



**Carrera de Derecho.**

**Informe Final de Estudio de Caso.**

**Previo a la obtención del título de Abogado de los Juzgados y Tribunales de la  
República del Ecuador.**

**Tema:**

Acción de Protección No. 09201-2018-00119 que sigue Cámara de Industrias, de Constricción de Guayaquil, entre otros, en contra de la resolución No. NAC-DGERCGC17-00000566 emitida por el Director General del Servicio de Rentas Internas. “LA ACCIÓN CONSTITUCIONAL FRENTE A LA ACCIÓN CONTENCIOSA TRIBUTARIA: MECANISMOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE POR EMISIÓN DEL ACTO NORMATIVO TRIBUTARIO.”

**Autoras:**

Fabiana Rebeca Menéndez Cobo

María Emilia Mendoza Moreira

**Tutor Personalizado:**

Abg. Cristina Vera Mendoza, Mgs.

**Cantón Portoviejo-Provincia de Manabí-República del Ecuador.**

**2021-2022**

## **CESIÓN DE DERECHOS DE AUTOR**

Fabiana Rebeca Menéndez Cobo y María Emilia Mendoza Moreira, de manera expresa hacen la cesión de los derechos de autor y propiedad intelectual del presente trabajo de investigativo: Acción de Protección No. 09201-2018-00119 que sigue Cámara de Industrias, de Construcción de Guayaquil, entre otros, en contra de la resolución No. NAC-DGERCGC17-00000566 emitida por el Director General del Servicio de Rentas Internas. “LA ACCIÓN CONSTITUCIONAL FRENTE A LA ACCIÓN CONTENCIOSA TRIBUTARIA: MECANISMOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE POR EMISIÓN DEL ACTO NORMATIVO TRIBUTARIO”, a favor de la Universidad San Gregorio de Portoviejo, por haber sido realizada bajo su patrocinio institucional.

**Portoviejo,**

**del 2021**



**Fabiana Rebeca Menéndez Cobo**

**C.C. 1312933680**



**María Emilia Mendoza Moreira**

**C.C. 1314887322**

## Índice

CESIÓN DE DERECHOS DE AUTOR .....	I
INTRODUCCIÓN.....	III
1. MARCO TEORICO.....	5
1.1. Acción de Protección.....	5
1.1.1. Derechos constitucionales presuntamente vulnerados .....	8
1.2. Acción Contenciosa Tributaria.....	12
1.2.1. Acción de impugnación del acto normativo.....	14
1.3. Procedencia de la Acción Constitucional frente a la Acción Contenciosa Tributaria .....	24
1.3.1. Acción normativo objeto de impugnación .....	29
2. ANÁLISIS DE CASO.....	33
2.1. Análisis de los hechos.....	33
2.2. Decisión del caso .....	38
CONCLUSIÓN .....	44
BIBLIGRAFÍA.....	47
ANEXOS .....	49

## INTRODUCCIÓN

El presente trabajo investigativo se enfocará en abordar el tema referente a la Acción de Protección N° **09201-2018-00119** que siguió Cámara de Industrias, de Construcción de Guayaquil, entre otros, en contra del Servicio de Rentas Internas sobre el acto administrativo N° **NAC-DGERCGC17-00000566**, mismo que fue emitido por el Director General del Servicio de Rentas Internas.

Se procederá a realizar un estudio exhaustivo a través de doctrina y jurisprudencia para originar un análisis correcto y axiomático para poder determinar si existió o no la vulneración al principio de irretroactividad y derecho a la seguridad jurídica, mismas que reposan en los artículos 300 y 82 de la Constitución de la República del Ecuador, respectivamente, en la resolución N° **NAC-DGERCGC17-00000566** emitida por el Director General del Servicio de Rentas Internas.

Por consiguiente, se buscará identificar si mediante la Acción de Protección se podía instituir como un mecanismo de defensa por aquella sospecha de vulneración de los derechos constitucionales de los contribuyentes, o caso contrario, si existía otro mecanismo de defensa eficiente y eficaz en lo que corresponde a la vía judicial que permita impugnar el acto administrativo.

Lo antes mencionado, entra a consideración debido a que el Estado tiene aquella obligación de garantizar y precautelar a los ciudadanos el completo goce de los derechos fundamentales, por ende, dentro de la Constitución se reconoce aquellos mecanismos de

defensas y aquellas protecciones que deben de ser tanto directas como eficaces al tratarse de los derechos fundamentales.

De la misma manera, se discutirá y se examinará los presupuestos jurídicos y fácticos que dieron motivación al acto administrativo **N° NAC-DGERCGC17-00000566** que fue objeto de impugnación para obtener su nulidad a causa de vulnerar derechos constitucionales; por lo que a su vez, se exteriorizará la procedencia que tuvo la Acción de Protección como aquel elemento de amparo de los derechos constitucionales del contribuyente, frente la acción de impugnación vía ordinaria contra el acto administrativo antes mencionado.

Por último, se procederá a analizar el pronunciamiento del Juzgador que sustanció la causa a través de la sentencia del caso **No. 09201-2018-00119**, para concluir críticamente si la acción de protección es viable para que se declare la nulidad de un acto administrativo que supuestamente vulnera derechos constitucionales; caso contrario, si la vía ordinaria era la factible para impugnar dicho acto.

Esta temática a estudiar recoge en su contenido teórico bases estructurales de doctrinas, jurisprudencias, cuerpos legales, entre otros, que servirán de apoyo y guía para aquellos que muestren interés en temas de derechos y aún más a lo que vayan encaminados a lo que es el ámbito Tributario; asimismo, servirán de instrumento para seguimiento de profesionales y demás lectores interesados en el derecho tributario.

# 1. MARCO TEORICO

## 1.1. Acción de Protección

Para poder determinar cuál es la vía judicial adecuada para conseguir la nulidad de un acto administrativo por vulnerar derechos fundamentales, es necesario se precisen sobre las vías que la legislación ecuatoriana prevé para estos asuntos, por tanto, es primordial, que precisemos en qué consiste la acción de protección, y de acuerdo a la (Constitución de la República del Ecuador, 2008) en su artículo. 88, manifiesta que tiene por objeto:

El amparo directo y eficaz de los derechos reconocidos en la Constitución, y podrá interponerse cuando exista una vulneración de derechos constitucionales, por actos u omisiones de cualquier autoridad pública no judicial; contra políticas públicas cuando supongan la privación del goce o ejercicio de los derechos constitucionales; y cuando la violación proceda de una persona particular, si la violación del derecho provoca daño grave, si presta servicios públicos impropios, si actúa por delegación o concesión, o si la persona afectada se encuentra en estado de subordinación, indefensión o discriminación. (pág. 88)<sup>1</sup>

Se puede considerar que la acción de protección es un mecanismo que la Carta Magna prevé para que los derechos fundamentales previstos en la Constitución e Instrumentos Internacionales de derechos humanos sean amparados cuando estos sean objeto de vulneración; no obstante, existen determinados derechos que se salvaguardarán a través de acciones exclusivas que la Constitución prevé, como lo son las de habeas corpus, acceso a la información pública, habeas data, por incumplimiento, extraordinario de protección y extraordinaria de protección contra decisiones de la justicia indígena.

---

<sup>1</sup> Asamblea Nacional. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Ecuador: Lexis.

Sin embargo, nos atañe exclusivamente abordar acerca de la acción de protección, por tanto, es necesario que determinemos sobre qué procede interponerse:

- 1) Contra los actos u omisiones de las autoridades y funcionarios públicos, no judiciales (no decisiones judiciales), que violen o hayan violado cualquiera de los derechos, que menoscabe, disminuya o anule su goce o ejercicio;
- 2) Contra políticas públicas, nacionales o locales, que impidan el goce o ejercicio de los derechos y garantías;
- 3) Contra los actos u omisiones del prestador del servicio público que viole los derechos y garantías;
- 4) Contra los actos u omisiones de las personas naturales o jurídicas del sector privado, cuando ocurra al menos una de las siguientes circunstancias: a) Presten servicios públicos impropios o de interés público; b) Presten servicios públicos por delegación o concesión; c) Provoque daño grave; d) La persona afectada se encuentre en estado de subordinación o indefensión frente a un poder económico, social, cultural, religioso o de cualquier otro tipo;
- 5) Contra todo acto discriminatorio cometido por cualquier persona. (Orbe, 2010)<sup>2</sup>

Entonces, cuando surja una vulneración de derechos constitucionales frente a la expedición de actos u omisiones, políticas públicas emitidas por autoridades competentes, la persona estará facultada por la ley de interponer esta acción para que su derecho sea subsanado. No obstante, un supuesto derecho vulnerado, deberá ser ratificado por un Juzgador.

Por consiguiente, es preciso que indiquemos quien será competente de sustanciar la causa de acción de protección; y conforme lo que indica la (Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, 2020) en su artículo 7, será competente:

Cualquier jueza o juez de primera instancia del lugar en donde se origina el acto u omisión o donde se producen sus efectos. Cuando en la misma circunscripción territorial hubiere varias juezas o jueces competentes, la demanda se sorteará entre ellos. Estas acciones serán sorteadas de modo adecuado, preferente e inmediato.

---

<sup>2</sup> Orbe, R. T. (2010). *Acción de Protección*. Ecuador.

En caso de que se presente la demanda oralmente, se realizará el sorteo sólo con la identificación personal.<sup>3</sup>

Por tal motivo, se determina que esta acción no cuenta con una Unidad Judicial exclusiva para interponer su demanda, por tanto, la ley faculta a todo Juzgador de primera instancia del lugar en donde se produjera los efectos de la vulneración de derechos fundamentales para que conozca y sustancie la causa, esto representa que pueden existir algunos Juzgadores competentes, por lo que la ley atribuye la posibilidad de sortear de manera inmediata la causa entre ellos. Una vez asignada la causa al Juzgador, éste se convierte en un Juez Constitucional.

La acción de protección es contemplada por la doctrina, según (Guzmán, 2010, pág. 58) como: “aquel procedimiento de carácter jurisdiccional y de gran flexibilidad formal para la protección de los derechos consagrados constitucionalmente, tendentes a lograr el restablecimiento de los mismos de una manera efectiva e inmediata.”<sup>4</sup>

Esta acción cumple con el rol protector y se sumerge en su figura jurídica que cuyo propósito no es más que aquella garantía de los derechos fundamentales que reposan en nuestra Constitución, mediante la protección o defensa de aquellas personas afectadas, ya sea por instituciones públicas no judiciales o por particulares. Para (Falconí, 1999, pág. 58) esta acción representa: “acto político y jurídico más trascendental de la historia constitucional del país, por cuanto, por primera vez los ecuatorianos cuentan con un

---

<sup>3</sup> Asamblea Nacional. (2020). *Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional*. Quito. Pág. 5

<sup>4</sup> Guzmán, D. G. (2010). *La limitación de la acción de protección contra decisiones judiciales y su incidencia en la indefensión*. Quito-Ecuador: Librería Jurídica Work House Procesal.

recurso breve, sumario y eficaz de tutela judicial de derechos y libertades fundamentales.”<sup>5</sup>

Es evidente, que esta acción de protección se constituye como una necesidad para poder regular las acciones de las personas, e inclusive de las mismas instituciones con el fin de impedir o evadir atropellos y abusos que solamente amenazan nuestros derechos como seres humanos, por tanto, se lo constituye como un mecanismo de defensa breve, inmediato y eficaz.

La acción de protección corresponde aquel trámite judicial protector que resguarda a los ciudadanos de la arbitrariedad provocada por actos u omisiones que violentan los preceptos establecidos en la Constitución; y cuyo propósito es que se permita la inmediata restauración de las cosas al estado anterior al comportamiento relevante.

Abordar acerca de esta acción para obtener la nulidad de un acto normativo tributario impugnado, es necesario conforme a que representa aquel mecanismo que permite el resarcimiento de derechos vulnerados en actos emitidos por la autoridad pública no judicial, y es el caso que la resolución No. NAC-DGERCGC17-00000566 emitido por el Director General de Servicio de Rentas Internas contiene supuestos derechos constitucionales vulnerados que se verán a continuación.

### **1.1.1. Derechos constitucionales presuntamente vulnerados**

---

<sup>5</sup>Falconí, J. G. (1999). *Manual de Práctica Constitucional "El Juicio Especial por la Acción de Amparo Constitucional"*. Ecuador: Pág. 58.

La vulneración sobre un derecho representa una limitación sobre el pleno ejercicio de ese derecho, por tanto, es considerado transgredido. En el caso que nos atañe, los accionantes contemplaron que el acto normativo tributario No. NAC-DGERCGC17-00000566 vulneraba el derecho a la seguridad jurídica y el principio de irretroactividad del régimen tributario. Por tanto, es indispensable que abordemos lo que establece la doctrina y la ley acerca de ellos.

### **Derecho a la seguridad jurídica**

Para afrontar el derecho a la seguridad jurídica es indispensable que definamos, en primer lugar, la palabra seguridad; (Luño, 2015, pág. 27) indica lo siguiente:

La seguridad por inmediata influencia de la filosofía contractualista e iluminista se convertirá en presupuesto y función indispensable de los ordenamientos jurídicos de los Estados de Derecho. Pudiera inferirse de ello que todo Derecho y todo Estado conforman, por su mera existencia, sistemas de seguridad jurídica.<sup>6</sup>

Lo prescrito se lo interpreta que la seguridad es un valor necesario para cualquier ordenamiento jurídico que desearía alcanzar el orden social y jurídico en un Estado. A consecuencia, (Luño, 2015, pág. 28) define a la seguridad jurídica de la siguiente manera:

Es un valor estrechamente ligado a los Estado de Derecho que se concreta en exigencias objetivas de: corrección estructural (formulación adecuada de las normas del ordenamiento jurídico) y corrección funcional (cumplimiento del Derecho por sus destinatarios y especialmente por los órganos encargados de su aplicación). Junto a esa dimensión objetiva la seguridad jurídica se presenta, en su acepción subjetiva encarnada por la certeza del Derecho, como la proyección en las situaciones personales de las garantías estructurales y funcionales de la seguridad objetiva.<sup>7</sup>

---

<sup>6</sup> Luño, A. (2015). *La seguridad jurídica: Una garantía del derecho y la justicia*. Sevilla. Biblioteca Cejamericas, pág. 27

<sup>7</sup> *Ibidem*, pág. 28.

Por lo tanto, la seguridad jurídica se expresa en mandatos de carácter formal con respecto a la actuación del Estado como también la de sus órganos, resguardando la idea de lo que hoy se conoce como la división de poderes como una sujeción funcional a una serie de reglas de juego, con el propósito de amparar la libertad de las personas que viven en el propio Estado. Es importante tener presente que la seguridad jurídica es parte necesaria en nuestro plan de vida, por lo que no solo afecta de manera decisiva nuestra supervivencia, sino que también afecta la supervivencia de todos los que nos rodean.

La (Constitución de la República del Ecuador, 2008) fundamenta en su Art. 82 el derecho a la seguridad jurídica como: “el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.”<sup>8</sup>

Por otra parte, de manera doctrinaria (Madariaga Gutiérrez, 1966, pág. 30) cita a Legaz Lacambra para definir el derecho a la seguridad jurídica como aquella certeza obtenida de las normas: “la arbitrariedad no es, en principio, tanto, un atentado contra la justicia como contra la seguridad; una disposición del poder que sin base alguna en el orden jurídico establecido, altera los supuestos del mismo, viola la seguridad.”<sup>9</sup>

En efecto, el derecho a la seguridad jurídica es reconocido como un derecho constitucional que otorga a los individuos la confianza sobre lo que esta descrito en las normas jurídicas, en consecuencia, gozan de legalidad para ser aplicada y respetada por autoridades competentes, y que éstos no caigan en un arbitrio por disponer lo contrario.

---

<sup>8</sup> Asamblea Nacional. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Ecuador: Lexis.

<sup>9</sup> Madariaga Gutiérrez, Mónica. (1966). *Seguridad jurídica y administración pública en el siglo XXI*. Chile. Pág. 30.

Caso contrario, es decir, cuando se disponga inverso a lo que una norma indica, se está vulnerando este derecho.

### **Principio de irretroactividad del régimen tributario**

(Constitución de la República del Ecuador, 2008) en su Art. 300, establece el régimen tributario se regirá a través de algunos principios, no obstante, el que nos compete abordar es el principio de irretroactividad por considerárselo supuestamente violentado con la emisión del acto normativo tributario No. NAC-DGERCGC17-00000566.

La doctrina establece, según (Pérez, 2005, pág. 129), que el principio de irretroactividad nació en el derecho canónico como:

Un lógico entendimiento de que una ley solo puede regir el futuro de los pueblos y por lo tanto jamás podrá ésta establecer consecuencias jurídicas a actos, hechos o situaciones que ya hayan ocurrido. Este principio es el sustento lógico de la seguridad jurídica, que garantiza certeza y confianza a los ciudadanos frente a sus relaciones con los demás y con el Estado y produce certidumbre sobre el cumplimiento y realización de los derechos y obligaciones atinentes a esas relaciones, de ello deviene el fundamento que rige todos los sistemas normativos en los Estados de derecho, como regla de carácter general, que la ley no es retroactiva y solo regula hechos posteriores a su sanción.<sup>10</sup>

En breves rasgos, se puede interpretar que este principio de irretroactividad va concatenado al derecho a la seguridad jurídica, por cuanto, también garantiza certeza y confianza de los ciudadanos sobre las normas jurídicas que rigen un país; lo que

---

<sup>10</sup> Pérez, A. B. (2005). *El Principio de Irretroactividad en Derecho Tributario*. España: Universidad Pompeu Fabra, pág. 129.

representa que a este principio se lo entienda como aquel que permite que la ley rija para lo venidero, para hechos y actos futuros.

Es trascendental que se enfoque sobre este principio en el ámbito tributario, por ende, (Orrala, 2017) dentro de su artículo jurídico hace referencia a que la preexistencia de las normas legales o de las normas jurídicas es lo que permite que los contribuyentes comprendan sus obligaciones tributarias con el país al que pertenecen, y es lo que comprende una manifestación de la seguridad jurídica en un Estado de derecho. La determinación del arancel de los contribuyentes es la obligación mínima que todo país o Estado debe garantizar.<sup>11</sup>

Finalmente, la irretroactividad está íntimamente relacionada con la seguridad jurídica que nuestro Estado le debe a cada uno de los ciudadanos, ya que cada uno tiene el derecho a conocer las consecuencias de sus actos. Dentro de lo que se desempeña el ámbito de la tributación, este conocimiento debe ser capaz de realizar la planificación económica y financiera de las actividades individuales e incluso afirmar el derecho a una planificación tributaria segura; asimismo, si estamos actualizados en leyes, tendremos como finalidad en el ámbito tributario, como es optimizar e implementar los medios legales y pagar de manera justa, ni más ni menos.

## **1.2. Acción Contenciosa Tributaria**

---

<sup>11</sup> Orrala, M. (2017). *Principios generales del Derecho Tributario según la Constitución del Ecuador*. Revista Empresaria, pág. 61-67.

En materia tributaria, la doctrina reconoce a los contribuyentes dos vías para interponer acciones sobre resoluciones fiscales que afecten sus intereses, pues según (De la Cruz Torche & Ossio Iriate, 2008, págs. 5-6) estas vías son:

Una vía es la administrativa, con los recursos de Alzada y Jerárquico ante la Superintendencia Tributaria, y la vía judicial a través del Proceso Contencioso Tributario, se puede utilizar ambas vías, aunque primeramente se agota la vía administrativa, si la misma no satisface al contribuyente, puede recurrir a la vía judicial, o simplemente dejar de lado la vía administrativa por considerarla una pérdida de tiempo y recurrir directamente a la vía judicial.<sup>12</sup>

Lo prescrito corresponde a como rige el sistema de impugnación sobre resoluciones emitidas por la Administración Tributaria en Bolivia, no obstante, está no es contraria a como rige en el Ecuador, puesto que el Código Tributario contempla la vía administrativa para que el contribuyente en defensa de sus intereses impugne el acto administrativo ante el Servicio de Rentas Internas, mientras el Código Orgánico General de Procesos contempla la vía judicial que resolverá la acción ante el Tribunal Contencioso Tributario.

No obstante, como sucede en Bolivia, en Ecuador también se puede interponer acción de impugnación sobre las dos vías reconocidas, pues el contribuyente primero puede interponerla en vía administrativa, y en caso de que ésta no satisfaga sus intereses a través de su decisión resolutive, podrá interponer una acción por vía judicial. Cabe indicar, el contribuyente no necesariamente debe pasar por las dos vías que la ley reconoce para impugnar, puede omitir la vía administrativa y activar directamente la vía judicial.

---

<sup>12</sup> De la Cruz Torche, Edwin. y Ossio Iriate, Marcelo. (2008). *El proceso contencioso tributario*. La Paz, págs. 5-6.

Lo antes expuesto se encuentra sustentado sobre un derecho constitucional que la (Constitución de la República del Ecuador, 2008) reconoce en su artículo 173, donde reza lo siguiente: “Los actos administrativos de cualquier autoridad del Estado podrán ser impugnados, tanto en la vía administrativa como ante los correspondientes órganos de la Función Judicial.”<sup>13</sup>

Será el Tribunal Contencioso Tributario el competente para conocer y resolver acciones de impugnación, conforme lo establece el Art. 219 del (Código Orgánico de la Función Judicial, 2015) numeral 1, que reza lo siguiente:

Conocer y resolver las controversias que surgen entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros por actos que determinen las actuaciones tributarias o que establezcan responsabilidades de las mismas o por las consecuencias que se deriven de las relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de las leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario.<sup>14</sup>

Conforme al caso que nos atañe, existe un acto normativo tributario que está siendo impugnado en una vía distinta a la contenciosa tributaria, no obstante, la ley radica competente al tribunal contencioso tributario para conocer y resolver cuando exista controversia entre contribuyentes y lo que disponga la Administración Tributaria en sus actos y que consecuencias originen obligaciones jurídicas para la aplicación de las leyes tributarias.

### **1.2.1. Acción de impugnación del acto normativo**

En el caso pertinente, corresponde abordar acerca de la acción que puede interponer el contribuyente en la vía judicial, es decir, ante el Contencioso Tributario. El

---

<sup>13</sup> Asamblea Nacional. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Montecristi, pág. 84.

<sup>14</sup> Asamblea Nacional. (2015). *Código Orgánico de la Función Judicial*. Quito, pág. 69

(Código Orgánico General de Procesos, 2016) en su artículo 319 prevé tres clases de acciones que puede el contribuyente iniciar en un trámite de procedimiento contencioso tributario, que son: la acciones de impugnación, acciones directas y acciones especiales.

Sin embargo, el caso en estado de análisis comprende la impugnación de un acto normativo tributario, por lo tanto, es en la acción de impugnación que se va a centrar el análisis de su procedencia. En consecuencia, el (Código Orgánico General de Procesos, 2016) en su artículo 320 reconoce que el contribuyente podrá interponer esta acción:

- 1. Contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes.**
- 2. Contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se persiga la anulación total o parcial de dichos actos.**
3. Contra actos administrativos de determinación tributaria provenientes de la administración tributaria nacional, de gobiernos autónomos descentralizados o de excepción.
4. Contra actos administrativos por silencio administrativo con respecto a reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en la ley.
5. Contra decisiones administrativas dictadas en recurso de revisión.
6. Contra resoluciones administrativas que impongan sanciones por incumplimiento de deberes formales.
7. Contra resoluciones definitivas de la administración tributaria que nieguen en todo o en parte reclamos de pago indebido, pago en exceso o de lo debidamente pagado.
8. De las excepciones a la coactiva que se propongan justificadas en el número 10 del artículo 316.
9. Las que se propongan contra las resoluciones de las administraciones tributarias que nieguen en todo o en parte reclamaciones de contribuyentes, responsables o terceros o las peticiones de compensación o de facilidades de pago.<sup>15</sup> (el énfasis nos pertenece).

Prácticamente, la ley garantiza al contribuyente la acción de impugnación como un mecanismo de defensa de sus derechos e intereses que están siendo afectados por decisiones de autoridades administrativas tributarias que resuelven mediante

---

<sup>15</sup> Asamblea Nacional. (2016). *Código Orgánico General de Procesos*. Quito, pág. 74.

reglamentos, ordenanzas, circulares, actos administrativos, y por consiguiente buscan que en sentencia se deje sin efecto jurídico para el reclamante o se declare la nulidad total o parcial.

(Gordillo, 2011, pág. XI-3) en su libro de Tratado de Derecho Administrativo Tomo III, establece que la nulidad de un acto administrativo deriva de: “la imposibilidad del acto de integrarse en un ordenamiento jurídico dado, de su violación objetiva de principios jurídicos, antes que de un elemento suyo viciado o faltante.”<sup>16</sup>

De igual forma, (Stolfi, 1959, pág. 80) considera que un acto es nulo cuando: “le falte un requisito esencial, o bien sea contrario al orden público o a las buenas costumbres, o bien infrinja una norma imperativa.”<sup>17</sup>

Por tanto, cuando se interponga una acción de impugnación sobre actos emitidos por la Administración Tributaria, se buscara la nulidad ya violenta derechos fundamentales; es de esa manera, que se determina que la acción de impugnación sobre un acto normativo tributaria también tiene como objeto alcanzar la nulidad; por consiguiente, sobre el artículo referido en el Código Orgánico General de Procesos, se observa que existen dos campos de acción en contra de un acto normativo tributario para declarar su nulidad.

Es en el primer caso, es decir, el numeral 1 del Art. 320, que el contribuyente tiene concedido por la ley interponer una acción de impugnación cuando éste lesione derechos subjetivos, como consecuencia a esa impugnación, el acto administrativo dejara de tener

---

<sup>16</sup> Gordillo, Agustín. (2011). *Tratado de Derecho Administrativo Tomo III*. Buenos Aires. F.D.A. pág. xi-3

<sup>17</sup> Stolfi, Giuseppe. (1959). *Teoría del Negocio Jurídico*. Madrid. Revista de Derecho Privado., pág. 80.

efectos para el contribuyente reclamante, es decir, que deja sin efecto el acto exclusivamente para sí mismo por ser el titular del derecho subjetivo invocado como violentado; mientras que, el segundo caso, es decir, el numeral 2 del Art. 320, este persigue la nulidad de referidos actos emitidos por la Administración Tributaria cuando lesione derechos pero con alcance de nulo para todos los contribuyentes.

Entonces, es indispensable que determinemos las características inherentes al acto normativo tributario No. NAC-DGERCGC17-00000566, objeto de impugnación por supuesta vulneración de derechos constitucionales, para establecer cuál sería la causa que permitiría impugnarla ante el Contencioso Tributario.

El acto normativo tributario referido comprende una disposición general que la Administración Tributaria emitió bajo su facultad reglamentaria, la cual la ley le ha conferido específicamente en el Art. 7 del Código Tributario; consecuentemente, éste vulnera supuestos derechos reconocidos por la Constitución para todos los contribuyentes, por tanto, el alcance que buscan los accionantes es obtener la nulidad de dicho acto para todos.

Con lo referido en el párrafo anterior, se considera que sería viable la resolución sea impugnado por la causal 2 del Art. 320 del Código Orgánico General de Procesos, que estable lo siguiente: “Contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se persiga la anulación total o parcial de dichos actos.”<sup>18</sup> En razón de la finalidad que tienen los accionantes al

---

<sup>18</sup> Asamblea Nacional. (2016). *Código Orgánico General de Procesos*. Quito: Lexis, pág. 74

interponerse la acción de protección, era conseguir mediante sentencia la anulación total de acto materia tributario para que no tenga validez sobre el ordenamiento jurídico ecuatoriano.

Se considera necesario establecer porqué la causal 1 del Art. 320 del Código Orgánico General de Procesos, no sería la viable para impugnar referido acto, sí es la que a simple vista aborda sobre lesión de derechos en actos administrativos tributarios; por ello, es indispensable cuestionar lo siguiente: ¿serán los derechos invocados como vulnerados también derechos subjetivos? Para contestar este interrogante, es pertinente definir acerca de lo que son los derechos subjetivos que pueda lesionar la emisión de un acto normativo, y de acuerdo a (Monti, 2005) no es más que:

Facultades o prerrogativas que las normas otorgan a determinados individuos, en las condiciones establecidas por ellas, para poder exigir de otros individuos ciertos comportamientos consistentes en una acción, una actividad, una omisión, abstención o tolerancia, que constituya a la vez el contenido de deberes jurídicos de esos otros. (Monti, 2005, pág. 23)<sup>19</sup>

Asimismo, es necesario establecer qué representa lesionar un derecho y para (Chiriboga Borja, 2005, pág. 107) es: “en primer término desconocimiento, quebranto procesal o material de un derecho fundamental por acción expresa, tácita, presunta, omisión o vía de hecho.”<sup>20</sup>

Frente a estas posturas, se concluye que lesionar un derecho subjetivo representa quebrantar un derecho que la norma le otorga al individuo para que goce de ella y exija su tolerancia sobre otros, por tanto, se creería como la causal más conveniente y efectiva

---

<sup>19</sup> Monti, José. (2005). *Los intereses difusos y su protección jurisdiccional*. Buenos Aires. Pág. 23.

<sup>20</sup> Chiriboga Borja, María. (2005). *Inconstitucionalidad de los actos administrativos emitidos por funcionarios públicos. Demanda de inconstitucionalidad o recurso de amparo*. Quito. Pág. 107

para impugnar el acto administrativo No. NAC-DGERCGC17-00000566, pero su distinción sobre la causal dos, es el alcance de su nulidad, la cual nos posiciona en determinarla como la adecuada para impugnar referido acto.

Mientras la primera comprende una nulidad de alcance único y exclusivo sobre la persona titular del derecho supuestamente vulnerado, la segunda persigue la nulidad del acto para todos; y al ser el derecho a la seguridad jurídica y el principio de irretroactividad reconocidos en la Constitución, toman representación de derechos fundamentales, por tanto, su goce y exigencia no se orilla sobre unos cuantos, sino sobre la población en general.

### **Facultad reglamentaria**

Es indispensable que un acto normativo tributario goce de legalidad, por tanto, comprende que sea emitido por la autoridad competente, en este caso, el Director General de Servicio de Rentas Internas; sin embargo, para que él goce de este poder de emitir resoluciones de carácter general para efectivizar el cumplimiento de las normas tributarias, la ley le ha conferido la facultad reglamentaria.

De acuerdo a (Uzcha Paltan, 2018, pág. 11) se concibe a la facultad reglamentaria como: “la potestad de la administración pública, para emitir actos unilaterales creadores de normas jurídicas generales y obligatorias, que regula situaciones objetivas e impersonales.”<sup>21</sup>

---

<sup>21</sup> Uzcha Palta, J. P. (2018). *Importancia de la facultad reglamentaria en la gestión de la administración tributaria*. Machala. Pág. 11

La justificación o motivo para que la facultad reglamentaria sea atribuida a la Administración Tributaria, según (López Pozo, 2013) que cita a Eduardo García de Enterría y Tomás Ramón Fernández, es la siguiente:

El reglamento tiene su campo más específico en materias de gobierno y administración. No hay, en efecto posibilidad ninguna de gobernar una sociedad como la actual, cuyas interrelaciones son cada vez más complejas y sutiles, sin una administración que asegure el mantenimiento de sus supuestos básicos comunes. Frente a la solemnidad, lentitud, intermitencia del funcionamiento de los Parlamentos, la habitualidad, rapidez, continuidad del Ejecutivo justifica de alguna manera la producción reglamentaria. (López Pozo, 2013, pág. 11)

Entonces, se puede identificar que la emisión de este acto normativo tributario comprende una decisión unilateral de la Administración Tributaria para asegurar una mejor gerencia sobre los tributos que deben ser declarados por los contribuyentes, por tanto, esta administración puede disponer medidas respectivas de su ámbito y que serán de carácter de obligatorio cumplimiento en referencia a la aplicación irrestricta de las normas tributarias vigentes.

La ley que le otorga esta facultad reglamentaria a la Administración Tributaria es el Código Tributario, específicamente en su artículo 7, que reza lo siguiente:

Sólo al Presidente de la República, corresponde dictar los reglamentos para la aplicación de las leyes tributarias. El Director General del Servicio de Rentas Internas y el Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en sus respectivos ámbitos, dictarán circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración.

Ningún reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella.

En ejercicio de esta facultad no podrá suspenderse la aplicación de leyes, adicionarlas, reformarlas, o no cumplirlas, a pretexto de interpretarlas, siendo responsable por todo abuso de autoridad que se ejerza contra los administrados, el funcionario o autoridad que dicte la orden ilegal. (Código Tributario, 2019)<sup>22</sup>

---

<sup>22</sup> Código Tributario. 2019. Quito.

La ley es clara al establecer que se le confiere la facultad reglamentaria al Presidente de la República, al Director General del Servicio de Rentas Internas y al Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, no obstante, hace una distinción sobre ellos, puesto que sólo el Presidente de la República a través de esta facultad podrá dictar reglamentos para la aplicación de las leyes tributarias; en cambio, los representantes de la administración tributaria y aduanera, a través de esta facultad solamente pueden expedir disposiciones para la aplicación eficaz de las leyes tributarias.

Conforme a la doctrina, y haciendo referencia a la distinción de esta facultad, de acuerdo a (Rodríguez Sabugo Fernández, 1982, pág. 274), los reglamentos se clasifican en ejecutivo y administrativos o independientes.<sup>23</sup>

Los reglamentos ejecutivos son los que tienen por objeto el desarrollo de las leyes formales para facilitar su ejecución y se fundamentan éstos en la imposibilidad de que la ley pueda prever a toda la casuística y variedad de la materia administrativa y el desarrollo se hace normalmente por mandato expreso de la ley. (Rodríguez Sabugo Fernández, 1982, pág. 274)<sup>24</sup>

Se puede entender que el Presidente de la República a través de la facultad reglamentaria emite un reglamento ejecutivo que son leyes formales, y éstas tienen su fundamento de existencia cuando la ley establecida en el ordenamiento jurídico no pueda prever solución en la variedad de casos de materia administrativa, por tanto, el Presidente mediante decreto podrá emitir un reglamento.

En cambio (Rodríguez Sabugo Fernández, 1982, pág. 274) indica que los reglamentos administrativos son: “También llamados independientes, se proponen, a falta

---

<sup>23</sup> Rodríguez Sabugo Fernández, José. (1982). *Ordenanzas y reglamentos, y límites de los mismos, en la Administración Local*. España. Pág. 274.

<sup>24</sup> Rodríguez Sabugo Fernández, José. (1982). *Ordenanzas y reglamentos, y límites de los mismos, en la Administración Local*. España. Pág. 274.

de ley, proveer a la necesidad pública o resolver las dudas que surja en su aplicación, dentro de la competencia de la administración”<sup>25</sup>

Entonces, se puede interpretar con lo prescrito, que tanto el Director General del Servicio de Rentas Internas y el Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana están autorizados por la facultad reglamentaria de emitir reglamentos administrativos, que son aquellas disposiciones que se cumplen por una necesidad pública exclusiva de la competencia de la administración tributaria o para resolver dudas referentes a la aplicación de leyes tributarias.

Dentro del mismo contexto, podemos interpretar que la Administración Tributaria está facultada para expedir reglamentos administrativos, que son actos normativos o administrativos, por ello, es necesario exponer una definición del mismo:

Entendemos por acto administrativo toda manifestación unilateral de voluntad por parte de quienes ejercen funciones administrativas, sean órganos públicos del Estado o simples particulares, tendiente a la producción de efectos jurídicos. Se caracteriza este concepto, por ser, no sólo de naturaleza voluntaria sino también decisoria. Es decir, con la capacidad suficiente para alterar el mundo jurídico. Si la manifestación de voluntad no decide, no es un acto administrativo. (Santofimio Ganboa, 1988, pág. 59)<sup>26</sup>

Con lo expuesto, se puede entender que el Servicio de Rentas Internas al ser un órgano público del Estado tiene la facultad, conferida por ley, de expedir un acto administrativo, y al hacerlo se encuentra realizando una manifestación unilateral de voluntad con carácter decisorio, puesto que el mismo contiene efectos jurídicos a partir de su entrada en vigencia.

---

<sup>25</sup> *Ibíd.* Pág. 274.

<sup>26</sup> Santofimio Ganboa, Jaime. (1988). *Acto Administrativo. Procedimiento, eficacia y validez*. México. Pág. 59.

Ahora bien, el Servicio de Rentas Internas no puede expedir un acto administrativo sin un motivo que lo sostenga:

La administración pública no puede actuar sin senderos orientadores que le permitan, con la claridad del derecho, proferir los actos administrativos. Debe observar el órgano competente las circunstancias de hecho y de derecho que correspondan al caso, distinguiendo de todas formas las actividades regladas, de las discrecionales, por cuanto en aquéllas, las mentadas circunstancias están por lo general determinadas de antemano por normas de obligatorio cumplimiento; mientras en éstas, la administración goza de un margen de acción para decidir. (Santofimio Ganboa, 1988, págs. 76-77)<sup>27</sup>

El Servicio de Rentas Internas como Administración Tributaria, gozan con la acción para decidir, sin embargo, no pueden actuar sin un rumbo acorde a derecho, por tanto, al emitir actos administrativos deben contemplar circunstancias de hecho y derecho que correspondan al caso para que el mismo sea válido, y, en consecuencia, de obligatorio cumplimiento.

Se entiende que un acto administrativo debe estar motivado en circunstancias de hecho y de derecho, pero es necesario que precisemos la finalidad doctrinaria que tiene la emisión de un acto administrativo:

Todo acto administrativo debe perseguir un fin determinado, lo que implica que, al dictarse, debe procurar hacerse con la orientación indicada para lograr el fin propuesto; esta orientación se alcanza en la medida que se observen una serie de reglas que el Consejo de Estado, siguiendo la doctrina tradicional, ha expuesto de la siguiente manera:

- a) El agente administrativo no puede perseguir sino un fin de interés general,
- b) El agente público no debe seguir una finalidad en oposición a la ley,
- c) No basta que el fin perseguido sea lícito y de interés general, sino que es necesario, además, que entre en la competencia del agente que realiza el acto,
- d) Pero siendo aún lícito el fin, de interés público, y dentro de la competencia del agente, no puede perseguirse sino por medio de actos que la ley ha establecido al efecto. (Santofimio Ganboa, 1988, págs. 78-79)<sup>28</sup>.

---

<sup>27</sup> Ibidem. Págs. 76-77.

<sup>28</sup> Santofimio Ganboa, Jaime. (1988). *Acto Administrativo. Procedimiento, eficacia y validez*. México. Págs. 78-79.

Entonces, el Servicio de Rentas Internas al emitir un acto administrativo tiene la finalidad de perseguir un interés general, es decir, que sea de obligatorio cumplimiento para los sujetos pasivos; de ser lícito, por tanto, la Administración Tributaria no debe decidir en oposición a la ley; de ser una decisión necesaria y que se encuentre en la competencia de la administración; y que no exista otro medio diferente al acto administrativo para conseguir ese fin lícito y de interés público.

En consecuencia, se observa que la normativa ecuatoriana no dispone contrario a la doctrina, pues claramente el Art. 7 del Código Tributario establece que es competencia del Director General del Servicio de Rentas Internas dictar circulares o disposiciones en actos administrativos de carácter generales y necesarias, pero con apego a la jerarquía de la norma jurídica, que sirven para la aplicación de la ley.

### **1.3.Procedencia de la Acción Constitucional frente a la Acción Contenciosa Tributaria**

La (Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, 2020) en su artículos 40 establece tres requisitos para que se pueda presentar acción de protección, y son las siguientes:

1. Violación de un derecho constitucional;
2. Acción u omisión de autoridad pública o de un particular de conformidad con el artículo siguiente; y,
3. Inexistencia de otro mecanismo de defensa judicial adecuado y eficaz para proteger el derecho violado.<sup>29</sup>

---

<sup>29</sup> Asamblea Nacional. (2020). *Ley Orgánico de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional*. Quito, pág. 15

Concatenado al numeral 2 del artículo prescrito, y de acuerdo al Art. 41 de la (Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, 2020) será viable interponer la acción de protección, cuando sobre la acción u omisión de la autoridad pública verse en los siguientes instrumentos:

1. Todo acto u omisión de una autoridad pública no judicial que viole o haya violado los derechos, que menoscabe, disminuya o anule su goce o ejercicio.
2. Toda política pública, nacional o local, que conlleve la privación del goce o ejercicio de los derechos y garantías.
3. Todo acto u omisión del prestador de servicio público que viole los derechos y garantías.
4. Todo acto u omisión de personas naturales o jurídicas del sector privado, cuando ocurra al menos una de las siguientes circunstancias:
  - a) Presten servicios públicos impropios o de interés público;
  - b) Presten servicios públicos por delegación o concesión;
  - c) Provoque daño grave;
  - d) La persona afectada se encuentre en estado de subordinación o indefensión frente a un poder económico, social, cultural, religioso o de cualquier otro tipo.
5. Todo acto discriminatorio cometido por cualquier persona.<sup>30</sup>

En lo concerniente a la autoridad pública, ésta se encuentra acreditado para dictar actos o resoluciones, conforme a la facultad reglamentaria que la ley le ha atribuido, sin embargo, esas decisiones que él emita a través de estos actos pueden vulnerar derechos fundamentales de los contribuyentes, lo cual se convierte en causa suficiente para interponer una acción de protección, pero siempre que no exista otra vía judicial que proteja y subsane ese derecho vulnerado en el acto de manera **eficaz y efectiva**.

Para determinar la procedencia ante la Acción de Protección del acto normativo tributario No. NAC-DGERCGC17-00000566 objeto de impugnación, primero es necesario que determinemos si cumple con los requisitos que la ley dispone; este acto normativo contempla una acción de la autoridad pública no judicial que supuestamente

---

<sup>30</sup> Asamblea Nacional. (2020). *Ley Orgánico de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional*. Quito, pág. 15

vulnera derechos, no obstante, ¿será la acción de protección la única vía como mecanismo de protección sobre el supuesto derecho violado en un acto normativo tributario?

Previo a este interrogante, exhibimos que el acto normativo tributario No. NAC-DGERCGC17-00000566 cumple con dos de los tres requisitos que la Ley de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional establece para presentar una acción de protección, estas son, violentar un derecho constitucional y ser una acción de autoridad pública; por ello, será necesario que se determine si se cumple con el tercer requisito para la procedencia de la acción de protección, esto es, que no exista otro mecanismo de defensa eficaz y efectiva para la protección de los derechos presuntamente vulnerados con la emisión de un acto normativo de índole tributario.

Efectivamente, el (Código Orgánico General de Procesos, 2016) le reconoce al contribuyente acciones para interponer cuando se sientan afectados por los actos u omisiones de la Administración Tributaria y, para objetar la decisión resuelta la ley ha reconocido la acción de impugnación, sin embargo, estos actos emitidos deben cumplir determinadas características para que sean objeto de impugnación ante el Tribunal Contencioso Tributario.

Entonces, al prever que el acto normativo tributario No. NAC-DGERCGC17-00000566 es un supuesto vulnerador de derechos fundamentales y consecuentemente se persigue su nulidad, cabe analizar si corresponde la interposición de una acción de impugnación ante el Tribunal Contencioso Tributario conforme lo establece el Art. 320 numeral 1 y 2, para ello, es preciso recordar que el numeral uno se refiere a la lesión de

derechos subjetivos del reclamante, mientras que el numeral dos busca la nulidad total o parcial del acto administrativo tributario objeto de impugnación.

Para ello consideramos importante efectuar el siguiente proceso constructivo de conocimiento y plantearnos la siguiente interrogante, ¿los derechos constitucionales acusados en la acción constitucional, estos son, irretroactividad y seguridad jurídica, se constituyen en derechos subjetivos? De acuerdo a la doctrina, (De Cabo & Pisarello, 2009, pág. 291) que citan a Ferrajoli, define a los derechos fundamentales como: “aquellos derechos subjetivos que las normas de un determinado ordenamiento jurídico atribuyen universalmente a todos en tanto personas, ciudadanos y/o personas capaces de obrar.”<sup>31</sup>

A través de esta definición doctrinaria, se puede determinar que los derechos subjetivos son derechos fundamentales o constitucionales, por tanto, en caso de que estos sean lesionados mediante un acto normativo tributario de carácter general, es procedente que el interesado, contribuyente o reclamante interponga una acción de impugnación de conformidad a lo establecido en el numeral 1 del Art. 320 del Código Orgánico General de Procesos para que se deje sin efecto hacia sí mismo el acto normativo tributario impugnado.

Sin embargo, de lo que se observa de la acción constitucional, la pretensión de las Cámaras no radica solamente a los derechos subjetivos de sí mismos, sino además se busca con la interposición de la acción constitucional acusar la vulneración de derechos subjetivos de todos los contribuyentes; consecuentemente, lo que buscan los accionantes,

---

<sup>31</sup> De Cabo, Antonio y Pisarello, Gerardo. (2009). *Los fundamentos de los derechos fundamentales*. Madrid. Editorial Trotta, pág. 291.

la Cámara de Industrias, de Construcción de Guayaquil, entre otros, es la nulidad total del acto normativo tributario por ser atentatorio a los derechos fundamentales de los sujetos pasivos en nuestro país.

Ahora bien, ante ello cabe entonces puntualizar que no solo se busca se deje sin efecto dicho acto para sí mismo sino para todo el universo de contribuyentes que se encontrarían obligados a proporcionar información al fisco en las formas y en los casos establecidos mediante resolución No. NAC-DGERCGC17-00000566.

Recordemos que la exigencia establecida mediante resolución No. NAC-DGERCGC17-00000566 a los sujetos pasivos es presentar información de los activos monetarios en instituciones financieras en el extranjero cuando se reportarse transacciones iguales o mayores a cien mil dólares, pero desde el año 2014, siendo el acto emitido en el año 2017. Consecuentemente, con la acción constitucional lo que las Cámaras buscaban, que el referido acto no exista en el mundo jurídico, es decir, que jamás se lo considere válido ni vigente en nuestro ordenamiento jurídico.

De ello se colige entonces que, primero que en el presente caso se acusan vulneración de derechos subjetivos; segundo que además de la lesión no corresponde que esa lesión solo al reclamante sino se acusa una lesión de derechos subjetivos a todos los contribuyentes; y tercero, que a consecuencia de ello se buscaba que dicho acto normativo tributario nunca haya existido en el mundo normativo ecuatoriano.

Seguidamente, podemos apreciar del ejercicio inductivo que hemos efectuado que, desde nuestro punto de vista, existe otro mecanismo de defensa judicial, que es

adecuado y eficaz para resguardar un derecho vulnerado en un acto normativo tributario, por tanto, el acto objeto de este estudio no cumpliría con el tercer requisito que la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional prevé para la procedencia de impugnarlo mediante acción de protección, puesto que existe la vía Contenciosa Tributaria.

De los argumentos esgrimidos en el presente apartado, se torna evidente que existe una vía Contenciosa Tributaria para conocer las lesiones de derechos que pudo ocasionar la Administración Tributaria con la emisión de la resolución No. NAC-DGERCGC17-00000566, en este contexto, lo que corresponde a continuación es observar cuál de las dos causales establecidas en el COGEP podía ser la aplicable para la interposición de una acción de impugnación en contra de la referida resolución.

Desde nuestra perspectiva, nos atrevemos a considerar que al ser la intención de las Cámaras de procurar la nulidad de la resolución No. NAC-DGERCGC17-00000566, nos encontramos frente a lo que establece el numeral 2 del Art. 320 del COGEP, puesto que, no solo es a consecuencia de la lesión de un derecho subjetivo del reclamante sino de todo el conglomerado del contribuyente.

### **1.3.1. Acción normativo objeto de impugnación**

Como fue desarrollado, la Administración Tributaria esta proveída por una facultad estatal que le permite emitir actos de carácter normativos en el pleno ejercicio de su facultad reglamentaria. Consecuentemente, el acto administrativo objeto de análisis corresponde un acto administrativo tributario en el que su naturaleza jurídica se observan

o se revelan normas que buscan la aplicación de las leyes vigentes que forman parte del régimen tributario.

El acto administrativo No. NAC-DGERCGC17-00000566 fue emitido por el órgano competente, es decir, el Servicio de Rentas Internas a través de su representante, en este caso, su Director General de Servicio de Rentas Internas. Dicho acto fue proferido de carácter general con observancia de circunstancias de hecho y de derecho que legitima su obligatorio cumplimiento, las cuales identificaremos a continuación.

El Director General de Servicio de Rentas Internas bajo los siguientes presupuestos jurídicos motiva el acto administrativo No. NAC-DGERCGC17-00000566:

Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador, al señalar que: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.”

Art. 73 del Código Tributario, el que establece: “La actuación de la administración tributaria se desarrollará con arreglo a los principios de simplificación, celeridad y eficacia.”

Frente a estos dos presupuestos legales, identificamos que la disposición que se emite en el acto administrativo es una medida que se guía teniendo en cuenta los principios constitucionales que rigen sobre el régimen tributario, por tanto, se efectúa una disposición por parte de la Administración Tributaria que no es contraria a la ley.

Art. 96 numeral 1, literal d) y e) del Código Tributario, que prevé lo siguiente:

Son deberes formales de los contribuyentes o responsables: 1. Cuando lo exijan las leyes, ordenanzas, reglamentos o las disposiciones de la respectiva autoridad de la administración tributaria: d) Presentar las declaraciones que correspondan; y, e) Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.

Frente a este presupuesto legal, se identifica que lo que busca este acto administrativo es generar una disposición general y necesaria para la eficiencia de la administración entorno el tema de declaraciones de impuestos, por tanto, no se encuentra creando obligaciones impositivas que permitan la aplicación de las leyes tributarias.

El Art. 99 del Código Tributario, el cual en su parte pertinente indica lo siguiente: “Las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionadas con las obligaciones tributarias, serán utilizadas para los fines propios de la administración tributaria.”

Por esta parte, en este presupuesto legal, se identifica que la Administración Tributaria exteriorizará en este acto normativo una disposición necesaria que vaya relacionado a las declaraciones e informaciones relacionadas a las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos con el objetivo de una eficiencia en el manejo de su administración.

Art. 2 numeral 9 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas dispone lo siguiente:

El Servicio de Rentas Internas (SRI) tendrá las siguientes facultades, atribuciones y obligaciones: 9. Solicitar a los contribuyentes o a quien los represente cualquier tipo de documentación o información vinculada con la determinación de sus obligaciones tributarias o de terceros, así como para la verificación de actos de determinación tributaria, conforme con la Ley.

Frente a este último presupuesto legal que motivó el acto administrativo, se identifica que el Servicio de Rentas Internas a través de su representante buscó crear una disposición que permita la eficiencia de su administración, es decir, un mejor manejo de la información que proporciona el contribuyente de sus activos monetarios, y facultado por la ley solicitar documentación e información necesaria para la determinación de sus obligaciones tributarias.

Al analizar los presupuestos fácticos que motivó este acto administrativo; se puede establecer que tanto las personas naturales o sociedad se encuentran en la obligación de declarar y evidenciar ante la Administración Tributaria sus activos monetarios, no obstante, cuando la información proporcionada por el contribuyente no es suficiente para la Administración Tributaria, éste se encuentra facultado para solicitar la información respectiva.

En la misma línea, referente a la obligación de declarar y proporcionar información sobre el hecho que genera la obligación tributaria, hay personas naturales o sociedades que registran dentro de sus declaraciones transacciones individuales o acumuladas, iguales o mayores a cien mil dólares americanos en instituciones financieras en el exterior, en consecuencia, el contribuyente se encuentra obligado a reportar información de esa naturaleza.

## **2. ANÁLISIS DE CASO**

### **2.1. Análisis de los hechos**

El Acto Administrativo No. NAC-DGERCGC17-00000566 que se publicó en el Suplemento del Registro Oficial 123 del 20 de noviembre de 2017, por el Director General de Servicio de Rentas Internas, Ec. Leonardo Orlando Arteaga, dispuso que las personas naturales y sociedades residentes en el Ecuador estaban obligada a presentar e informar a la Administración Tributaria sobre los activos monetarios que mantengan en instituciones financieras del exterior, cuando estos registren transacciones individuales o acumuladas, iguales o mayores a cien mil dólares de los Estados Unidos de América, a partir del año 2014.

Frente a esta disposición, la Cámara de Industrias de Guayaquil, Cámara de la Construcción de Guayaquil, Cámara de Comercio de Quito, Cámara De Industrias y Producción, el día miércoles 10 de enero de 2018 presentan en la ciudad de Guayaquil una Acción de Protección contra el Servicio de Rentas Internas para impugnar el Acto Administrativo No. NAC-DGERCGC17-00000566.

Se asigna al caso con el número 09201-2018-00119 y el proceso entra a sorteo y la competencia recae sobre la Unidad Judicial Norte 2 de la Familia, Mujer, Niñez y Adolescencia con sede en el cantón Guayaquil, Provincia del Guayas, conformado por la Jueza Ab. Natasha Leonela Blusztein Figueroa.

La parte accionante fundamenta su impugnación observando que el mencionado acto administrativo lesiona el derecho a la seguridad jurídica al disponer que la información relacionada a los activos monetarios que se mantengan entidades bancarias extranjeras, debía ser presentada desde el año 2014, es decir, solicitaba información de años fiscales en los que el contribuyente no se encontraba obligado a entregar información de ese tipo, debido a que la disposición no constaba.

Los contribuyentes, que ante la interposición de la Acción de Protección toman calidad de accionantes, tienen el derecho a la seguridad jurídica, que comprende aquella garantía de no sufrir ataques violentos entorno a su persona, bienes y derechos; por lo tanto, la seguridad jurídica comprende la certeza que se obtiene mediante una norma, lo que evita el surgimiento de arbitrariedad, atentado contra la justicia por disposiciones que se sustancien sin una base legal establecida en el ordenamiento jurídico.

Es el caso que los accionantes alegan vulneración sobre el derecho a la seguridad jurídica conforme a que la disposición emitida por el Servicio de Rentas Internas, de solicitar información acerca de los activos monetarios en el extranjero desde el año 2014, no tiene una base legal que les permita satisfacer la autoridad de solicitar información de años en que ni siquiera la disposición había sido constituida, menos aún inscrita en el Registro Oficial.

Concatenado al derecho a la seguridad jurídica, la parte accionante también invocó la vulneración sobre el principio de irretroactividad del régimen tributario, debido a que la obligación contenida en el acto requería de información desde el año 2014 sin determinar el motivo para que esa sea la fecha de partida y la razón para que se retrotraigan sus efectos a esa época.

(Madariaga Gutiérrez, 1966, pág. 30) contempla a la irretroactividad de los preceptos jurídicos como una condición que debe integrar un ordenamiento positivo para garantizar el efectivo derecho a la seguridad jurídicas<sup>32</sup>. Por tal motivo, es que se procede a definir lo que es la irretroactividad en el ámbito jurídico, y según (Sánchez Feijóo, 2017, pág. 17) citando a Olaso y Casal, lo identifica como: “una ley no tiene efecto retroactivo es decir que solo ejerce para el futuro, lo que haya sucedido en situaciones pasadas no generará ningún derecho o representara compromiso alguno”<sup>33</sup>

Es el caso que la irretroactividad va estrechamente ligada con la seguridad jurídica de acuerdo a que ambas se sostienen, puesto que permiten que una norma genere certeza sobre el individuo en el ordenamiento jurídico. Como consecuencia, los accionantes, prevén que existió una afectación sobre estos derechos entorno a la disposición de presentar información de los activos monetarios en el extranjero desde el 2014, dando a pronosticar que el acto administrativo pretendía retrotraer efectos de obligación tributaria de esa época.

---

<sup>32</sup> Madariaga Gutiérrez, Mónica. (1966). *Seguridad jurídica y administración pública en el siglo XXI*. Chile. Pág. 30.

<sup>33</sup> Sánchez Feijóo, Katherine. (2017). El principio tributario de irretroactividad de la ley en el Ecuador. Machala. Pág. 17.

No obstante, pese a que los actos administrativos tienen efecto no retroactivo, la doctrina contempla excepciones:

Generalmente el acto administrativo produce efectos para el futuro, es decir, no tiene efecto retroactivo... pero esto no excluye que en ciertos casos pueda tener efectos hacia el pasado, cuando la ley expresamente lo autoriza o cuando la retroactividad es el efecto natural del acto.<sup>34</sup> (Sayagués Laso, 2010, pág. 498)

En la misma línea, sobre el efecto retroactivo de un acto administrativo:

El principio de irretroactividad de los actos administrativos se invierte en los casos de actos administrativos declarativos. Los actos administrativos de naturaleza declarativa tienen efectos retroactivos cuando producen efectos favorables al interesado y no lesionan derechos o intereses legítimos de otras personas.<sup>35</sup> (Ramírez, 2019, pág. 95)

Se encuentra la irretroactividad como un principio que rige el régimen tributario, el cual representa que toda decisión resuelta por la máxima autoridad de la Administración Tributaria mediante resolución o acto administrativo ocasionará efectos para el futuro, por lo tanto, no tiene efecto retroactivo; sin embargo, la doctrina prevé excepción a la regla. Entonces, un acto administrativo podrá tener efecto retroactivo cuando: i) sea declarativo; ii) produzca efectos favorables al interesado; y iii) no vulnere derechos, ni intereses legítimos de otras personas.

Para identificar si el Acto Administrativo No. NAC-DGERCGC17-00000566 es declarativo, primero se debe identificar cuáles son estos. De acuerdo a (Parra, 2017) son los que declara: “de forma vinculante la existencia de un derecho, o de una determinada

---

<sup>34</sup> Sayagués Laso, Enrique. (2010). *Tratado de Derecho Administrativo*. Montevideo. Pág. 498.

<sup>35</sup> Ramírez, Guzmán. (2019). *Los principios invertidos: la irrevocabilidad y retroactividad de los actos administrativos en el ámbito tributario*. Uruguay. Pág. 93

condición con relevancia jurídica, en una persona, cosa o situación, en aplicación del ordenamiento jurídico vigente, o bien se deniega la pretensión de una declaración de este tipo”<sup>36</sup>

Entonces, se identifica que el Acto Administrativo No. NAC-DGERCGC17-00000566 determina una condición con relevancia jurídica en personas, puesto que, exige que se presente información acerca de los activos monetarios en el extranjero de las personas naturales y jurídicas para la eficacia de la Administración Tributaria, por tal motivo, se considera que el acto administrativo invocado es declarativo.

Sin embargo, es conveniente interrogarse ¿podrá este acto administrativo aplicar la excepción de la irretroactividad de la norma jurídica? Considerando la doctrina, este acto administrativo solamente podrá tener efecto retroactivo si favorece al contribuyente y no vulnera sus derechos. Bajo nuestro criterio, se considera que no resulta favorable al contribuyente presentar información acerca de sus activos monetarios en el extranjero desde el 2014, en razón de que no existía una disposición obligatoria que la exigiese antes, en consecuencia, le da luz verde a la Administración Tributaria de que observe y ejerza su facultad determinadora.

La pretensión queda clara sobre la acción interpuesta, y es que ante la vulneración del principio de irretroactividad del régimen tributario y el derecho a la seguridad jurídica contemplados en los Arts. 300 y 82 de la Constitución de la República del Ecuador

---

<sup>36</sup> Parra, Anneris. (2017). *Clasificación de los actos administrativos*. Obtenido en: <https://es.slideshare.net/AnnerisParra1/clasificacin-de-los-actos-administrativos-83560403>

respectivamente en el acto administrativo, mediante una Acción de Protección los accionantes buscan que se declare la vulneración de esos derechos por parte de la autoridad tributaria y en consecuencia se declara su nulidad.

La parte accionada, esto es, el Servicio de Rentas Internas a través de sus defensores, contestaron a la demanda y expusieron que la resolución emitida goza de legitimidad en virtud a la facultad reglamentaria que la ley le ha conferido para expedirla; que la información requerida no se encuentra relacionada al cobro de impuestos al Ecuador y solicitó que la Jueza inadmita la Acción de Protección conforme a que ningún derecho constitucional se encuentra vulnerado en el acto administrativo, además de que lo expuesto por los accionantes era mera legalidad, por lo consiguiente, debía ser discutido en la vía ordinaria adecuada.

## **2.2. Decisión del caso**

Bajo las circunstancias expuestas, la Jueza de la Unidad Judicial Norte 2 de la Familia, Mujer, Niñez y Adolescencia con sede en el cantón Guayaquil procede a resolver; en primer lugar, establece que la institución jurídica de Acción de Protección no puede ser desnaturalizada, mucho menos confundida con una acción secundaria, tampoco considerarla como un medio para presentar un reclamo, sino que esta acción como tal es interpuesta cuando se ha configurado una violación o se vaya a violentar eminentemente un derecho de rango constitucional, por tanto, atribuye que el acto impugnado no configura violación alguna sobre derechos fundamentales.

Como consecuencia de no configurar una violación de derechos el acto administrativo impugnado, la Jueza sostiene que hay otras vías que el reclamante o la persona que se sienta afectada por un acto administrativo puede recurrir. Asimismo, bajo el sustento doctrinario de Luis Cueva Carrión, la Jueza fortalece su análisis sobre la Acción de Protección, al invocarla como improcedente cuando hay vías judiciales ordinarias para reclamar derechos, por tanto, esta acción solo procede cuando haya inexistencia de vías en el proceso común.

Por otra parte, y no contrario al primer análisis de la Jueza, invoca jurisprudencia dictada por la Corte Constitucional, en el que resolvió que la Acción de Protección no es procedente cuando se quiera discutir sobre mera legalidad; como consecuencia, existen otras vías de exigencia para reclamar derechos, y particularmente la vía administrativa.

Realizando la debida ponderación de la exposición de los alegatos de las partes procesales, la Jueza indica que su decisión radica en la inexistencia de la violación de los derechos constitucionales invocados por la parte accionante, esto es, seguridad jurídica e irretroactividad, toda vez que el acto administrativo que impugna es legítimo por estar dentro de las facultades y atribuciones del Servicios de Rentas Internas.

De ello, se observa que la Jueza no solamente se refirió que existe una vía judicial adecuada, sino que tampoco existe una violación de derechos constitucionales, lo que se considera que su actuar estuvo sustentada bajo los requisitos que la Ley Orgánica de

Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional prevé para declarar procedente la acción de protección, y estos son tres: i) violación de un derecho constitucional, ii) acción de autoridad pública; y iii) inexistencia de otro mecanismo de defensa judicial adecuado y eficaz.

Asimismo, toma en consideración que el saldo de activos monetarios ya debió ser presentado o informado por el mismo contribuyente a la Administración Tributaria como una obligación, por tanto, es inexistente la vulneración de derechos constitucionales; además, finaliza en recordar que la vía escogida para impugnar el acto administrativo y conseguir su nulidad, no es la vía adecuada, sino el Contencioso Tributario, de acuerdo a que el Código Orgánico General de Proceso en su Art. 320 que consagra la acción de impugnación para el contribuyente frente a reglamentos, resoluciones o circulares de carácter general dictadas en materia tributaria cuando violenten derechos subjetivos de los reclamantes, o cuando persiga la anulación total o parcial de dichos actos.

Lo resuelto por la Juez en sentencia comprende lo que se ha previsto en el desarrollo del trabajo, es decir, la viabilidad de plantear la acción de impugnación sobre el acto normativo tributaria en la vía Contenciosa Tributaria, conforme a que se violenta derechos constitucionales de todos los contribuyentes, por tanto, se persigue la anulación total del mismo para que no tenga efecto alguno en el ordenamiento jurídico, lo que corresponde basar el inicio del proceso a través de una demanda por la causal 2 del Art. 320 del Código Orgánico General de Procesos.

Se encuentra claro que interponer una acción de protección sobre un acto administrativo es solo procedente cuando éste vulnere derechos constitucionales y el Juez que conoce la causa lo declara en sentencia; sin embargo, puede suceder que no se efectúe vulneración alguna sobre el acto emanado por autoridad pública no judicial, por lo que la Corte Constitucional emite una sentencia con jurisprudencia vinculante inscrita en el Suplemento del Registro Oficial No. 767, 2 de junio 2016 que reza en una parte como antecedente lo siguiente:

Ha de tenerse presente que tampoco cabe la posición de los operadores jurídicos que eludiendo su labor de jueces de garantías constitucionales, calidad de la cual se hallan investidos al conocer las acciones de garantías jurisdiccionales y aún cuando del proceso se advierte, de modo inequívoco, la vulneración de derechos consagrados en la Constitución, recurren a la trillada y en no pocas veces inmotivada alegación de que los hechos sometidos a su conocimiento se trata de “asuntos de mera legalidad” y la vez “sugiriendo” a los afectados a que acudan a las vías ordinarias (por ejemplo, la contencioso administrativa), sin reparar en que aquellas no constituyen las vías adecuadas ni eficaces para proteger y reparar de modo inmediato la afectación de derechos constitucionales.<sup>37</sup> (Jurisprudencia Vinculante emitida por la Corte Constitucional, 2016, pág. 11)

Se prevé en el caso que la Jueza competente para sustanciar la causa, su decisión radica en declarar la improcedencia de la Acción de Protección por contemplar que la pretensión de los accionantes, esto es, declarar la nulidad del acto administrativo comprende asuntos de mera legalidad, por consiguiente, la vía adecuada es la vía ordinaria: contencioso tributario; pero no repara en realizar un análisis entorno a los derechos invocados como vulnerados por la Administración Tributaria en su acto.

En consecuencia, la improcedencia de una acción de protección por contemplar una pretensión que se resuelve en vía ordinaria, y de no existir tal vulneración de derechos

---

<sup>37</sup> Corte Constitucional. (2016). *Jurisprudencia Vinculante*. Quito. Suplemento del Registro Oficial No. 767. Pág. 11

como se alega, no exime al juzgador que sustancia la causa, de no realizar un análisis de los derechos invocados como violentados, es por tal motivo que (Jurisprudencia Vinculante emitida por la Corte Constitucional, 2016, pág. 16) difiere lo siguiente:

Las juezas y jueces constitucionales que conozcan de una acción de protección, deberán realizar un profundo análisis acerca de la real existencia de la vulneración de derechos constitucionales en sentencia, sobre la real ocurrencia de los hechos del caso concreto. Las juezas o jueces constitucionales únicamente, cuando no encuentren vulneración de derechos constitucionales y lo señalen motivadamente en su sentencia, sobre la base de los parámetros de razonabilidad, lógica y comprensibilidad, podrán determinar que la justicia ordinaria es la vía idónea y eficaz para resolver el asunto controvertido.<sup>38</sup>

Referente a lo prescrito, se considera que faltó un señalamiento motivado para determinar que la vía contenciosa tributaria era la adecuada para que se impugne el acto administrativo, y para ello, la Jueza debió referir un análisis lógico, razonable y comprensible sobre la procedencia de esa vía frente a los hechos alegados por las partes; asimismo, de especificar a través de un análisis doctrinario y legal por no pronosticar como violentados el derecho a la seguridad jurídica e irretroactividad en el acto normativo tributario.

Es menester indicar que, ante la improcedencia de la acción de protección por parte de la jueza constitucional, los accionantes deciden interponer recurso de apelación. A consecuencia de la interposición del recurso de apelación por parte del legítimo activo del derecho, la Sala que conoce dicho recurso resuelve que para que exista una declaratoria de vulneración de derechos constitucionales, debe probarse a través del efecto tangible que genera una vulneración de derechos protegidos, que es el perjuicio, el

---

<sup>38</sup> Corte Constitucional. (2016). *Jurisprudencia Vinculante*. Quito. Suplemento del Registro Oficial No. 767. Pág. 16

daño que causa o que pudiera causar y el tipo de daño que debe ser grave; en consecuencia, la Sala dictamina que faltó probarse cómo vulnera la seguridad jurídica la resolución impugnada, ya que de la revisión de la prueba rendida en el proceso no aparece evidenciada.

Frente al análisis expuesto de esta Sala, la misma no aprecia que se vulnere derecho constitucional del o los ciudadanos sobre el acto objeto de acción constitucional, dado que goza de legitimidad la actuación del Servicio de Rentas Internas para reglar en materia tributaria con disposiciones que optimice la recaudación de tributos, y se base sobre la obligación impositiva que tiene el ciudadano sobre sus deberes con el Estado. De ello se entiende entonces, que la resolución no es una amenaza a los derechos del contribuyente, sino más bien que asegura y garantiza el ejercicio pleno de control y gestión de los tributos en función a la información proporcionada y declarada por los sujetos pasivos.

Además, la Sala sostiene que, a través de la emisión de este acto, la Administración Tributaria verificará información post declaración del ciudadano y hasta en los plazos que la ley lo faculta. Asimismo, indica que la esencia jurídica de un acto administrativo está blindada por la presunción de derecho de legalidad y de legitimidad, misma que se puede fragmentar, pero acudiendo a la vía competente, en este caso, la vía Contencioso Administrativa Tributaria, por tanto, no se puede iniciar una acción constitucional para examinar sus efectos. En consecuencia, la Sala declara improcedente y niega el recurso de apelación.

## CONCLUSIÓN

La seguridad jurídica se contempla como un derecho que va relacionado al principio de irretroactividad del régimen tributario, toda vez que uno de los preceptos jurídicos de este derecho es que existan normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes; mientras que el principio de irretroactividad implica la aplicación de normas desde su vigencia, estas garantías asienta la estabilidad al ordenamiento jurídico; puesto que permiten que los individuos tengan confianza sobre las leyes y elimina la distorsión en las actuaciones de la administración pública respecto de las normas que no sean previas a sus actuaciones.

El Estado ecuatoriano contempla en su Carta Magna la acción de protección como un mecanismo de inmediata actuación para que los derechos constitucionales sean protegidos y respetados, por lo tanto, todo ciudadano que considere que se le ha vulnerado un derecho en alguna decisión emitida por una autoridad no judicial pública, podrá interponer esta acción; sin embargo, es obligación del Juez Constitucional observar la procedibilidad de la acción conforme lo establece la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional queda de forma obligatoria sobre el Juzgador con jurisdicción y competencia para ratificar la vulneración.

Los accionantes de este caso son personas jurídicas que consideraron que el acto administrativo emitido por el Director General de Servicios de Rentas Internas violentó el derecho a la seguridad jurídica y el principio de irretroactividad del régimen tributario, toda vez, que la Administración Tributaria dispusiera en su resolución solicitar

información de activos monetarios en instituciones financieras en el extranjero cuando se reportarse transacciones iguales o mayores a cien mil dólares, pero desde el año 2014, siendo la emisión del acto en el año 2017.

Es así como concluimos que la facultad reglamentaria es aquella potestad que tiene las autoridades tributarias para emitir cláusulas o disposiciones cuyo carácter es general para aplicar las leyes tributarias estipuladas o establecidas por el sistema legal, el cual tiene eficiencia administrativa. Por ende, un acto normativo que vaya encaminado al ámbito tributario es de vital importancia que goce de legalidad es por eso que, el Servicio de Rentas Internas como aquella Administración Tributaria a través de la facultad reglamentaria que la ley le otorga, tiene la potestad de emitir actos unilaterales de carácter general y obligatorio, con el objetivo de regular situaciones objetivas e impersonales.

Concluimos además en sostener que, el propósito de las Administraciones Tributarias al emitir un acto administrativo tributario tiene como esencia el procurar el bienestar general frente al individual consecuentemente esto le concede una prerrogativa de acceso a la información de los sujetos pasivos con la finalidad de gestionar y controlar los tributos. Recordad que los tributos son la forma legítima de procurar los ingresos por parte de los contribuyentes para ocasionar la redistribución e inversión social.

Ahora respecto a los mecanismos de defensa del contribuyente respecto de la emisión de acto normativo, consideramos que en el presente caso se pudo haber planteado

una acción de impugnación ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en vez de la acción constitucional planteada por las Cámaras.

En definitiva se puede concluir que la acción de impugnación se convierte en aquel componente de amparo de derechos e intereses, mismos que se ven afectados por decisiones tomadas por las autoridades tributarias que resuelven por medio de reglamentos, ordenanzas, actos administrativos, y que solo buscan un fin que en sentencia se logre expresar su nulidad.

Adicionalmente es importante precisar que en el presente estudio de caso se observó la intención de los accionantes, de que se nulite el acto administrativo tributario es decir, que pierda total validez jurídica desde su promulgación lo que tendría un efecto para todos los contribuyentes sin discriminación alguna.

Respecto de lo que establece el Código Orgánico General de Procesos en sus numerales 1 y 2 relacionados con el derecho de impugnar actos de carácter normativo concluimos que en el presente caso correspondía que el legítimo activo del derecho inicie una acción contenciosa tributaria sustentando su demanda en lo estatuido en el artículo 320 numeral 2 esto es perseguir la nulidad total o parcial de actos emitidos por la Administración Tributaria cuando lesione derechos como por ejemplo el derecho constitucional a la seguridad jurídica y al principio de irretroactividad.

## BIBLIGRAFÍA

- Chiriboga Borja, M. F. (2005). *Inconstitucionalidad de los actos administrativos emitidos por funcionarios públicos. Demanda de inconstitucionalidad o recurso de amparo*. Quito: Universidad Internacional "SEK".
- Código Orgánico de la Función Judicial*. (2015). Quito: Lexis.
- Código Orgánico General de Procesos*. (2016). Quito: Lexis.
- Constitución de la República del Ecuador. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Ecuador: Lexis.
- De Cabo, A., & Pisarello, G. (2009). *Los fundamentos de los derechos fundamentales*. Madrid: Editorial Trotta.
- De la Cruz Torche, E., & Ossio Iriate, M. A. (2008). *El Proceso Contencioso Tributario*. La Paz: Universidad Mayor de San Andrés.
- Falconí, J. G. (1999). *Manual de Práctica Constitucional "El Juicio Especial por la Acción de Amparo Constitucional"* (Vol. I). Ecuador: Rodín.
- Gordillo, A. (2011). *Tratado de Derecho Administrativo* (Vol. 3). Buenos Aires: F.D.A.
- Guzmán, D. G. (2010). *La limitación de la acción de protección contra decisiones judiciales y su incidencia en la indefensión*. Quito-Ecuador: Librería Jurídica Work House Procesal.
- Jurisprudencia Vinculante emitida por la Corte Constitucional, Suplemento del Registro Oficial No. 767 (Corte Constitucional 02 de Junio de 2016).
- Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional*. (2020). Quito: Lexis.
- López Pozo, M. E. (2013). *La potestad reglamentaria en el Ecuador*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar.
- Luño, A. E. (2015). *La seguridad jurídica: Una garantía del derecho y la justicia*. Sevilla: Biblioteca.Cejamericas.

- Madariaga Gutiérrez, M. (1966). *Seguridad jurídica y administración pública en el siglo XXI*. Chile: Editorial Jurídica de Chile.
- Monti, J. (2005). *Los intereses difusos y su protección jurisdiccional*. Buenos Aires: ADHOC.
- Orbe. (2010). *Acción de Protección*. Ecuador.
- Orrala, M. Á. (2017). *Principios Generales del Derecho Tributario según la Constitución del Ecuador*. Ecuador: Revista Empresarial, ICE-FEE-UCSG, 61-67.
- Parra, A. (Diciembre de 2017). Obtenido de <https://es.slideshare.net/AnnerisParra1/clasificacin-de-los-actos-administrativos-83560403>
- Pérez, A. B. (2005). *El Principio de Irretroactividad en Derecho Tributario*. España: Universidad Pompeu Fabra.
- Pierry Arrau, P. (1980). Control del Acto Administrativo, recursos administrativos. Recurso Contencioso Administrativo. *Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso*, 239-266.
- Rodríguez Sabugo Fernández, J. R. (1982). Ordenanzas y reglamentos, y límites de los mismos, en la Administración Local. *Revista de Estudios de la Administración local y autonómica*, 273-296.
- Santofimio Ganboa, J. O. (1988). *Acto Administrativo. Procedimiento, eficacia y validez*. México: Universidad Nacional Autónoma de México.
- Sayagués Laso, E. (2010). *Tratado de Derecho Administrativo*. Montevideo: FCU.
- Stolfi, G. (1959). *Teoría del Negocio Jurídico*. Madrid: Revista de Derecho Privado.
- Uzcha Paltan, J. P. (2018). *Importancia de la facultad reglamentaria en la gestión de la administración tributaria*. Machala: UTMACH.

## **ANEXOS**