

Control de constitucionalidad a los actos determinativos del Servicio de Rentas Internas

Constitutional control to the acts determinative of the Internal Rents Service

Revisão constitucional das leis Determinativas do Serviço de Finanças

Cristian Jonathan Pérez Chafla¹

Universidad Indoamérica

cperez10@indoamerica.edu.ec

<https://orcid.org/0009-0007-6393-7887>



Wilson Napoleón Del Salto Pazmiño²

Universidad Indoamérica

wilsondelsalto@uti.edu.ec

<https://orcid.org/0000-0001-6818-0595>



DOI / URL: <https://doi.org/10.55813/gaea/ccri/v6/nE2/1161>

Como citar:

Pérez, C. & Del Salto, W. (2025). Control de Constitucionalidad a los Actos Determinativos del Servicio de Rentas Internas. *Código Científico Revista de Investigación*, 6(E2), 2541-2566.

Recibido: 25/07/2025

Aceptado: 21/08/2025

Publicado: 30/09/2025

Resumen

La presente Investigación constituye un aporte sine qua non al Derecho Tributario ecuatoriano, basado en el estudio doctrinario y jurídico del Control de Constitucionalidad de los actos administrativos de Determinación Tributaria (Liquidación de Pago o Acta de Determinación) emitidos por el Servicio de Rentas Internas en ejercicio de su facultad determinadora, los resultados que se espera alcanzar permitirá comprender al lector como los derechos y principios constitucionales del Régimen Tributario ecuatoriano se supra relacionan al contenido y procedimiento de los Actos Administrativos de Determinación Tributaria, que implica el ejercicio del control constitucional previo a su emisión como parte esencial de la garantía de la motivación, debido proceso y la seguridad jurídica consagrados en la Constitución de la República del Ecuador, con la finalidad de garantizar los derechos de los contribuyentes al ejercer su actividad económica en calidad de sujetos pasivos de la obligación tributaria; el objetivo principal es analizar, conforme a la jurisprudencia y el marco normativo vigente, el Control Constitucional sobre los Actos de Determinación Tributaria a luz de los principios y derechos constitucionales, a través del método deductivo, desde un enfoque cualitativo tomando como base información de tipo secundaria y bibliográficos.

Palabras Claves: Acto Administrativo, Control Constitucional, Derecho Tributario, Servicio de Rentas Internas.

Abstract

This research constitutes a sine qua non contribution to Ecuadorian Tax Law, based on the doctrinal and legal study of the Constitutional Control of Tax Determination Administrative Acts (Payment Settlement or Determination Act) issued by the Internal Revenue Service in the exercise of its determination power. The expected results will allow the reader to understand how the constitutional rights and principles of the Ecuadorian Tax System are superimposed on the content and procedure of Tax Determination Administrative Acts. This implies the exercise of constitutional control prior to their issuance as an essential part of the guarantee of motivation, due process, and legal certainty enshrined in the Constitution of the Republic of Ecuador, with the purpose of guaranteeing the rights of taxpayers when carrying out their economic activity as passive subjects of the tax obligation. The main objective is to analyze, in accordance with current jurisprudence and the regulatory framework, the Constitutional Control over Tax Assessment Acts in light of constitutional principles and rights, using a deductive method and a qualitative approach based on secondary and bibliographic information.

Keywords: Administrative Act, Constitutional Control, Tax Law, Internal Revenue Service.

Resumo

Esta pesquisa constitui um contributo essencial para o Direito Fiscal Equatoriano, fundamentado no estudo doutrinal e jurídico do Controlo Constitucional dos Atos Administrativos de Determinação Tributária (Ato de Liquidação ou Determinação de Pagamento) emitidos pela Administração Tributária no exercício do seu poder de determinação. Os resultados esperados permitirão ao leitor compreender como os direitos e

princípios constitucionais do Sistema Fiscal Equatoriano se sobrepõem ao conteúdo e ao procedimento dos Atos Administrativos de Determinação Tributária. Tal implica o exercício do controlo constitucional prévio à sua emissão como parte essencial da garantia da motivação, do devido processo legal e da segurança jurídica consagrados na Constituição da República do Equador, com o objetivo de assegurar os direitos dos contribuintes no exercício da sua atividade económica enquanto sujeitos passivos da obrigação tributária. O principal objetivo é analisar, em consonância com a jurisprudência vigente e o quadro regulatório, o Controlo Constitucional dos Atos de Determinação Tributária à luz dos princípios e direitos constitucionais, utilizando um método dedutivo e uma abordagem qualitativa baseada em informação secundária e bibliográfica. Palavras-chave: Ato Administrativo, Controlo Constitucional, Direito Fiscal, Fisco.

Palavras-chave: Estratégia de ensino, análise da aprendizagem, gamificação, reforço académico.

Introducción

El Control de Constitucionalidad se fundamenta básicamente en el análisis de la Constitución de la Republica del Ecuador, en sujeción al principio Kelseniano de Supremacía Constitucional, en cuanto a que sus postulados constituyen límites a los poderes del Estado y permiten la convivencia armónica y pacífica de las personas en la sociedad, sin dejar de lado la importancia de los cuerpos normativos de rangos inferiores. En este sentido, se analiza los Actos Determinativos de la Administración Tributaria Central representada por el Servicio de Rentas Internas, el cual en ejercicio y uso de su facultad determinadora de los tributos emite Actos Administrativos de Determinación Tributaria especialmente en el Impuesto a la Renta por ser de carácter directo y progresivo, misma que se entiende debe guardar estricta conformidad a las disposiciones y preceptos constitucionales, por ser una condición primordial del principio de legalidad y el principio de unidad del ordenamiento jurídico y aún más allá garantizar el cumplimiento y amparo del derecho al debido proceso y seguridad jurídica, por cuanto es imprescindible en la presente investigación plantear el cuestionamiento; ¿Qué es el Control Constitucional en los Actos Determinativos del Servicio de Rentas Internas?.

El Servicio de Rentas Internas es el ente encargado específicamente de recaudar los tributos y ejercer facultades otorgadas por la ley, tales como la determinadora, resolutive, sancionadora y recaudadora, por ende debe velar por el cumplimiento de los deberes formales y las disposiciones tributarias de los contribuyentes, especialmente las contenidas en el Código Tributario, la Ley de Régimen Tributario Interno, su Reglamento de Ampliación, Resoluciones y Circulares Administrativas, en pro de fomentar una cultura tributaria sostenible y sustentable de acuerdo al desarrollo económico de quienes están obligados a tributar, con estricta observancia al principio de la Capacidad Contributiva, Proporcionalidad y Progresividad.

La finalidad de la presente investigación, más allá de su objetivo principal; es analizar conforme a la jurisprudencia y el marco normativo legal vigente el Control Constitucional sobre los Actos de Determinación tributaria a luz de los principios y derechos constitucionales, además, brindar al lector un análisis jurídico, herramientas y reflexiones sobre el impacto de los principios constitucional en el Régimen Tributario y como estos se configuran como reglas de juego para la aplicación de los derechos fundamentales de los contribuyentes, en cuanto a que los Actos Determinativos nacen de procesos del ejercicio de la facultad determinadora de la Administración Tributaria Central, tomando como base la relación jurídica tributaria en la que participa el sujeto activo de los tributos representada por el Servicio de Rentas Internas y el sujeto pasivo que será siempre el contribuyente su representación o responsable, sobre la base de llevar a cabo la presentación de la declaración tributaria, presentación de información contable en cumplimiento de los deberes formales para configurar tributos y finalmente su pago, son los elementos sustanciales y fácticos sobre los cuales la Administración Tributaria en primera instancia ejerce control en acto previo y/o proceso de determinación tributaria .

La facultad determinadora ejercido por la Administración Tributaria es el conjunto de actos para determinar la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base gravable o imponible y la cuantía del tributo sobre un impuesto de un periodo fiscal son mediante Actos

Administrativos, tales como; Actas de Determinación y Liquidaciones de Pago, los cuales estrictamente deben guardar relación, coherencia y amparo de los preceptos constitucionales, las leyes orgánicas, ordinarias y reglamentos, respecto a la observancia de los principios de generalidad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia, equidad, capacidad contributiva, proporcionalidad y progresividad, además de visibilizar el real cumplimiento de los derechos fundamentales como el debido proceso, tutela efectiva y motivación suficiente.

Desarrollo

Actos de determinación tributaria.

De acuerdo a Giuliani C. (2011), sobre la determinación menciona que:

La determinación es el proceso— simple o complejo, según los caso- que tiende a individualizar el mandato genérico establecido por la ley y es parte importante en la dinámica de la obligación tributaria, aunque carezca, por cierto, de efecto creador o vinculativo; su finalidad, según veremos es declarativa y formal. (p. 481)

Según Alink & Kommer (2011), menciona:

La determinación tributaria es el proceso por el cual se determina la obligación gravable. En los sistemas de determinación administrativos los contribuyentes deben proporcionar información en su declaración de impuestos para que la autoridad tributaria la utilice para la determinación administrativa que se establece a través de una notificación de determinación. (p. 335)

El artículo 67 del Código Tributario, manifiesta que el sujeto activo en ejercicio de sus atribuciones y facultades dispuestos por el Código Tributario, podrá ejercer la planificación, ejecución, control y evaluación del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los

contribuyentes, principalmente de los tributos directos y progresivos, tales como la declaración del Impuesto a la Renta.

El artículo 68 del Código Tributario, menciona que la Determinación Tributaria es el conjunto de acciones o actos provenientes del sujeto activo, con el fin de establecer la existencia del *hecho generador, el sujeto obligado, la base gravable o imponible y la cuantía del tributo*. Los actos de determinación tributaria es potestad del sujeto activo en sede administrativa, es por ende este debe apegarse al derecho a la seguridad jurídica, debido proceso y motivación suficiente, así como las garantías de los principios constitucionales.

En este sentido, el hecho generador, de acuerdo a Casas (2018), “es el acto o actividad que al momento de ejecutarse origina una obligación tributaria entre el sujeto activo y el sujeto pasivo”. Por cuanto el hecho generador es el mecanismo vinculante que verifica el hecho económico entre dos unidades económicas o contribuyentes en transacciones a raíz de la transferencia de un bien o prestación de un servicio, siendo este el origen de las obligaciones tributarias a favor de la Administración Tributaria.

Se entiende por sujeto obligado al contribuyente o responsable del mismo. De acuerdo con Casas (2018) se entiende por sujeto obligado:

Como la persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución, es decir, es quien realiza los supuestos hipotéticos que se establecen en la ley tributaria. En el caso de los impuestos indirectos, inicialmente tenemos al contribuyente de derecho, que es el que se establece en la norma tributaria y posteriormente está el contribuyente de hecho, que es quien ciertamente realiza el pago de la contribución (p. 118).

De acuerdo al artículo 24 del Código Tributario, el sujeto pasivo; “Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable”.

Respecto a la base imponible del tributo, según Carrasco (2017) la base imponible también es conocida como la base gravable y es el valor económico sobre el cual se determina la obligación tributaria, una vez que se reduzcan las deducciones y exoneraciones establecidas por ley u ordenanzas.

Por cuanto, la base imponible es un monto o una cantidad económica sobre la cual se aplicará una tarifa impositiva determinada por la ley u ordenanza, con el propósito de obtener los valores correctos a cancelar.

Según Vallejo (2019), respecto a la cuantía del Tributo:

La norma tributaria ordena la realización de un pago, como consecuencia jurídica de la realización del hecho imponible. El importe a pagar en concepto de tributo se denomina “cuantía tributaria”. Así pues, la obligación de pagar la cuota tributaria es la consecuencia jurídica de la realización del hecho imponible. (p. 27)

La cuantía del tributo es el resultado de haber aplicado la tarifa impositiva establecida sobre la base imponible, dando el monto o cantidad de dinero que el sujeto pasivo debe cancelar al sujeto activo. Este depende de la base imponible del cálculo de los tributos.

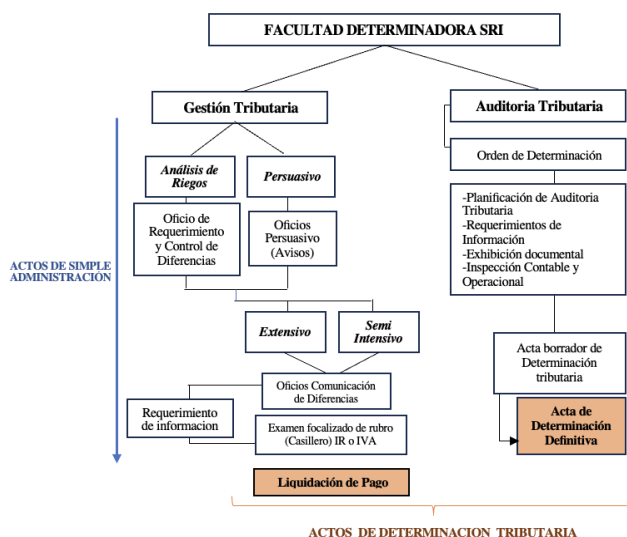
La facultad determinadora de la administración tributaria dispuesto en el artículo 68 del Código Tributario, establece de forma clara las formas de determinación de conformidad con el artículo 88 del mismo cuerpo normativo son:“(...) 1.- Por declaración del sujeto pasivo; 2.- Por actuación de la administración; o, 3.- De modo mixto (...)”

La determinación del sujeto activo de acuerdo al Código Tributario podrá ser: determinación directa, por catastros tributarios o registros y presuntiva, en el primer caso, la determinación directa de forma clara de acuerdo al artículo 91 del Código Tributario, se lo hará en base a la “declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad y/o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la Administración Tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del

cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos (...). Es decir, que toda la información tributaria presentada por el contribuyente o las declaradas por terceros con los que el contribuyente haya realizado operaciones comerciales y económicas sirven de base para poder formular la determinación directa del sujeto activo.

La determinación presuntiva, es una facultad exclusiva de la Administración Tributaria conforme al artículo 92 del Código Tributario, la cual se configura especialmente cuando el contribuyente o representante no se pueda realizar la determinación directa a falta de las condiciones de información necesarias para el efecto, por cuanto; “(...) se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva (...)”.

En tanto se debe tener en claro la existencia de un proceso de determinación tributaria en sede administrativa.



Fuente: Código Tributario y Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Elaboración: Pérez C., (2023)

En primer caso, la Gestión Tributaria, se encarga fundamentalmente del proceso de análisis de riesgos, actos persuasivos, extensivos y semi intensivos donde la Administración Tributaria al verificar la existencia de inconsistencias y errores que no reflejan el real

cumplimiento de la obligación tributaria, podrá iniciar un proceso de control mediante notificación de requerimiento de información o comparecencias en el marco de procesos de control extensivo o semi intensivos focalizados, para que el contribuyente en uso de su derecho a la defensa, justifique en un tiempo prudencial los sustentos de los valores declarados o a su vez realice la corrección de la declaración en estricta observación a la normativa. A esta serie de acciones de la administración tributaria se le denomina acto de simple administración que generalmente culmina con una comunicación de diferencias, mediante el cual el sujeto activo notifica al contribuyente para que presente los justificativos de los valores presentados en sus declaraciones o a su vez, en el término de 20 días realice las correcciones de las declaraciones objeto de control. Finalmente de acuerdo a cada caso concreto se emite el documento de acto determinativo, mediante el cual la Administración Tributaria deja en firme la deuda por los valores encontrados a su favor, este y los demás actos determinativos descritos deben gozar en cuanto a forma y fondo el amparo de los principios y derechos constitucionales, principalmente los derechos consagrados en los artículos 75, 76 y 82 de la Constitución de la República del Ecuador respecto a la seguridad jurídica, tutela efectiva de los derechos y el debido proceso, este es susceptible a impugnación en vía administrativa y judicial, por vicios procedimentales que no guardan relación con la disposición normativa. La facultad de determinación tributaria se enmarca en dos aspectos fundamentales la determinación por el departamento Gestión Tributaria y por otra parte la determinación por el departamento de Auditoria Tributaria, ambos persiguen los mismos objetivos de analizar, examinar y verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, sin embargo, se diferencian por la naturaleza de los procesos de aplicación.

En segunda instancia, la Auditoria Tributaria posee la particularidad general de aplicar procedimiento de examen, análisis y control sobre las declaraciones de Impuestos y Contabilidad en General del contribuyente, con la finalidad de asegurar el real cumplimiento y

pago de los tributos debidos, mismo que inicia con una Orden de Determinación, para el análisis de la declaración de Impuestos, información contable, cruces de información, inspecciones de verificación, revisión de documentos en las oficinas del contribuyente, revisión de los documentos solicitados por la Administración Tributaria y terceros, el funcionario responsable del proceso determinativo realiza el acta borrador de determinación del impuesto del período correspondiente, que finalmente termina con un acta de Determinación Tributaria.

El *Acta Borrador de Determinación* es el documento que contiene los valores determinados resultado del examen y verificación llevados a cabo por funciones de la Administración Tributaria, por cuanto refleja la respectiva conciliación tributaria, la base imponible y la cuantía de tributo a pagar, además, se anexa a este documento los papeles de trabajo, procedimientos y métodos de examen con el propósito de otorgar validez y seguridad jurídica.

El *Acta de Determinación Definitiva* suscrita por los funcionarios responsables del proceso, sucede cuando al finalizar el termino de 20 días de la notificación del acta borrador de determinación, el contribuyente expresa estar de acuerdo con los valores determinados, por cuanto se deja en firme los valores encontrados y la cuantía tributaria más los recargos, multas y otros que conlleva el proceso.

Control Constitucional

Para Macias y Wong (2024), el control constitucional:

Es el conjunto de instituciones y procedimientos destinados a hacer efectiva la supremacía de la Constitución, a realizar su carácter normativo, a garantizar la vigencia y efectividad de los derechos fundamentales de las personas dentro de un Estado, así como a permitir la realización de las reglas, principios, valores, instituciones propias del Estado constitucional democrático. (p. 15)

Por otra parte, Gómez (2022) menciona que el control constitucional:

Es un mecanismo necesario para garantizar la supremacía y la rigidez de la Constitución, características fundamentales del modelo del Estado constitucional. Presupone el concepto de validez normativa, entendida descriptivamente como la conformidad de las normas con la meta normas que las sustentan, siendo modelo paradigmático de estas el de las normas supremas de la Constitución. (p. 67)

En materia de Control de Constitucionalidad de acuerdo con la doctrina, los autores exponen de forma concreta dos tipos muy importantes de Control Constitucional; difuso y concentrado, el primero consiste en que el control constitucional de la ley no pertenece a ningún órgano jurídico ordinario, sino a todos los jueces; es decir, las resoluciones y sentencias sólo surten efecto entre las partes. El jurista ecuatoriano De la Cadena (2017) refiere:

El control de constitucionalidad difuso, que se caracteriza en los Estados Unidos, está a cargo de la Función Judicial; en el curso de un proceso judicial una de las partes puede alegar la inconstitucionalidad de una ley o precepto legal que quiere aplicarse y corresponde a los jueces, que conocen el caso pronunciarse sobre esa pretendida inconstitucionalidad. (p. 24-25)

Por otro lado, el control concentrado, según Hans Kelsen se da cuando el órgano de control constitucional es uno sólo, generalmente un Tribunal o Corte Constitucional o la Corte Suprema. Al respecto SÁCHICA (1999) acota:

Un segundo sistema de control es el que lo difiere a los gobernados, haciéndolos titulares de una acción popular o pública para pedir al juez de la constitucionalidad que deje sin efecto una ley o un acto que tenga fuerza de ley, porque sus normas son anticonstitucionales. De ahí que se le conozca como la defensa de la constitución por vía de acción. Generalmente, se concentra el control en un tribunal especializado que

se ocupa exclusivamente de esa función conservadora. Sus sentencias tienen efecto definitivo de cosa juzgada, y su consecuencia es la de que el acto declarado inconstitucional no puede tener aplicación en el futuro, ni ser reproducido o revivido de ninguna manera. Además, los efectos del fallo de inconstitucionalidad son generales o erga omnes, lo que equivale al retiro de la ley del orden jurídico, con las mismas consecuencias de una derogatoria. (p. 41-42)

Finalmente, cabe mencionar que en el Ecuador como en la mayoría de los países latinoamericanos, prevalece una combinación de diversas formas de control constitucional. En este sentido Jiménez (2008) refiriéndose a nuestro país expresa:

En un sistema constitucional mixto, en el que hay elementos de control concentrado en un único tribunal quien actúa como órgano de cierre del sistema y supere estas diferencias interpretativas mediante una jurisprudencia única y obligatoria. La falta de unidad y claridad en la interpretación de los derechos fundamentales es claramente una situación atentatoria a la seguridad jurídica de los ciudadanos y por ello se requiere esta labor unificadora de la Corte Constitucional. (p. 271)

Por tanto, para hablar del control constitucional es fundamental configurar criterios previos acerca de la constitución y los principios constitucionales, desde la perspectiva del principio de supremacía constitucional. No existe control constitucional si no se asume de forma seria y concreta a la Constitución como norma jurídica suprema, es decir, como un enunciado que manda, permite o prohíbe y que tiene mayor poder y fuerza que la ley, los decretos o cualquier otra norma jurídica. En tal sentido, en un estado democrático es transcendental motivar y justificar las actuaciones del poder ejecutivo, judicial, legislativo, sus entidades de desconcentración y de descentralización, así como las actuaciones de sus funcionarios públicos, la aplicación y respecto de la norma constitucional. Dejando claro que

el órgano máximo de interpretación y control constitucional en el caso ecuatoriano es la “Corte Constitucional”.

Ahora bien, de acuerdo al análisis jurídico en el ámbito del Régimen Tributario ecuatoriano en materia constitucional, por su naturaleza, se encuentran estrictamente vinculadas a los principios reconocidos en el artículo 300 de la Constitución, el derecho al debido proceso, derecho a la propiedad privada.

Es, por ende, que bajo el criterio de control constitucional todas las actuaciones públicas mediante actos administrativos, en el ámbito tributario dentro de la facultad determinadora de la Administración Tributaria; Actos Determinativos deben cumplir caracteres de respeto y observación a los derechos arriba analizados, así como el amparo de los principios constitucionales reconocidos en la Constitución el Código Tributario y la jurisprudencia de la Corte Constitucional.

La Administración Tributaria al emitir un Acto Determinativo y por consiguiente determinar una obligación pecuniaria contenida en una Liquidación de Pago o Acta de Determinación, debe cumplir y velar por el amparo de los principios y derechos constitucionales, sin la necesidad de accionar los mecanismos judiciales o extrajudiciales dispuesto para el efecto.

El Código Tributario de acuerdo al artículo 139, manifiesta de forma clara que los actos administrativos serán nulos de oficio o a petición de parte en dos instancias; la primera, cuando se hayan expedidos por autoridad manifiestamente incompetente; y, la segunda, cuando se hayan dictado normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.

Derecho y Principio:

De acuerdo a Arauz C., citado por Eduardo A., (2006) “el derecho es la coexistencia humana normativamente pensada en función de justicia” (p. 20).

Para Borda G., citado por Ecuadro A., (2006) el derecho “es el conjunto de normas de conducta humana establecidas por el Estado con carácter de obligatorio y conforme a la justicia” (p. 20).

Para Salvat R., citado por Ecuadro A., (2006) el derecho “es el conjunto de reglas establecidas para regir las relaciones de los hombres en sociedad, en cuanto se trate de reglas cuya observancia puede ser coercitivamente impuesta a los individuos” (p. 20).

Por tanto, se analiza que toda sociedad humana necesita de un conjunto de reglas y normas que rijan y delimiten la conducta de cada ser humano, permitiendo de esta manera la convivencia, el desarrollo y progreso.

En cuanto a los principios constitucionales, para Lopera (2021):

Los principios son normas que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida posible, de acuerdo con las posibilidades fácticas y jurídicas. Por ello, los principios son mandatos de optimización. Como tales, se caracterizan porque pueden ser cumplidos en diferentes grados y porque la medida de cumplimiento ordenada depende no sólo de las posibilidades fácticas, sino también de las posibilidades jurídicas. Las posibilidades jurídicas se determinan mediante reglas y, sobre todo, mediante principios que juegan en sentido contrario. (p. 53)

Para Polo (2018) los principios constitucionales:

Poseen una estructura indeterminada o abierta, en contraposición a las reglas, cuya composición se caracteriza por la presencia de una hipótesis o condición que, al verificarse, produce una consecuencia jurídica específica. (p. 226)

Así también, Vásquez (2021) establece:

Los principios son normas que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida posible, dentro de las posibilidades jurídicas y reales existentes. Esta concepción es especialmente útil como herramienta analítica para los derechos-prestaciones o los derechos económicos y sociales, de segunda y tercera generación, cuyas pautas de satisfacción dependen de la ponderación, la razonabilidad y la disponibilidad de medios.

Los principios sirven de mecanismos de orientación y optimización para la aplicación de la norma y los derechos individuales y colectivos de las personas.

La legislación ecuatoriana a partir de la Constitución de la República ampara una amplia gama de principios y derechos; desde el título segundo referente a los derechos del buen vivir; alimentación, agua, ambiente sano, comunicación e información, cultura y ciencia, educación, habitad y vivienda, educación, trabajo y etc. En este sentido dentro de la divergencia del derecho al trabajo y producción, reconoce el derecho a *la Propiedad Privada* como una forma de desarrollo personal y social, además del derecho al *Debido Proceso y Seguridad Jurídica* que deben primar en todas las actuaciones del poder público. Así también, en el ámbito jurídico bajo el Régimen Tributario es de real importancia traer a colación los principios constitucionales establecidos en el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, que constituyen un límite al ejercicio de la potestad tributaria, en procura de la existencia de un régimen tributario justo y solidario.

Principios Constitucionales del Régimen Tributario Ecuatoriano.

En el sistema ecuatoriano podemos mencionar una amplia gama de principios aplicables a diferentes caracteres y ámbitos, al ser el derecho tributario materia de la presente investigación resulta importante determinar los principios constitucionales aplicables al sistema, mismos que tienen la finalidad de enmarcar y limitar las normas. El artículo 300 de la

Constitución de la República del Ecuador (2008) establece que los principios de *generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria*, que forman parte primordial del sistema tributario; así como también el artículo 5 del Código Tributario (2005), que siendo una norma jerárquicamente de rango inferior, complementa los principios tributarios. De la misma manera la Corte Constitucional del Ecuador en sentencia No. 110-21-IN/22 ha establecido otros principios complementarios, como es el de *Capacidad Contributiva y No Confiscatoriedad*, que, si bien no se encuentran consagrados expresamente entre los principios del Régimen Tributario en la Constitución, el primero se deriva de los principios de progresividad y equidad, mientras que el segundo deriva de lo dispuesto en el artículo 323 de la norma ibidem que prohíbe toda forma de confiscación, incluyendo aquella que podría producirse a través de la imposición de tributos.

El principio de *No Confiscatoriedad* de acuerdo al criterio de la Corte Constitucional en sentencia N° 016-15-SIN-CC1, menciona; “un límite entre cumplir con la carga tributaria bajo una capacidad contributiva y que dicha carga sobrepase la capacidad económica del contribuyente”. El principio de *No Confiscatoriedad*, debe evaluarse desde un punto de vista cualitativo y cuantitativo. Es cualitativo cuando se restringe la propiedad de manera ilegítima (Armijos González, 2021)a, y es cuantitativo cuando la carga tributaria es tan onerosa para el contribuyente que le obliga a sustraer de su patrimonio un porcentaje sustancial, desconociéndose por un lado su capacidad contributiva, y por otro, limitando al contribuyente la posibilidad de ahorro y de bienestar económico, lo que conlleva a que un impuesto sea confiscatorio. En tal sentido para Villegas (2008) la confiscatoriedad de los tributos nace de “la posibilidad de utilizar de manera ilimitada la potestad tributaria en la creación de tributos y la fijación de su cuantía”. Es decir, cuando la Administración Tributaria sobrepasa la capacidad contributiva del sujeto pasivo o cuando un Estado utiliza su potestad tributaria para crear de manera ilimitada tributos.

Por su parte, el principio de la *Capacidad Contributiva*, Según Armijos (2021) “El principio de *Capacidad Contributiva* constituiría una derivación del principio de igualdad que tiene su fundamento en el precepto constitucional de que todos los habitantes son iguales ante la ley” (p. 45).

Se puede afirmar que el principio de *Capacidad Contributiva* representa la columna vertebral de la teoría de la tributación. En tal sentido, si bien la Constitución de la República del Ecuador no consagra expresamente tal principio, diversos autores lo consideran inmerso, implícito o contenido dentro de otros principios del régimen tributario.

De las consideraciones expuestas anteriormente, se desprende que el principio de *Capacidad Contributiva*, desde la perspectiva que se aborde se le puede considerar contenido dentro de los principios de progresividad (artículo 300 de la Constitución), de igualdad y proporcionalidad (previstos en el artículo 5 del Código Tributario) y de realidad económica. De la misma manera, queda claro que la *Capacidad Contributiva* no sólo constituye un principio ordenador y rector del Régimen Tributario, sino que constituye un verdadero derecho subjetivo del contribuyente quien tiene derecho a contribuir sólo en la medida, esto es, en la proporción, que legalmente fija la Ley, al mismo tiempo que constituye una garantía en tanto que representa un verdadero límite al poder de imposición del Estado.

Derechos Constitucionales vinculantes al Régimen Tributario ecuatoriano.

El derecho a la *Propiedad Privada*, de acuerdo con la Corte Nacional de Derechos Humanos de México (2018), establece que:

Es el derecho que tiene toda persona de usar, gozar, disfrutar y disponer sus bienes de acuerdo a la ley. Dicho derecho será protegido por el Estado, por lo que nadie podrá ser privado, ni molestado en sus bienes sino en virtud de un juicio que cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento. (p.16)

La Constitución de la República del Ecuador consagra el derecho a la *Propiedad Privada* en el capítulo sexto; Derechos de Libertad, artículo 66, el cual reconoce y garantiza a las personas: "El derecho a la propiedad en todas sus formas, función y responsabilidad social y ambiental. El derecho al acceso a la propiedad se hará efectivo con la adopción de políticas públicas, entre otras medidas"; así también el artículo 321 de la Constitución consagra: "El Estado reconoce y garantiza el derecho a la propiedad en sus formas pública, privada, comunitaria, estatal, asociativa, cooperativa, mixta, y que deberá cumplir su función social y ambiental".

La Corte Constitucional en sentencia No. 021-10-SEP-CC., dentro del Caso No. 0585-09-EP, ha mencionado:

El derecho a la propiedad abarca una doble dimensión: la primera, referida a su reconocimiento como derecho constitucional, que implica una obligación por parte del Estado para promover su acceso y una limitación para que el mismo, no lo menoscabe ni vulnere, es decir, genera obligaciones de prestación y abstención; mientras que la segunda se refiere a la declaración de un derecho, en cuanto el derecho de propiedad se encuentra encaminado al reconocimiento de la titularidad de propietario de un bien o al goce de los derechos reales.

Por lo expuesto la incorporación del derecho a la propiedad dentro del capítulo de derechos de libertad pretende que el ejercicio de este derecho se realice sin injerencias arbitrarias, y que los titulares de este derecho puedan determinar el destino y función que le dan a sus respectivos bienes. En tal sentido el principio de *No Confiscatoriedad* en materia tributaria, busca prohibir que se suprima de manera radical la propiedad y/o la renta de los individuos. De hecho, esta prohibición no sólo protege la dimensión individual de la propiedad privada, sino que además sirve como un escudo para tutelar su fin social, por cuanto de anularse completamente la propiedad o renta de las personas, desaparecería el sustrato económico que

hace posible la recaudación tributaria, y en consecuencia sería inviable el coste de los derechos y servicios que garantiza y ofrece el Estado. Por tanto, bajo ninguna circunstancia, la recaudación tributaria puede traducir un acto de confiscación de la propiedad privada. En este sentido, ni la idea de que puede gravarse las formas de manifestación de riquezas para financiamiento del gasto público (capacidad contributiva), ni la idea de quien más “tiene” más debe “contribuir” (progresividad), pueden convertirse en una excusa para que el Estado despliegue conductas de confiscación, de anulación o limitación ilegítima de la propiedad privada.

Respecto al derecho al *Debido Proceso*, parte su análisis desde los preceptos del principio de la Supremacía Constitucional, siendo la Constitución la norma suprema seguida por el Código Tributario el mismo compone disposiciones procedimentales de la relación jurídica entre la Administración Tributaria y los Contribuyentes. La Corte Interamericana de Derechos Humanos en el caso “Pacheco Tinco vs. Estado Plurinacional de Bolivia” indicó que:

(...) El derecho al *Debido Proceso*, consagrado en el artículo 8 de la Convención Americana, se refiere al conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado, adoptado por cualquier autoridad pública, sea administrativa, legislativa o judicial que pueda afectarlos. Asimismo, el elenco de garantías mínimas del debido proceso legal se aplica en la determinación de derechos y obligaciones de orden “civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter. Es decir, cualquier actuación u omisión de los órganos estatales dentro de un proceso, sea administrativo sancionatorio o jurisdiccional, debe respetar el debido proceso legal.

El jurista Carlos B. (2021) define las dos dimensiones del derecho al *Debido Proceso*:

En primer lugar, se trata de un derecho que "protege las facultades del individuo para participar en los procedimientos del Estado constitucional democrático y el ejercicio

dentro del marco de dichos procedimientos de las facultades de hacer argumentaciones, afirmaciones, aportar pruebas y las capacidades de rebatir los argumentos de los demás y de auto-criticarse". Por otro lado, se trata también de "un mecanismo para la protección de otros derechos fundamentales (p. 6).

La sentencia dentro del Juicio No: 06335202102781 interpuesto por el señor Dillon Romero Patty Soraya en contra del Servicio de Rentas Internas, menciona que:

El *Debido Proceso* tiene que observarse estrechamente vinculado con el respeto de las garantías y derechos fundamentales del individuo, de la tutela efectiva de las libertades e intereses legítimos de los ciudadanos, su tratamiento digno, justo y equitativo, dentro de un marco de referencia que pretende la satisfacción de los fines esenciales del derecho y del Estado (entre ellos la solución pacífica y sin dilaciones del conflicto) y la realización de la armonía o paz social, entre otras premisas que puedan darle el contenido necesario para su sustento.

El derecho al *Debido Proceso* se encuentra consagrado en el artículo 76 de la Constitución, que expresamente manifiesta que en todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso, dentro del cual se incluyen diversas garantías básicas. Dentro de las garantías del debido proceso, se incluye en su numeral 1, la obligación de que toda autoridad administrativa o judicial garantice el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes. Es decir, implica la obligatoriedad de toda autoridad a someterse a la normativa vigente del Estado; garantizando el cumplimiento del Código Tributario, en lo que respecta al procedimiento administrativo de ejecución.

La Constitución de la República en su artículo 82, consagra el derecho a la *Seguridad Jurídica*, señalando textualmente que el mismo;

“(...) se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes”

Este derecho representa la certeza normativa a medida de la cual, los hechos deben desarrollarse observando el marco constitucional y legal vigente en el país. La Corte Constitucional en la sentencia N.º 100-16- SEP-CC, dentro del caso N.º 1727-11-EP, expuso lo siguiente:

“(…) la seguridad jurídica garantiza la supremacía constitucional ya que determina el respeto a la Constitución de la República, y a los derechos en ella reconocidos, en igual sentido tutela la previsibilidad del derecho, mediante la garantía de la aplicación normativa por parte de las autoridades competentes”.

A través de este derecho, se crea un ámbito de certeza y confianza ciudadana respecto de las actuaciones de los poderes públicos, pues se garantiza a las personas que toda actuación se realizará acorde a la Constitución y a una normativa previamente establecida, que será aplicada adecuadamente por parte de las autoridades competentes para el efecto. La Corte Constitucional en sentencia Nro. 100-13-SEP-CC, se ha referido a este derecho en el sentido que:

“(…) implica el respeto a la Constitución como la norma jerárquicamente superior que consagra los derechos constitucionales reconocidos por el Estado; prevé la existencia de normas jurídicas, previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes, con lo cual se logra la certeza del derecho en cuanto a la aplicación normativa”.

El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en la existencia de normas jurídicas previas, claras y precisas; sin embargo, este derecho representa no solo la existencia de normas jurídicas; sino en que estas sean aplicadas por las autoridades competentes; siendo una garantía que el Estado reconoce a la persona para que su integridad, sus derechos y sus bienes no sean violentados y que en caso de que esto se produzca, se establezcan los mecanismos adecuados para su tutela. De esta manera las actuaciones de los poderes públicos y privados deben respetar los derechos y principios consagrados en el texto constitucional, brindando a la ciudadanía la

convicción de que sus derechos constitucionales son respetados por todos, a través de la existencia, aplicación y tutela de normativas jurídicas dictadas con anterioridad a la materialización de cualquier caso; lo cual en la acción propuesta ha sido vulnerado.

Metodología

En la presente investigación se utiliza el paradigma cuantitativo positivista mismo que según Finol y Vera (2020) “sigue una secuencia lineal, sistemática, se plantea un problema, revisión de la literatura, teorías formales, formulación de hipótesis, se define una metodología con sus respectivo diseño, población, muestra, técnicas e instrumentos de recolección de datos (pág. 7).

De igual manera se desarrolló bajo una metodología descriptiva centrada en la revisión bibliográfica para examinar normas legales y jurisprudencia vigente. Esta metodología permitió caracterizar y analizar fenómenos jurídicos desde una perspectiva interpretativa, sin recurrir a la cuantificación, enfocándose en la comprensión profunda del contenido normativo y su aplicación práctica (Flick, 2014).

Resultados

Por lo analizado en la presente investigación respecto al Control Constitucional de los actos determinativos emitidos por el Servicios de Rentas Internas, de acuerdo a la Constitución de la República y la normativa tributaria vigente principalmente el Código Tributario, en su amplio espectro garantiza y ampara el respeto a los principios y derechos constitucionales en cualquiera de sus formas, conforme al artículo 300 de la Carta Fundamental, artículo 5 del Código Tributario y los recogidos por la jurisprudencia de la Corte Constitucional, mismos que más allá de reglar los procedimientos y operaciones a efectuarse en materia tributaria a efectos de recaudar impuestos dentro del marco de su facultad recaudadora, limitan el ejercicio de la facultad determinadora tal como se ha analizado respecto a que los actos resultantes de los procesos de determinación tributaria, siendo estos Actas de Determinación y Liquidación de

Pago, mismas deben gozar de la aplicación de derechos y principios constitucionales en todo sentido, bajo el criterio de que estos constituyen la columna vertebral de la teoría de tributación en razón de tributar al estado por concepto de impuestos de forma razonable y coherente, con el propósito de evitar el perjuicio al derecho a la propiedad de las personas.

El ejercicio de la facultad determinadora de la Administración Tributaria de conformidad al artículo 67 y 68 del Código Tributario es de manera estricta verificar la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base gravable o imponible y la cuantía del tributo, elementos que se debe fundamentar dentro del procedimiento de determinación tributaria observando el debido proceso, tutela judicial efectiva y una motivación legal suficiente por ser derechos constitucionales de aplicación obligatoria.

El control de constitucionalidad desde una perspectiva constitucional, resguarda el respecto a los preceptos de la carta magna, evidentemente a sus postulados, principios y derechos, en tal sentido en materia tributaria, el artículo 300 de la Constitución establece los principios del Régimen Tributario de aplicación como reglas de juego en la relación jurídica entre el sujeto activo y pasivo de los tributos, mismas que por ningún motivo deben afectarse o peor aún inobservarse, debido a que esto causaría violencia de derechos, falta de motivación que causan invalidez o nulidad de actos administrativos de determinación tributaria.

Por otra parte, los actos administrativos de determinación tributaria que adolecen en su contenido del control constitucional en cuanto al amparo de los principios y derechos constitucionales, de acuerdo con el Art. 139 del Código Tributario serán nulos de oficio o a petición de parte, lo cual generalmente es recurrir a recursos administrativos y judiciales con la finalidad de hacer efectivo los derechos del contribuyente en calidad de sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Conclusiones

Los actos administrativos de determinación tributaria emitidos por el Servicio de Rentas Internas deben observar ineludiblemente los principios y derechos constitucionales vigentes, el control previo de constitucionalidad en sede administrativa una garantía esencial para evitar actos arbitrarios y proteger los derechos patrimoniales y procedimentales de los contribuyentes y así fortalecer la motivación de los actos determinativos.

Se advierte la necesidad de modernizar los procesos de gestión y auditoría tributaria, incorporando herramientas tecnológicas y bases de datos interinstitucionales que permitan detectar inconsistencias y riesgos tributarios de manera más eficiente, contribuyendo así a una determinación tributaria objetiva y ajustada a derecho.

Finalmente, se debería promover ciertas reformas normativas que delimiten con mayor precisión los procedimientos de control y determinación tributaria, incluyendo disposiciones expresas sobre la obligatoriedad de una motivación suficiente y control de constitucionalidad previo en todos los actos administrativos de determinación tributaria con efectos patrimoniales directos sobre los contribuyentes.

Referencias bibliográficas

- Antinori, E. (2006). Conceptos Básicos del Derecho. Argentina: Universidad de Aconcagua.
- Arauz, C. (2006). Introduccion al Derecho. Ecuador: UNEMI.
- Armijos González, P. O. (2021). La importancia del principio de capacidad contributiva en el régimen tributario ecuatoriano. Quito-Ecuador: Universidad Andina Simon Bolivar.
- Asamblea Constituyente del Ecuador. (2008). Constitucion de la Republica del Ecuador. Quito-Ecuador.
- Asamblea Legislativa del Ecuador. (2023).Codigo Tributario . Quito-Ecuador.
- Cadena Correa, L. J. (2017). Los problemas del control concreto de constitucionalidad en el Ecuador. Un análisis a partir de las reglas jurisprudenciales emitidas por la Corte

Constitucional para realizar la consulta sobre la inconstitucionalidad de norma. Ecuador: Unidad Andina Simon Bolivar.

Casas, M. G. (2018). SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. Mexico: UNAM.

Cortez Interamericana de Derechos Humanos. (2018). CUADERNILLO DE JURISPRUDENCIA DE LA CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS N° 12: DEBIDO PROCESO. Panama.

Diaz, A. S. (2019). El derecho a la igualdad y no discriminación de las personas en movilidad humana Soporte teórico. Quito-Ecuador: Defensoría del Pueblo de Ecuador.

Finol, M. & Vera, J. (2020). Paradigmas, enfoques y métodos de investigación: análisis teórico. Revista Científica Mundo Recursivo, 3(1), 1-24.

Flick, U. (2014). Introducción a la investigación cualitativa (5.ª ed.). Morata.

Giuliani Fonrouge, C. (2011). Derecho Financiero.

Gómez Villavicencio, R. (2022). El control constitucional en el Ecuador. Una aproximación teórica y filosófica. Ecuador: Universidad de Guayaquil.

Grijalva, A. J. (2008). Perspectivas y Desafío de la Corte Constitucional. Quito.

Kommer, A. &. (2011). Derecho Tributario. Mexico.

Lopera, G. (2021). LOS DERECHOS FUNDAMENTALES COMO MANDATOS DE OPTIMIZACIÓN. Medellin: Universidad Eafit, Medellín (Colombia).

Macias Castro, B. M., & Wong Sánchez, M. C. (2024). Impacto de la consulta popular PLE-CNE-1-4-3-2011 en los derechos de los toros en Ecuador. Ecuador: Universidad de Santiago de Guayaquil.

Polo Pazmiño, J. (2018). LOS PRINCIPIOS DE APLICACIÓN DE LOS DERECHOS EN LA CONSTITUCIÓN ECUATORIANA: UNA MIRADA DESDE LA DOCTRINA Y LA JURISPRUDENCIA. Quito: Revista de Derecho.

Sachica, L. C. (1999). Derecho Constitucional. Mexico.

Troya, J. V. (2008). Control de las leyes tributarias y los efectos de su declaración de invalidez. Quito-Ecuador: UASB-Ecuador.

Vallejo, S. (Univesidad Andina Simon Bolivar). Definición de la base imponible en los tributos aduaneros y sus tensiones con el principio de reserva de ley. Ecuador.

Vázquez Roa, C. G. (2021). Principios constitucionales. Quito: Vida Científica Boletín Científico de la Escuela Preparatoria No. 4.

016-15-SIN-CC (Corte Constitucional del Ecuador 22 de Marzo de 2016).

021-10-SEP-CC. (Corte Constitucional del Ecuador 2016).

06335202102781 (Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Ambato 2022).

100-13-SEP-CC (Corte Constitucional del Ecuador 26 de Noviembre de 2013).

100-16- SEP-CC (Corte Constitucional del Ecuador 30 de Marzo de 2016).

110-21-IN y acumulados (Corte Constitucional del Ecuador 28 de Octubre de 2022).