinencia, pues, atiende al hecho que se fija como objeto de la prueba en relación con las afirmaciones que se hicieron por las partes en su momento, y puede llevar a la no admisión de los medios de prueba que se propongan. (...) La impertinencia se predica, como es obvio del medio de prueba, pero aquella no puede explicarse sin relación al hecho que se pretende probar. (Montero Aroca, 2012)

En otras palabras, es la relación directa entre el medio probatorio y el hecho que es objeto de controversia.

- **Utilidad:** “La prueba debe prestar algún servicio, por ser necesaria o por lo menos útil para ayudar a obtener la convicción del Juez respecto de los hechos

que interesen al proceso; esto es, que no sea completamente inútil. “(Devis Echandía, 2000) Dicho de otra forma, la utilidad además de estar relacionada entre el medio y el hecho, debe servir para demostrar, es decir debe aportar elementos decisivos.

- Conducencia: “La conducencia de la prueba no es cuestión de hecho, sino de derecho, porque se trata de determinar si es legalmente apta para probar el hecho. “(Devis Echandía, 2000) Es decir que la conducencia no es más que la prueba sea legalmente idónea.

Todos estos límites, también funcionan como un límite estructural y funcional, porque establece sobre qué pruebas pueden ser ingresadas legalmente, porque no basta con que la prueba exista o que se tenga razón, sino que se deberá probar de manera adecuada y eficaz.

2. Límite temporal y formal: Oportunidad y procedimiento

Consiste en la oportunidad procesal, es decir, al momento en que se debe proponer y practicar la prueba, pero en relación a las etapas correspondientes dentro del proceso, sin que éstas estén fuera de tiempo a menos que haya excepciones. En este caso se impide que haya un uso desordenado y dilatado, porque es importante que las partes puedan prepararse de manera adecuada y proteger la economía procesal. Dicho límite también asegura la igualdad procesal pero también permite que los procesos se desarrollen de manera ordenada y lógica, también se da paso a la contradicción. De tal forma en el Código Orgánico General de procesos (2025), menciona:

Art. 159.- Oportunidad. La prueba documental con que cuenten las partes o cuya obtención sea posible se adjuntará a la demanda, contestación a la demanda, reconvencción y contestación a la reconvencción, salvo disposición en contrario.

La prueba a la que sea imposible tener acceso deberá ser anunciada y aquella que no se anuncie no podrá introducirse en la audiencia, con las excepciones previstas en este Código.

Todo documento o información que no esté en poder de las partes y que para ser obtenida requiera del auxilio del órgano jurisdiccional, facultará para solicitar a la o al juzgador que ordene a la otra parte o a terceros que la entreguen o faciliten de acuerdo con las normas de este Código.

La práctica de la prueba será de manera oral en la audiencia de juicio o en la segunda fase de la audiencia única. Para demostrar los hechos en controversia las partes podrán utilizar cualquier tipo de prueba que no violente el debido proceso ni la ley.

De esta forma, se queda establecido sobre que la prueba debe ser presentada tanto en la contestación como en la demanda, a menos que no haya habido la posibilidad de acceder a ella, y si se necesita se procedería a la ayuda judicial. Por otra parte, si no son anunciadas no serán valoradas. Y en materia tributaria, se relaciona con el Código Tributario (2005), en el Art.129 que explica que el:

Plazo de prueba. - Se concederá plazo probatorio cuando lo solicite el reclamante o interesado o sea necesario para el esclarecimiento de los hechos materia del reclamo. Será fijado de acuerdo a la importancia o complejidad de esos hechos, pero en ningún caso excederá de treinta días.

De esta forma, se limita el plazo para presentar las pruebas dentro del reclamo, que se relaciona con la celeridad procesal y la seguridad jurídica. En este caso es un límite igualmente temporal porque se establece actividad probatoria con un periódico específico, es decir que es una restricción directa al principio de libertad probatoria porque existe una limitación temporal ante la posibilidad de producir la prueba, así esta cumpla con ser pertinente, útil y conducente.

Consecuentemente, se protege el interés público respecto a la recaudación eficiente y oportuna de los tributos. Sin embargo, también genera problemas con la verdad procesal y con el derecho a la defensa, debido a que el plazo, también puede ser un obstáculo para que se llegue a una decisión justa, y más en los reclamos administrativos, puesto que, el contribuyente es quien se encarga de la carga probatoria.

3. Límite por necesidad probatoria

Se refiere al Art 162 del Código orgánico General de procesos (2015) que establece que:

Necesidad de la prueba. Deben probarse todos los hechos alegados por las partes, salvo los que no lo requieran.

La parte que invoque la aplicación del derecho extranjero o disienta de ella presentará la certificación del agente diplomático sobre la autenticidad y vigencia de la ley.

A falta de agente diplomático, la parte podrá solicitar a la o al juzgador que requiera al Estado de cuya legislación se trate que certifique por la vía diplomática la autenticidad y vigencia de la ley.

La o el juzgador no podrá aplicar como prueba su conocimiento propio sobre los hechos o circunstancias controvertidos.

De manera complementaria, Devis Echandía (2000), da un concepto sobre la necesidad de la prueba el cual menciona que:

Los hechos sobre los cuales debe fundarse la decisión Judicial estén demostrados con pruebas aportadas al proceso por cualquiera de los interesados o por el juez, si éste tiene facultades, sin que dicho funcionario pueda suplirlas con el conocimiento personal privado que tenga sobre ellos, porque sería desconocer la publicidad y la contradicción indispensable para la validez de todo medio probatorio y el derecho de defensa.

Claramente, el objeto de la prueba deben ser los hechos que son pertinentes, conducentes y controvertidos, como se ha mencionado antes, pero también deben ser necesarios, con esto se quiere decir que la prueba debe demostrar los hechos que sean realmente importantes para la resolución del conflicto, es decir que no debe haber pruebas que sean innecesarias. En suma, se exige que su función sea clara, justa, eficiente y dentro del margen del respeto a los derechos de las partes.

Esta regla responde a una racionalidad procesal que es el delimitar de manera proceso el objeto controvertido y evitar que existan dilataciones que afecten llegar al fin del proceso, que no es más que la resolución la cual debe ser eficiente, justa y motivada. Este límite, además es más una prohibición para el juez respecto a su actuación la cual no debe ser ni supletoria ni parcial, porque el juzgador no puede basarse en su experiencia personal ni en hechos que no sean válidos. Por otro lado, en el Art 163 del COGEP menciona lo siguiente:

Hechos que no requieren ser probados:

1. Los hechos afirmados por una de las partes y admitidos por la parte contraria en la contestación de la demanda o de la reconvencción o los

que se determinen en la audiencia preliminar o en la segunda fase de la audiencia única.

2. Los hechos imposibles.
3. Los hechos notorios o públicamente evidentes.
4. Los hechos que la ley presume de derecho.

Esta exclusión expresa, es un límite para los hechos que la prueba debe demostrar, sin embargo, esto no representa que se disminuya la carga probatoria, es más bien con el fin de evitar que la prueba reproduzca hechos que no tienen un gran valor probatorio para que el proceso sea claro y racional. En el caso del proceso contencioso tributario, este límite es más bien aplicado en una dimensión técnica, porque la carga probatoria recae más en el contribuyente, es decir que la necesidad probatoria impide que las pruebas sean redundantes o ya hayan sido establecidos y reconocidos de manera expresa por las partes procesales. Por ejemplo, si un contribuyente reconoce expresamente haber registrado sus ingresos, el SRI no debe esforzarse en demostrar esa omisión.

4. Límite respecto a la valoración y uso procesal

Otra limitación, sucede al momento de la valoración de la prueba, pues, en caso de hacerlo de manera indebida, se configura como una transgresión sustancial que afecta de manera directa a la validez de la sentencia o resolución. Esto debido a que se llevaría al juzgador apreciar los hechos de manera errónea y además de causar una aplicación errónea de derecho. El Código Orgánico General de Procesos (2015), en el Art 164, menciona lo siguiente respecto a este tema:

Valoración de la prueba. Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código.

La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos.

La o el juzgador tendrá obligación de expresar en su resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.

Es una garantía procesal para que el proceso no sea imparcial o arbitrario. Se menciona que la prueba debe ser incorporada al proceso y practicada para que sea valorada y con esto respetar no solo el debido proceso sino también la credibilidad y

la sana crítica, que no es más que la aplicación de criterios lógicos, científicos, jurídicos, etc., en el razonamiento del juzgador. Además, también se debe realizar la valoración de manera conjunta para evitar sacar conclusiones parciales o incompletas.

5. Límite de contradicción

Tiene que ver con la posibilidad de refutar la prueba, es decir, por regla general toda prueba que ha sido admitida debe ser conocida, confrontada y controvertida. Este límite asegura que haya una discusión o un debate justo y equilibrado, en donde las pruebas no pueden ser unilaterales o secretas, porque las partes deben contradecirse en caso de ser necesario, sea por estrategia, o porque resultan ser falsas o incluso no cumplan con algún requisito establecido para la ley. Gracias a este límite se consolida el principio de bilateralidad.

De esta forma, está establecido en el Código Orgánico General de Procesos (2015), en el art 165, que determina que el “Derecho de contradicción de la prueba. Las partes tienen derecho a conocer oportunamente las pruebas que se van a practicar, oponerse de manera fundamentada y contradecirlas.” Además, en concordancia el Art 170, se habla en referente a:

Objeciones. Las partes podrán objetar las actuaciones contrarias al debido proceso o lealtad procesal, así como cualquier prueba impertinente, inútil o inconducente.

Serán objetables los actos intimidatorios o irrespetuosos contra las partes, testigo, peritos o cualquiera de los presentes.

Es decir que actúa como un escudo para el contribuyente, porque trata de evitar indefensión, porque el contribuyente parte de un estado inferior o de debilidad frente a la Administración Tributaria, por ende el juez debe permitir que los medios probatorios sean debidamente discutidos para que se justifique la relevancia de los mismos o en caso de no estar de acuerdo, que se excluya dichas pruebas, además se garantiza que ninguna parte tenga ventaja en el proceso si antes de ser discutida en el proceso. En otras palabras, este límite impide que la libertad probatoria sea una ventaja procesal, pero de manera indebida.

6. Límite por naturaleza del medio probatorio

Este límite está relacionado con el del Art 128 del Código Tributario (2005), se menciona que:

En el procedimiento administrativo son admisibles todos los medios de prueba que la ley establece, excepto la confesión de funcionarios y empleados públicos.

La prueba testimonial sólo se admitirá cuando por la naturaleza del asunto no pudiere acreditarse de otro modo, hechos que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

De otro forma, este límite se centra en la inadmisibilidad de la declaración de funcionarios y empleados públicos, y es porque implican declaraciones personales pero no en nombre propio sino como representantes del Estado y el permitir su participación puede causar que se reconozcan hechos negativos para la Institución que representen, lo cual sería ilógico, porque las confesiones puede no ser objetivas o influencias por presiones externas o de criterios personales, por ello este límite es una garantía institucional.

IV. Límites del Principio de libertad probatoria en relación al derecho al debido proceso, defensa y a la seguridad jurídica

Los límites antes descritos, no han sido creadas de manera arbitraria como meras restricciones, sino más bien como garantía del debido proceso, también han permitido equilibrar la facultad probatoria que tiene cada parte procesal, han ayudado a prevenir abusos y asegurar que la valoración de la prueba sea objetiva e imparcial. Pues no se debe olvidar que dicho Derecho es un conjunto de garantías para que el procedimiento sea llevado conforme al marco normativo, por ejemplo, abarca al derecho de conocer y controvertir pruebas.

En relación al derecho de defensa, se ha podido evidenciar que ha ayudado a evitar o impedir la introducción de pruebas ilícitas, arbitrarias o ilegítimas.

Por otra parte, también han permitido reforzar la seguridad jurídica, pues se delimita los términos, plazos, medios y procedimientos para la incorporación de los medios probatorios, prácticamente dicho principio no puede desvincularse de estos derechos fundamentales. Es decir que debe haber certeza que los procedimiento o reglas sean aplicadas conforme a derecho.

V. Valoración de la prueba por el SRI: Normativa vs práctica (Juicio No. 15241-2021-00013)

Para este apartado, se enfocará en analizar cómo la Administración Tributaria valora la prueba en reclamos administrativos, en donde se le dará un enfoque normativo como práctico. De tal forma, el juicio que se realizó dicho análisis corresponde al No. 15241-2021-00013. Por consiguiente, se dará énfasis a la libertad probatoria, los límites de la misma, y en establecer si el SRI, realiza una adecuada valoración probatoria en relación al debido proceso, a la defensa y a la seguridad jurídica, o si, por el contrario, el SRI incurre en prácticas que causan que la valoración de prueba no sea completa, ineficiente o causa vulneración a los derechos de los contribuyentes.

Consecuentemente, se explicará de manera cronológica los hechos del caso; para comenzar se trata de un acción de protección ante la Corte Provincial de Napo, en donde es presentado por la contribuyente Jhoana Elizabeth Cabrera, quien en el año 2017 presentó la declaración de impuesto a la renta de su ejercicio fiscal del año 2016, y en el año 2018 el Servicio de Rentas Internas solicitó un Requerimiento de Información a la contribuyente en relación a su ejercicio fiscal del año 2016. Días después, ella ante dicho requerimiento solicita una ampliación de plazo para cumplir con la solicitud, lo cual el SRI se lo concede 10 días hábiles, y pese a esto Srta. Johana entrega dicha información, pero fuera del plazo otorgado, sin embargo, el SRI le admite la documentación e incluso llega a valorarla para iniciar el proceso de determinación de la obligación.

Después, el SRI realiza la respectiva notificación por medio de una “Comunicación de Diferencias No. POR TROC DC20-00000011-M”, y además notifica sobre la Liquidación de Pago No. 22202006501312257 en relación a la declaración del impuesto de renta del año 2016, dando origen a que la legítima activa, presente la figura del reclamo administrativo de impugnación a la liquidación de pago y a la Comunicación por Diferencias; con eso el SRI acepta a trámite al reclamo y abre el término de prueba por 30 días. Y como una actuación reitera la contribuyente Jhoana vuelve a presentar fuera de término la documentación, sin embargo, en esta ocasión el SRI por medio de una providencia le dice que “al haber ingresado información en calidad de anexos fuera del plazo, se incluirá la misma en el expediente administrativo, mas no será valorada para su Resolución del presente caso en virtud del principio de preclusión” (Corte Provincial de Justicia de Napo, Juicio No. 15241-2021-00013, p. 12). Por consiguiente, se emite la resolución por parte del SRI, en donde se niega el reclamo administrativo. Por último, la accionante plantea una acción de protección, la cual se la niega.

A partir de dichos hechos se procederá al análisis, por ende, se debe recordar que, en capítulos precedentes, se enfatizó en el Régimen y Sistema Tributario, pero en especial en el procedimiento de un reclamo administrativo, en donde su parte más esencial, o el núcleo es la etapa probatoria, pues es el momento ideal para que el contribuyente ejerza su derecho a la defensa. De tal forma, el principio de libertad probatoria toma forma en esta fase, pues es la que permite presentar cualquier medio pertinente, útil y conducente, y como resultado el procedimiento administrativo tributario está bajo los estándares del debido proceso y la seguridad jurídica.

Por consiguiente, en el caso presente, este principio, de cierta forma, no ha sido respetado completamente por parte del Servicios de Rentas Internas, pues el propio Tribunal de Napo, coincide que hay un doble estándar respecto a los criterios de la valoración de la prueba, pues el primer criterio es cuando en el Requerimiento de Información, la Srta. Johana presenta la información fuera del plazo y aún así es incorporada y valorada para la determinación, y el segundo criterio, es cuando sucede lo mismo pero en el reclamo administrativo, solo que esta vez es incorporada la información pero no valorada.

Ahora bien, ¿Qué es el doble estándar? de manera general es cuando se tiene o se aplican dos criterios diferentes a una misma situación, lo cual implica ya una vulneración a la libertad probatoria, debido a que el SRI valoró una prueba de manera extemporánea y a otra le negó dicha valoración.

Además, se evidencia un trato desigual e incoherente, lo que representa una afectación al principio de igualdad, debido a que los documentos presentados en primero momento fueron incorporados y valorados, con esto el SRI demostró que hay tolerancia o una flexibilidad con respecto a la extemporaneidad del plazo, para luego al actuar de forma contradictoria causó un perjuicio al contribuyente. Por ende, la administración no respeta ni el plazo probatorio, ni la valoración porque actuó de manera discrecional, pues no se sabe si su actuar fue en favor o en contra ya sea de la Administración o de la contribuyente.

Por otro lado, en el segundo caso la propia Administración pretende justificar su actuar por medio del principio de preclusión, y aunque técnicamente fue apegado a la norma tributaria, ha generado cuestionamientos. Se tiene que tener en cuenta que la etapa probatorio no puede estar sujeta de manera arbitraria y vacía a los criterios del SRI, aunque es verdad, los plazos y términos son esenciales tanto para la celeridad y para el orden, pero como se pretende garantizar si ni el propia Institución respeta el formalismo de las mismas.

Además, también trae otra consecuencia, que la Administración se basa en las pruebas aportadas, pero sí en primer momento se acepta, y después no; cómo puede tomar una decisión correcta, justa si se aplica la norma de manera selectiva y estratégica.

Esta actuación, aunque pequeña tiene gran relevancia, porque quebró el equilibrio procesal y el procedimiento ha dejado de ser imparcial, pues el Administrado pide o solicita que el contribuyente cumpla con sus deberes y obligación, pero a la vez, el SRI no lo hace, pues aplica de manera rígida el plazo y la ampliación de la misma, y la valora, y después ya no, demostrando una visión formalista e incompatible no sólo con el debido proceso sino también con la seguridad jurídica o el derecho a la defensa. Por ende, todo esto como resultado que desvirtúa la finalidad del procedimiento administrativo tributario.

Ahora bien, la Corte Provincial si bien rechazó la acción de protección por no ser una violación a derechos constitucionales, si se le puede atribuir a ser una cuestión de legalidad, y, por ende, debía tramitarse en el procedimiento correcto y de esta forma no se haya limitada los derechos a la contribuyentes en referencia a la valoración probatoria. Esta actuación del SRI ha vulnerado la defensa, la contradicción, libertad probatoria y el debido proceso, seguridad jurídica.

Análogamente, también se vulnera la integralidad de la prueba, debido a que en el Requerimiento de Información, se valoró pruebas respecto al ejercicio fiscal de la contribuyente, pero en el reclamo de la misa en la etapa probatoria, no se la valoró a pesar de ser consecuencia directa del primer momento, por ende no solo bastaba que se tome una parte, y después desechar la otra, porque precisamente eso es la integralidad, osea analizar el conjunto completo y no selectiva, consecuentemente se afecta a la sana crítica, a la verdad procesal.

En conclusión, en definitiva, esta vulneración materializa la incoherencia administrativa en la admisión y valoración de pruebas. Además, no se está frente a un simple error sino a una elección consciente del SRI, como resultado al no aplicar la normativa resultó en la vulneración del principio de libertad probatoria, porque no es solo el derecho a presentar cualquier prueba, sino que la misma sea admitida y valorada bajo reglas iguales, por otra parte, esta libertad se convierte en un privilegio solo para el Estado, y también pasa ser una mera formalidad. Con todo esto, el reclamo, aunque fue tramitado sobre una base jurídica bajo la normativa, fue vacía de garantías reales.

VI. Conclusión:

En este capítulo, se ha profundizado en el procedimiento contencioso administrativo, en relación a los medios probatorios y la prueba, en donde se estableció su importancia y respecto a su diferenciación. Por otra parte, se ha demostrado que el reclamo administrativo no es una figura fácil a simple vista, pues como cualquier instrumento que garantiza derecho a la defensa del contribuyente debe ser respuesta en torno al debido proceso y la seguridad jurídica, y de manera concatenada la libertad probatoria es un principio rector en donde sus propios límites condicionan su ejercicio. En consecuencia, el juicio que se analizó sirve como una radiografía del incumplimiento de todo lo anterior mencionado lo que se traduce como vulneración a derechos fundamentales.

Así, el principio de libertad probatoria no es total, pues a pesar que se permite pruebas estas deben estar sujetas a los límites, antes establecidos, sin embargo, cuando esos mismos límites se convierten en barreras resulta en el impedimento de ver la verdad o de desequilibrar a todo el proceso. Aunque, no se está estableciendo de que los límites sean un problema, más bien es referente a su aplicación discrecional y arbitraria.

Para finalizar, la libertad probatoria no es completamente libre, sino más bien es como una facultad técnica que se rige por condiciones, requisitos, por reglas procesales, debido a que dicho principio se ha subordinado a las reglas del ordenamiento jurídico como a los derechos que las personas poseen. Por ende, el siempre hecho de referirse como "libertad probatoria" resulta ser incorrecto, impreciso o incluso engañoso, es decir, se debería atribuir otra clase de denominación, ya sea como una facultad probatoria o incluso como una amplitud probatoria que esté sujeta a límites procesales. En definitiva, no es una libertad abstracta, sino una capacidad de las partes procesales para adquirir y probar los hechos utilizando medios probatorios que caigan dentro del marco normativo y que a la vez garanticen un proceso justo.

Recomendaciones

Es evidente que el SRI, ha tenido un actuar cuestionable referente al reclamo administrativa referente al principio de libertad probatoria en la presentación la prueba y su respectiva valoración, por eso es indispensable que la Institución implemente nuevas medidas, pero no solo referente a la normativa sino más a la práctica y respecto a los derechos de los contribuyentes:

1. El contribuyente es un sujeto de derechos, no debe ser considerado como un enemigo ante la administración:

La parte esencial de la libertad probatoria es que el contribuyente tiene el derecho a defenderse por medio de la presentación de pruebas, por consecuencia el camino para hacerlo no debería tener obstáculos como la incertidumbre arbitrariedad, inconsistencia, etc., por eso el SRI debe estar atento y revisar los procedimientos cuidando que lo anterior surja, pues el poner barreras innecesarias tienen un efecto negativo en la resolución.

2. Se debe capacitar al personal en relación a los estándares constitucionales pero referente en materia probatoria:

Los empleados necesitan tener más conocimiento sobre principios y estándares constitucionales relacionados con la prueba, esto implica que también se debe dar a conocer garantías procesales para que no caigan en un formalismo técnico sino se tenga un enfoque de derechos.

3. Crear e incorporar criterios internos de valoración probatoria transparentes y motivados:

El punto clave es la valoración de medios probatorios, el SRI debe investigar y construir criterios claros al momento de la admisión y valoración, para evitar volver a caer en el “doble estándar” y así evitar que los contribuyentes se enfrenten a decisiones arbitrarias.

4. Respetar la finalidad del procedimiento contencioso administrativo

Dicho procedimiento no es un simple trámite para rechazar reclamos de forma rápida, sino es una área de respeto a los derechos y garantías de los contribuyentes, cuestión que el SRI debe tener presente. Por otro lado, la libertad probatoria no es un privilegio, pero tampoco debe ser un problema, sino es un principio esencial para garantizar que se puedan probar tanto la obligaciones como los hechos, con aquel medio que cumpla con los requisitos legales y relacionados de manera directa o

indirecta, y así llegar a una resolución basada en la verdad procesal y evitar que haya un desequilibrio de poder estatal.

Referencias

- Abel Lluch, X. (2012). Derecho probatorio. J.M. Bosch Editor. ISBN: 9788476989173
- Andrade Arrieta, I. F., Escobar Gonzales, E. J., & Centeno Maldonado, P. A. (2023). El silencio administrativo y la vulneración del derecho Constitucional de petición. *Revista Dilemas Contemporáneos: Educación, Política Y Valores*. <https://dilemascontemporaneoseduccionpoliticayvalores.com/index.php/dilemas/article/download/3530/3484/>
- Andrés Aucejo, E., & Masbernat, P. (2023). Constituciones y sistemas tributarios comparados. *Revista De Educación Y Derecho*, (27). <https://doi.org/10.1344/REYD2023.27.42496>
- Bello Tabares, H. E. T. (2015). *Tratado De Derecho Probatorio* (2da ed.). https://www.academia.edu/43426869/TRATADO_DE_DERECHO_PROBATORIO
- Business School [UEMC Universidad]. (n.d.). Principios Y Elementos De Los Tributos. Uemc Universidad. <https://www.escueladenegociosydireccion.com/documentoscampus/FISCAL/LGT/NotaTecnica/ENYDASESO1258.pdf>
- Bravo Zorrilla, C. (2022). La libertad probatoria en el proceso penal peruano. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 6(5), 1636-1651. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v6i5.3176
- Carlos M. Giuliani Fonrouge, *Derecho Financiero*, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1984.
- Cafferata Nores, J. L. (2003). *La prueba en El Proceso penal la prueba en El Proceso penal: Con especial referencia a la Ley 23,984 con especial referencia a la Ley 23,984* (4a ed.). Ediciones Depalma.
- Constitución de la República del Ecuador (CRE), 2008. <https://www.lexis.com.ec/biblioteca/Constitución-republica-ecuador>
- Código Orgánico Administrativo COA publicado en el Segundo Suplemento al Registro Oficial No, (2017). <https://www.lexis.com.ec/biblioteca/codigo-organico-administrativo>

Código Orgánico General de Procesos, COGEP. Registro Oficial, Suplemento, No.506, 22 de mayo de 2015.

Código Tributario (2005), Registro Oficial Suplemento 544 de 9 de marzo del 2009.
<https://www.lexis.com.ec/biblioteca/codigo-tributario>

Collado Yurrita, M. A. y otros. (2007). Derecho Tributario: Parte General (2nd ed.). Barcelona: Editorial Atelier.

Colao Marín. P. A. (2015). Derecho tributario. Parte general: materiales de comprensión, trabajo y estudio, ISBN: 9788460844532
<https://core.ac.uk/download/pdf/60433652.pdf>

Corte Constitucional Del Ecuador, Sentencia 2-21-In/24. Daniela Salazar Marín. 28 De febrero De 2024.
https://esacc.corteConstitucional.gob.ec/storage/api/v1/10_DWL_FL/e2NhcNBIldGE6J3RyYW1pdGUUnLCB1dWlkOic2ZTBiNWI4NC1hMWE5LTQ4NWYtYWJkRjZS03MDBiZGFfODczOTYucGRmJ30=

Corte Nacional de Justicia del Ecuador. (2024). Cristalización de la Justicia Tributaria en el Ecuador: Historia, presente y perspectiva. Unidad de Biblioteca, Gaceta Judicial y MuseoCNJ.
<https://www.cortenacional.gob.ec/cnj/images/Publicaciones/Cristalizacion-de-la-Justicia-Tributaria.pdf>

Corte Provincial de Justicia de Napo. (2021). Sentencia No. 15241-2021-00013 (Ponente: M. D. Fonseca Vallejo). Tena: Sala Multicompetente.
https://esacc.corteConstitucional.gob.ec/storage/api/v1/10_DWL_FL/e2NhcNBIldGE6J3NvcnRlbycsIHV1aWQ6JzQ4ZTgyMzY0LWJiYTQtNDY0Ny05YWlxLTk2MmNhMWEwMmY1NC5wZGYnfQ==

Echandía, H. D. (2000). Compendio De La Prueba Judicial.
https://www.salapenalTribunalmedellin.com/images/doctrina/libros01/compendio_de_la_prueba_judicial_i.pdf

Ezeta Carpio, S. (2021). El procedimiento contencioso tributario en el Perú Bicentenario del siglo XXI. Algunos comentarios y el uso de nuevas tecnologías. Derecho & Sociedad, (56), 1-21.
<https://doi.org/10.18800/dys.202101.002>

FRANCISCO JAVIER FAJARDO ANGARITA ABOGADOS Y ASOCIADOS S.A.S. (2024). La libertad probatoria y los límites judiciales. Francisco Fajardo Abogados. <https://franciscofajardoabogados.com/la-libertad-probatoria-y-los-limites-judiciales/>

García de Enterría, E. & Ramón Fernández, T. (2004), Curso de Derecho Administrativo, Madrid, Ed. Thomson Civitas.

Huapaya Garriazo, P. J., Llaque Sánchez, F. R., Carla, Mares Ruíz, Ruiz Colmenares, M., & Sebastián Rodríguez, F. (2022). Manual De Derecho Tributario: Parte General (1st Ed.). Instituto Aduanero Y Tributario -Sunat. <https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2024/03/Manual-de-Derecho-Tributario-LPDerecho.pdf>

Toscano Soria, L. (2006). Procedimientos Administrativos Y Contenciosos En Materia Tributaria. Pudeleco Editores S.A. ISBN 9978-966-79-X

Montero Aroca, J. (2012). La prueba en el proceso civil (7th ed.). Editorial Civitas. ISBN: 9788447039760

Mirrless, J., Adam, S., Besley, T., Blundell, R., Bond, S., Chote, R. y Poterba, J. (2013). Diseño de un sistema tributario óptimo: Informe Mirrless. Madrid: Editorial Universitaria Ramón Areces.

Ortega Vargas, S. E., & Ruiz Bautista, J. A. (2023). El Desistimiento Frente Al Derecho De Petición En Sede Administrativa: The Withdrawal of The Right of Petition at The Administrative Headquarters. LATAM Revista Latinoamericana De Ciencias Sociales Y Humanidades, 4(1), 1994–2023. <https://doi.org/10.56712/latam.v4i1.394>

Pacheco, C. M. (2008). FUENTES DE PRUEBA Y MEDIOS DE PRUEBA EN EL PROCESO CIVIL. *Ius Et Praxis*, 14(2). <https://doi.org/10.4067/s0718-00122008000200003>

Paz y Miño, J. (2015). Historia de los Impuestos en Ecuador. Quito: SRI PUCE.

Pino Montoya, J. W., Farfán Rodríguez, J. C., & Cabrera, R. S. (2020). Aproximación a la percepción social sobre el sistema tributario colombiano a partir de una revisión teórica. *Económicas CUC*, 41(2), 197–210. <https://doi.org/10.17981/econcuc.41.2.2020.Econ.3>

Procuraduría General del Estado. (2019). Los procesos tributarios son intransigibles. Boletín de prensa. <http://www.pge.gob.ec/index.php/prensa/boletines-de-prensa/diciembre-2019/los-procesos-tributarios-son-intransigibles>

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: Diccionario de la lengua española, 23.^a ed., [versión 23.8 en línea]. <<https://dle.rae.es>> [14 de mayo del 2025].

Ramírez, J. (2010, noviembre). Un Diseño Socialmente Eficiente del Impuesto a la Renta Personas Naturales. Aplicaciones Técnicas de Microsimulación en Ecuador. SRI. <https://www.SRI.gob.ec/o/SRI-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/d4c0e818-816e-47ed-a58d-f01c5dcc5883/2010-09.pdf>

Rodas B, W. M. (2006). "La gestión de los tributos y las garantías del debido proceso en el Ecuador [Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador]. <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/776/1/T512-MDE-La%20gesti%C3%B3n%20de%20los%20tributos%20y%20las%20garant%C3%ADas%20del%20debido%20proceso%20en%20el%20Ecuador.pdf>

Sánchez, M., Chamba D., Moncayo, R. y Sarmiento J. (2019). El acto administrativo en el Código Orgánico Administrativo. 6(11). 66 - 75 <https://revistas.unl.edu.ec/index.php/suracademia/article/view/533>

Universidad Internacional De La Rioja, E. (2025). ¿Qué es la economía? Definición, objetivos e importancia. Universidad Virtual. | UNIR Ecuador - Maestrías Y Grados Virtuales. <https://ecuador.unir.net/actualidad-unir/que-estudia-economia/>

Valdivieso Ortega, G. J. V. O. (2013). La tasa, un tributo que ha sido desnaturalizado en Ecuador. <https://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/4013>

Vallejo Aristizábal, S. (2009). III Jornadas jurídico- tributarias: Un enfoque Constitucional al Derecho Tributario.

Villegas, H. B. (2001). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario (7.a Ed.). Ediciones DePalma. <https://www.ejuridicosalta.com.ar/files/libro9.pdf>