



**UNIVERSIDAD DEL AZUAY**

**FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS**

**ESCUELA DE DERECHO**

**"CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN EN EL SISTEMA TRIBUTARIO ECUATORIANO"**

Tesina previa a la obtención del título de Abogado de los Tribunales de la  
República del Ecuador

AUTOR: Sr. Juan Pablo Merchán A.

DIRECTOR: Dr. Rodrigo Andrés Cordero M.

CUENCA-ECUADOR

2010

## ABSTRACT

The objective of this project is to analyze and later differentiate expiration and limitations in the Ecuadorian tax system.

The legal relationship from which arises the tax obligation is analyzed as well as the ways in which the obligation is originated. A differentiation with case studies is performed looking at how both expiration and limitation operate in the tax field.

Finally the differences between these two legal figures are shown and the way that passive subjects can use them to work on their behalf.



A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and strokes, located to the right of the official stamp.

## CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN EN EL SISTEMA TRIBUTARIO ECUATORIANO

El presente trabajo tiene por objeto hacer un análisis de cada una de estas instituciones y con posterioridad realizar una diferenciación de las mismas.

Analizo la relación jurídica de la cual surge la obligación de tributar, al igual que las formas de nacimiento de la obligación. Se realiza una diferenciación con casos prácticos del modo de operar tanto de la caducidad como de la prescripción dentro del campo tributario.

Finalmente concluimos mostrando sus diferencias que existen en estas dos figuras, y la forma en que los sujetos pasivos pueden hacerlas valer a su favor.

Atentamente

  
Juan Pablo Merchán Álvarez

## ÍNDICE

ÍNDICE.....	II
INTRODUCCIÓN .....	1
CAPÍTULO 1: OBLIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETERMINACIÓN	
TRIBUTARIA: GENERALIDADES .....	3
Determinación tributaria .....	11
Sujeto activo .....	12
Sujeto pasivo .....	15
Determinación mixta .....	16
El hecho generador .....	17
Hecho imponible .....	17
Hecho generador .....	18
Elementos del hecho imponible .....	20
Objetivo.....	21
Base Imponible y Cuantía .....	21
Base imponible .....	21
Cuantía .....	21
Presupuestos existentes .....	22
Simple.....	22
Complejo .....	22
Presupuestos complementarios o accesorios .....	23
Base imponible .....	23
Tributo.....	24
Los principios de los tributos .....	26
Determinación por el Sujeto Pasivo .....	28
Alternativas respecto a las declaraciones presentadas por el Sujeto Pasivo .....	31
Aceptación de la declaración del Sujeto Pasivo .....	32
Determinación directa .....	32
La Fiscalización o Determinación por el Sujeto Activo.....	34

Clases de Determinación Tributaria .....	36
Determinación mixta.....	37
Determinación directa .....	37
Determinación presuntiva .....	38
CAPÍTULO 2: LA CADUCIDAD .....	42
Fundamentación legal de caducidad .....	46
Interrupción de la caducidad.....	47
CAPITULO 3: ANÁLISIS DE DIFERENTES RESOLUCIONES DICTADAS POR LAS SALAS RESPECTIVAS, REFERENTES A LA CADUCIDAD ...	49
ANÁLISIS .....	51
CAPÍTULO 4. PRESCRIPCIÓN.....	56
Fundamentación legal de la figura .....	57
Consideración respecto al Art. 55 del Código Tributario .....	57
Excepción a la regla general.....	59
Prescripción extintiva de la acción fiscalizadora .....	61
Prescripción de la acción de cobro .....	62
Características para que opere la prescripción <i>FUEYO LANERI</i> .....	62
Relación de los requisitos con la norma tributaria.....	62
La prescripción debe ser alegada por quien pretende valerse de ella .....	63
Interrupción de los plazos en la prescripción.....	64
Suspensión de la prescripción.....	64
CAPÍTULO 5: ANÁLISIS DE SENTENCIAS CON RESPECTO A LA PRESCRIPCIÓN.....	65
ANÁLISIS .....	68
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....	71
BIBLIOGRAFÍA.....	74

## INTRODUCCIÓN

Como un requisito previo a la obtención del Título profesional de derecho, y de conformidad con los Reglamentos de la Universidad del Azuay, los estudiantes que hemos terminado la escolaridad Regular, debemos elaborar un trabajo sobre alguno de los temas, que, a lo largo de los años de aprendizaje nos han parecido fundamentales para el futuro ejercicio profesional.

Dentro de esta afirmación personalmente consideré que la actividad tributaria, sea la que relaciona con los obligados al pago los denominados contribuyentes así como la que relaciona con la Administración Tributaria, era la que ameritaba de mi parte realizar el trabajo sobre la CADUCIDAD Y LA PRESCRIPCIÓN EN LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA VIGENTE.

Para llegar a los dos temas expuestos, fue necesario iniciar por lo que es la Administración Tributaria y las Facultades que, siempre bajo normas legales, tiene que realizar, entre las que se destacan con nitidez, la FACULTAD DETERMINADORA.

Esta facultad, es el principio y fin del extenso y tortuoso tema de la Obligación Tributaria y la manera de cumplir y hacer cumplir la misma. La general que se involucra en lo que se denomina el hecho generador, que dará luego al cumplimiento de la obligación tributaria , y en caso de no cumplir, o de cumplir de manera inadecuada, tan importante como ineludible deber, será la Administración Tributaria la que haciendo uso de la facultad determinadora, obligue a hacerlo en forma cabal el pago del valor que cada ciudadano, que realiza una actividad sujeta al tributo, del orden que fuere, debe cancelar para cumplir los fines que el Estado persigue.

Si partimos que la determinación es el principio y el fin de la recaudación {optima de los tributos, no podemos dejar de consignar que el proceso no es

simple, pues requiere de una gran cultura tributaria de la generalidad de los ciudadanos y de parte de la Administración Tributaria de un pleno conocimiento y correcta aplicación de la ley, en todo el largo proceso que implica, desde el inicio de la determinación por parte del contribuyente, hasta el paso final que consiste en la recaudación de lo realmente debido.

Es por lo que se anota, que hemos preferido hacer especial mención a la CADUCIDAD Y A LA PRESCRIPCIÓN, de la obligación tributaria para cumplir nuestra obligación como futuro profesional del derecho, habida cuenta de que, inclusive profesionales, con muchos años en ejercicio, confunden los dos términos, y muchas veces hasta los consideran sinónimos, cuando en realidad es absolutamente diferente; pues la CADUCIDAD se refiere al hecho de que el fisco, por el transcurso del tiempo, pierde una facultad, que es precisamente la de determinar la obligación, mientras que PRESCRIPCIÓN, es también una pérdida de un derecho del fisco, por el transcurso del tiempo, pero para cobrar obligaciones tributarias.

Lo sustancial del presente estudio trata de establecer con claridad lo que debe aplicarse, por parte de la administración, respecto a la caducidad, pues el art. 94 del Código Tributario, en sus numerales 1 y 2, establece dos plazos para la caducidad, el de tres años cuando se ha presentado declaración, y de seis años cuando no se lo ha hecho, circunstancia que es vital que se defina claramente, por el grave perjuicio que, de seguirse aplicando como hasta ahora se lo ha hecho, se causa a los contribuyentes.

## **CAPÍTULO 1: OBLIGACIÓN TRIBUTARIA Y DETERMINACIÓN TRIBUTARIA: GENERALIDADES**

En el presente trabajo comenzaremos diferenciando lo que es la Relación Jurídica Tributaria de la Obligación Tributaria, pues existen muchos profesionales del derecho que lo consideran sinónimos.

Según el diccionario Jurídico de Guillermo Caballeas: Relación Jurídica Tributaria es el vínculo de derecho entre dos o más personas, de las cuales una es el fisco, y la otra un contribuyente que se encuentra por el nacimiento de la norma jurídica en la necesidad de satisfacer una obligación previamente establecida.

Obligación tributaria: es un precepto de inexcusable cumplimiento, en el campo jurídico hacemos relación al vínculo legal que impone una acción u omisión; en el caso del campo tributaria haríamos mención a la acción de cumplir o cancelar los valores adeudados al fisco, es el vínculo jurídico que necesariamente constriñe a cumplir algo; esto es, de hacerlo o de omitirlo, difiere según el análisis realizado por Kelsen de la "obligativo naturalis" puesto que esta hace mención a normas que permiten o regulan una determinada conducta, pero sin que se encuentre presente el elemento coactivo como forma de sancionar una conducta inapropiada.

Sánchez Gómez busca dar definiciones de los dos términos pero lo realiza de manera separada, pues argumenta que la mejor forma de entender y de distinguir cada concepto es analizarlo en forma individual y luego compararlos para sacar sus diferencias y sus posibles semejanzas, analiza de la siguiente manera:

“Obligación Tributaria: debe entenderse a la misma por la cantidad debida por el sujeto pasivo al activo, cuyo pago extingue a dicha obligación.

Relación Jurídico Tributaria: constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley.”<sup>1</sup>

Uno de los tratadistas que nos da una definición acertada de lo que debe entenderse por obligación tributaria es Guillani Funrouge que dice:

“el contenido de la obligación tributaria es una prestación jurídica patrimonial, constituyendo, exclusivamente, una obligación de dar, de entregar sumas de dinero en la generalidad de los casos o de dar cantidad de cosas, en las situaciones poco frecuentes en la que el tributo es fijado en especie, para que el estado cumpla sus cometidos, pero siempre se trata de una obligación de dar.

Conceptuando a la obligación tributaria como el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el Poder Tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la ley. Esto es, el deber de cumplir la prestación, constituye una parte fundamental de la relación jurídica tributaria, constituyendo el centro motor del derecho tributario o como un aspecto importante de él es indudable que representa el objetivo principal de la actividad desarrollada por el Estado para allegarse recursos pecuniarios”<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> SANCHEZ GOMEZ, Narciso; opa. cit. p. 341.

<sup>2</sup> GUILLAN FUNROUGE, Carlos M.;Derecho Financiero, Volumen 1, Tercera Edición, Ed. Depalma. Buenos Aires, 1979. P.349.

La noción de Obligación surge del derecho romano pues es entendido como nexo "vinculum juris" que establece la relación entre dos o más personas, como deber o necesidad moral de hacer u omitir algo, en orden al mantenimiento de la convivencia social y del cumplimiento de la ley, la obligación también presenta la característica de "ex-lege" pues se encuentra fundamentada en la constitución y basada en el principio de Legalidad Tributaria, las obligaciones para que tengan validez formal tienen que estar claramente definidas por la ley y el supuesto abstracto encuadrar dentro de una determinada conducta que se pretende normar.

De los conceptos antes citados podemos sacar como conclusión que son términos distintos y que por su naturaleza misma las acciones que nacen y se desarrollan de cada una de ellas son diferentes. Puesto que puede existir una relación jurídica tributaria y sin embargo no necesariamente tiene que estar presente el nacimiento de una obligación tributaria. Un ejemplo para ilustrar el presente tema lo podemos encontrar en aquellos contribuyentes que se hallan exonerados del pago de ciertos tributos, pues existe la relación jurídica tributaria entre el contribuyente y el fisco, pero por presentar distintas cualidades o calidades no se encuentran obligados a tributar.

La obligación tributaria se encuentra conformada por dos partes fundamentales:

El estado como sujeto activo: el mismo que tiene la potestad de recaudar los tributos impuestos a los sujetos pasivos por diferentes medios, incluso en caso de ser necesario valiéndose de la coerción como medida de cobro y facultad propia del estado ante sus contribuyentes.

Los contribuyentes como sujetos pasivos: quienes llevan a su cargo el cumplimiento de la obligación tributaria, pues esta como característica debe ser cumplida solo por el sujeto pasivo. A decir de Adam Smith los tributos para

el progreso de una sociedad vienen dados de tres distintos fondos como son: La Renta, la Ganancia, y los Salarios y cuando cualquiera de estos ítems mencionados encasilla en una determinada figura jurídica se debe satisfacer la prestación con el estado.

Para que pueda nacer una obligación tributaria es necesario que exista la norma jurídica que establezca la misma, por cuanto en nuestro sistema de derecho sin norma no existe el tributo, y al ser voluntaria puede adquirir distintas denominaciones como donación o legado.

En el sistema tributario ecuatoriano se encuentra fundamentado en la constitución política de la república en lo referente al régimen tributario interno ya que la constitución política de la República del Ecuador tiene entre sus principios el de Legalidad Tributaria, muchas de sus bases fundamentales se encuentran en los artículos siguientes:

Art. 300.- 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.

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Art. 301.- Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

Dentro del código tributario se da una definición de lo que debe entenderse por obligación tributaria, en el TÍTULO II DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA Capítulo de las Disposiciones generales, Art. 15.- Concepto.- Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.

De la norma transcrita podemos demostrar el carácter personal de la obligación, pues en muchas situaciones, diferentes personas han querido demostrar que lo que se pretende grabar es el bien y no el contribuyente, incurriendo en un grave error. Del texto legal antes citado podemos deducir las siguientes conclusiones válidas:

1. Es una relación de derecho, no existe relación de poder porque el estado no obliga a los ciudadanos sino en virtud de la promulgación de una norma jurídica, estas normas nacen por voluntad de la ley y siguen un camino para su publicación y promulgación. Adam Smith defiende en su libro "La riqueza de las naciones" que el tributo debe contener ciertas características que lo hacen único, pues al tener entre sus facultades la capacidad coercitiva puede prestarse para grandes abusos de poder. Señala que la cantidad a pagarse debe ser cierta y determinada, de ningún modo puede estar presente el arbitrio, el tiempo de cobro la forma de pago y cantidad a satisfacer debe estar fijado con exactitud. Todo debe contener una claridad sin que exista lugar a confusión o a doble interpretación, ya que en caso de que exista una norma sin la claridad correcta las consecuencias pueden ser nefastas, encontrando por un lado a un contribuyente que consigue burlar las normas impositivas del estado y viviendo sobre el sistema logrando una evasión total de los montos a pagar, afectando gravemente las arcas fiscales y los proyectos planteados por el estado. Al otro lado de la balanza quedaría el recaudador con poder quienes

podrían recortar los plazos para el pago, cobrar un impuesto agravando la cantidad real, aceptar gratificaciones y legados para retardar el cumplimiento en el cobro de una obligación, sin olvidarnos que dentro de nuestro País los funcionarios públicos son caracterizados por ser irrespetuosos, groseros e insolentes, y al darles mayor poder solo estaríamos acarreado a un mal tan grande, del cual el único perjudicado sería la Hacienda Pública. Bernard Herber sugiere que se defina al término como la existencia de flujos monetarios plasmados en las actividades de recaudación de ingresos y de realización de gastos derivados del proceso presupuestario público. Coincide con la definición Musgrave quien manifiesta "Aun cuando las operaciones del erario público suponen flujos monetarios de ingresos y gastos, los problemas básicos no son cuestiones financieras. No se ocupa de dinero, liquidez o mercados de capital. En lugar de ellos son problemas de asignación de recursos, de distribución de la renta, de pleno empleo, de estabilidad de nivel de precios y de desarrollo."

Cuando hacemos referencia a que se trata de una relación de derecho y no de poder, podemos manifestar que el procedimiento tributario como tal, es un procedimiento administrativo. Lo cual es un beneficio para el ciudadano pues como sabemos si no se cumple con las formalidades e instancias establecidas dentro de la ley, el acto se considera ilegítimo y carece de valor para su cumplimiento.

Al ser un acto administrativo el contribuyente en este caso tiene determinadas acciones a su favor cuando el crea que el acto es lesivo para si y perjudica injustamente sus intereses.

Para que un acto administrativo sea considerado valido debe tener ciertos elementos esenciales:

- Debe ser un organismo creado y reconocido por el estado, que realice funciones dentro de la administración y que al dictar una ley esta facultad se encuentre dentro de sus atribuciones, es decir que tenga la capacidad legal para hacerlo, la normativa puede ser dictada por una persona de derecho privado siempre y cuando actúe en la función administrativa.
- El contenido que presenta la norma dictada debe estar de acuerdo al ordenamiento jurídico vigente. No debe contrariar las normas y principios establecidos, pues en caso de hacerlo estaríamos viciando la norma dictada.
- Las normas que se dicten debe estar motivadas, pues de no ser así, se daría un gran campo para actuar discrecionalmente a la administración, la motivación no es solo cumplir con una formalidad más, sino que a través de ella los ciudadanos pueden saber el motivo y la pretensión de la norma jurídica dictada. De esta forma el estado queda obligado a rendir cuentas sobre los alcances de la medida. La motivación es un freno contra la discrecionalidad de la administración, y la desviación de poder. Otro punto importante gracias a la motivación es que los ciudadanos pueden oponerse a la misma presentando diferentes recursos.

Los formalismos que debe cumplir la administración para que los actos dictados tengan validez jurídica. Para tener una idea más clara debemos hacer una diferencia entre lo que es Formalismo y Formalidad.

Forma: como se encuentra elaborado el documento que contiene el acto administrativo.

Formalidad: requisitos que deben ser tomados en cuenta para dictar el acto administrativo.

- Para muchos autores otro punto importante es la Voluntad de la Administración, el órgano del cual emane el acto debe demostrar su voluntad de manera inequívoca, sobre dictar una determinada norma, pues si lo hace de manera tácita no se da validez formal y puede caer en el Silencio Administrativo.
2. Es de carácter obligatorio, como sabemos el vínculo que presenta puede ser personal, sin embargo en la creación de la norma jurídica no interviene de manera directa la voluntad de los ciudadanos, la ley impone la norma y el hecho imponible, en el caso de que un sujeto pasivo cumple y encasilla su conducta con la norma transcrita queda en la obligación de cumplir con una prestación determinada, solo de esta forma podrá satisfacer la obligación impuesta por el fisco, por cuanto todos los ciudadanos se encuentran en deber de contribuir para el sostenimiento del gobierno y de sus políticas económicas para que de esta forma se cumplan con las propuestas planteadas en campañas electorales, lógicamente que la contribución realizada por cada individuo deberá ser acorde a sus facultades económicas. El estado a través de sus distintos organismos deberá verificar que la cantidad aportada por los contribuyentes sea acorde con las cantidades obtenidas. Y en observancia u omisión de los mismos se encontrará la igualdad o desigualdad de la imposición.
  3. La naturaleza de las obligaciones son de carácter personal, pues nace de la relación entre dos o más sujetos de derecho, en este caso el sujeto activo siempre será el estado, ya sea que actúa a través de sus distintos organismos, y por otro lado está el sujeto pasivo quien al realizar diferentes actividades y cumplir con los presupuestos establecidos en la norma jurídica queda en la obligación de satisfacer diferentes clases de

obligaciones como son: económicas, presentar balances, declaración de impuestos, contabilidad al día, documentos requeridos por el estado etc.

### **Determinación tributaria**

Según el Art. 87 del Código Tributario Ecuatoriano determinar es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.

Cuando una determinación deba tener como base el valor de bienes inmuebles, se atenderá obligatoriamente al valor comercial con que figuren los bienes en los catastros oficiales, a la fecha de producido el hecho generador; Caso contrario, se practicará pericialmente el avalúo de acuerdo a los elementos valorativos que rigieron a esa fecha.

Básicamente determinar son los actos destinados a establecer en cada caso en concreto la configuración del hecho imponible y el alcance de cada obligación pendiente.

Cada norma jurídica lleva implícita dentro de sí un supuesto abstracto que no vincula a ninguna persona de manera individual, pero en el momento en el que un sujeto pasivo realiza esa determinada conducta o encasilla su actividad económica dentro de la misma se encuentra en la obligación de cumplir, y en este momento la ley deja de ser general y se particulariza para cada caso en concreto.

Esta aplicación de la norma abstracta a cada caso en concreto se le conoce con el nombre de "determinación de la obligación tributaria" siendo distinta en cada caso y las consecuencias que trae cada una generan efectos diferentes.

Una distinción que debemos hacer mención en el presente análisis es que en nuestro sistema se ocupa como sinónimo "determinar" y "liquidar" siendo muy común oír la determinación o liquidación de la obligación tributaria.

Liquidación: Es más utilizado para cuantificar el valor de la obligación, pero es sólo un acto declarativo pues la obligación como tal surgió con anterioridad, en el momento en el que se realizó el hecho previsto por la ley.

Determinar: acto encaminado a establecer la existencia del hecho generador, base imponible y cuantía del tributo.

Autores como Osvaldo Soler definen a la determinación como "aquel acto por el cual se llega a establecer la existencia de una deuda tributaria, se individualiza al obligado a pagarla y se fija el importe de la misma."<sup>3</sup>

De la definición podemos deducir quienes son los sujetos y los elementos que intervienen en la relación tributaria:

### **Sujeto activo**

Conformado por el estado según lo establece el Art. 23.-Sujeto activo es el ente público acreedor del tributo. De lo anterior se desprende la idea de que es el estado, quien haciendo uso de sus facultades establece los tributos, exige su cobro y los utiliza de la manera que mejor crea conveniente, lógicamente actúa a través de distintos organismos que hacen de entes recaudadores, éstos no intervienen de manera ilimitada, pues su forma de proceder se encuentra reglada y fiscalizada por el estado.

---

<sup>3</sup> Osvaldo H Soler.;Derecho Tributario, Tercera Edición, Buenos Aires: La Ley 2008. P.351.

Cada estado en uso de su soberanía dispondrá la creación de organismos necesarios para el cobro y control del pago de los tributos.

La administración posee una serie de poderes, facultades y derechos de crédito sobre el sujeto pasivo.

En el caso del sistema ecuatoriano actúa a través del Servicio de Rentas Internas, que es el encargado de hacer efectivas las obligaciones impuestas al sujeto pasivo, y exigir su pronto y puntual cumplimiento.

En general la administración Tributaria se encuentra dividida en tres grupos:

Administración Central: la podríamos entender como una forma en la que el estado se organiza, con la existencia de un organismo central y único, que en las diferentes partes del territorio tiene circunscripciones de la administración, entregando a los ciudadanos servicios básicos y organismos para el control de la administración. Todos los funcionarios que actúen en este sistema de administración se encuentran en la obligación de rendir cuentas sobre su actuación, a más de que están en un orden jerárquico que deben respetar, existe una sola persona jurídica que está en la cima de la pirámide. Por la complejidad que presenta este sistema ha caído en desuso y en muy poco lugares se encuentra este modelo.

En el campo tributario esta facultad se divide en cinco etapas fundamentales como son:

- I. Reglamentaria
- II. Determinadora
- III. Resolutiva
- IV. Sancionadora
- V. Recaudadora

Administración Seccional: el estado para cumplir los objetivos planteados por su gobierno crea entes descentralizados, de diferentes clases, algunos con un régimen administrativo autónomo y en otros casos como divisiones del poder estatal.

La delegación en el campo tributario no abarca el ámbito impositivo por el principio que existe en la constitución política de la república del Ecuador en el art. 120 La Asamblea Nacional tendrá las siguientes atribuciones y deberes, además de las que determine la ley: Numeral 7 "Crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados" ya que todo lo referente a la creación de tributos le corresponde al órgano legislativo que en este caso tiene competencia en todo el territorio y no puede ser materia de delegación. La salvedad que establece nuestro derecho es que en la creación de tributos provinciales y municipales le corresponderá al prefecto o alcalde, dependiendo la situación.

Administración de Excepción: según lo establece el propio código tributario en el Art. 66.- Administración tributaria de excepción.- Se exceptúan de lo dispuesto en los artículos precedentes, los casos en que la ley expresamente conceda la gestión tributaria a la propia entidad pública acreedora de tributos. En tal evento, la administración de esos tributos están a cargo de los órganos del mismo sujeto activo que la ley señale; y, a falta de este señalamiento, a las autoridades que ordenen la recaudación. Estos casos de administración no son muy comunes y el estado los concede en situaciones de excepción como son:

- Entes públicos que atienden demanda social: estos brindan un servicio público, específico y determinado previamente, entre ellos tenemos energía eléctrica, servicio telefónico. Los titulares administran la ocupación de los recursos, de este modo deja de ser un ente estatal monopolizador, sin estrategia productiva y se

convierte en una empresa con planes de desarrollo y busca alcanzar las metas planteadas en los ejercicios de un ciclo económico.

- Existen entes que no tienen capacidad de recaudar, pero que pueden conocer situaciones especiales y resolverlas. Aquí se encuentran los comités de fomento, quienes sin recuperar tributos podían conceder exoneraciones en actividades como inversiones y reinversiones en actividades de la industria y la artesanía.

### **Sujeto pasivo**

Según el Art. 24.- 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.

Se considerarán también sujetos pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptibles de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva.

Son personas físicas, morales nacionales o extranjeras que participan en la realización de un hecho generador y quedan obligados al cumplimiento de la misma.

Una persona que ejecuta una determinada actividad y cumple con una hipótesis que contiene una norma jurídica de acatamiento obligatorio, en este caso el sujeto pasivo cae en una situación donde la ley lo señala como crédito fiscal. La conducta generadora del tributo siempre debe ser realizada por el sujeto pasivo.

Algunos autores definen claramente lo que debe entenderse por sujeto pasivo así por ejemplo:

Pérez Ayala "sujeto pasivo de la obligación tributaria es aquel a quien corresponde la obligación tributaria"

Fonruerge: Sujeto pasivo es la persona natural o jurídica que según la ley resulta obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o sustituto

Sáenz de Bujanda: "sujeto pasivo es la persona que resulta obligada por haber realizado el hecho imponible"

Después de haber realizado un breve estudio de los sujetos que intervienen en una relación tributaria analizare la forma en la que puede realizarse la determinación.

Los actos de determinación no siempre están a cargo del fisco ya que en muchas ocasiones realizan particulares o de forma mixta.

Por lo anterior la determinación puede ser:

1. De oficio
2. Mixta
3. Autoliquidación

En cuanto a la autoliquidación y de oficio son temas que se trataran con detalle posteriormente en el desarrollo del presente trabajo, voy a proceder a analizar la determinación mixta.

### **Determinación mixta**

Son muy pocos los casos que se hace referencia a una determinación mixta, pues en este caso el proceso de determinación consta de dos que se ejecutan coordinadamente entre el contribuyente y el fisco.

La forma de proceder en una determinación mixta se da generalmente cuando el sujeto pasivo proporciona elementos al sujeto activo y este grava de acuerdo a lo declarado por el sujeto pasivo.

Un ejemplo claro de este tipo de declaración lo encontramos en los procesos aduaneros cuando el sujeto pasivo presenta su declaración sobre las mercaderías y el ente fiscal procede a fijar una cantidad a pagar.

### **El hecho generador**

Para realizar un correcto análisis de esta figura tenemos en primer lugar que comenzar diferenciando lo que es el hecho generador del hecho imponible, puesto que comúnmente son usados como términos sinónimos.

El hecho imponible o presupuesto de hecho como es conocido, hace relación a un presupuesto hipotético, de creación ideal dentro del campo tributario.

Mientras que el hecho generador es la concreción de un hecho, la realización efectiva en la vida real, es decir la adecuación a la norma jurídica y por ende la creación del crédito tributario.

De los conceptos dados anteriormente podemos demostrar las diferencias:

### **Hecho imponible**

Es una descripción genérica de un hecho previsto en la ley, normando cada una de sus características y consecuencias, a más de tener determinado un

sujeto activo de la relación, y una descripción genérica para identificar al sujeto pasivo.

### **Hecho generador**

Es la concreción de un hecho, se puede demostrar que realmente sucedió en un determinado espacio de tiempo y un lugar concreto, aquí se determina exactamente la contribución que debe aportar.

Haciendo un análisis histórico del término "hecho imponible", fue utilizado por primera vez por el argentino "Dino Jarach" quien al respecto manifiesta lo siguiente

"... hecho imponible es una expresión sintética, y podría decir convencional, para un concepto que es mucho más amplio de lo que las dos palabras significan. Estoy dispuesto a reconocer que la expresión es, quizá, errónea, porque habla de hecho cuando muchas veces se trata de un conjunto de hechos o circunstancias de hecho; que habla de "imponible" y el adjetivo con la terminación "ble" indica una idea de posibilidad, cuando en realidad sabemos que es un conjunto de hechos que hacen nacer, indefectiblemente, la pretensión del tributo y la obligación. De manera que no es "imponible", sino "impuesto". Es un hecho sobre el que recae el gravámen sin posibilidad o facultad de someterlo o no a éste, ya que está gravado. A pesar de sus imperfecciones, es una terminología eficaz para entender lo que se quiere decir, y tiene la ventaja de tener cierta analogía con otra del Derecho Penal que, estructuralmente es muy parecida a la nuestra.

En el Derecho Penal se habla, en efecto, de hecho punible, donde el adjetivo "punible" es mucho más exacto que en materia de derecho tributario; allí no debe estar necesariamente sujeto al castigo, porque ello dependerá de la aplicación que haga el juez, mientras que en nuestra materia es ineludible la

consecuencia jurídica del hecho o sea la obligación. Pero existe una analogía que permite adoptar las palabras "hecho imponible" en vez de "punible".

Esta terminología tiene la ventaja de señalar que "este hecho o este conjunto de hechos definidos por la ley en todos sus aspectos objetivos y subjetivos, constituyen formalmente considerados desde el punto de vista de la obligación tributaria que va a nacer de ellos un hecho y no un acto".<sup>4</sup>

En el Código Tributario en el Art. 16. Expresa: Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.<sup>5</sup>

El hecho imponible da nacimiento a una obligación tributaria, si bien este término fue desarrollado por Dino Harach, originalmente fue utilizado por Helsen.

La importancia que contiene el término es indiscutible, pues en caso de que no exista el mismo, el sujeto activo no puede ejercer ninguna de sus facultades de cobro ante el sujeto pasivo. Pues la vinculación de los sujetos nace solo con el hecho generador.

Se diferencia de los negocios jurídicos casuales porque estos tienen su origen y se regulan por la voluntad de las partes, mientras que los efectos jurídicos tributarios tienen su nacimiento y consecuencias en la ley.

La norma legal antes mencionada contiene un precepto dirigido a la generalidad de la ciudadanía, pero será cada ciudadano quien verifique si

---

<sup>4</sup> ARACH, Dino; El hecho imponible, Edición de la Revista de Jurisprudencia Argentina, S.A. Buenos

Aires, 1943. citado por RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. cit.*, pp. 115 y 116.

<sup>5</sup> Código Tributario, Art. 16

realmente encasilla su conducta dentro de la norma y queda en la obligación de cumplir con el fisco.

Una discusión que nace en torno al hecho imponible es sobre su naturaleza, pues existen diferentes teorías entre las más importantes tenemos:

Naturaleza económica

Naturaleza jurídica.

Pero este tema puede ser resuelto con facilidad, pues el hecho imponible para su nacimiento y formación requiere seguir un proceso legal, puesto que de no cumplirse con todos los supuestos establecidos en la ley para la creación de un tributo se viola el principio del debido proceso, de esta manera podemos decir que un tributo tiene una naturaleza jurídica, pero que puede tener una consistencia o fin económico.

La importancia que reviste al hecho imponible dentro de nuestro sistema es indispensable ya que mediante ella identificamos el momento exacto en que comienza a existir la obligación tributaria, al igual que el sujeto pasivo y organismo del sujeto activo que se encuentra relacionado. Las posibles formas de pago y facilidades al igual que las exenciones en caso de haberlas. Para criterio de muchos autores aquí se mide la capacidad contributiva de cada sujeto pasivo y de esa forma se le exige el cumplimiento de acuerdo a sus posibilidades.

Al analizar el hecho imponible es necesario para una mejor comprensión entender los elementos del hecho imponible.

### **Elementos del hecho imponible**

Presenta dos elementos básicos como son:

## **Objetivo**

Es una descripción de una situación concreta, dentro del sistema jurídico ecuatoriano, supone que el sujeto pasivo de la relación jurídica queda en la necesidad de satisfacer con una carga impositiva para quedar libre de sanciones coercitivas, la misma que va acompañada de distintos elementos como son el lugar y tiempo en el que se realiza la carga impositiva, determinación de la cuantía, todos estos elementos integran el hecho imponible desde un punto de vista material

## **Base Imponible y Cuantía**

Para realizar un correcto análisis tenemos que dar una definición de lo que debe entenderse por cada uno de los términos utilizados anteriormente.

### **Base imponible**

De acuerdo a lo que explica el Dr. Rodrigo Patiño Ledesma debemos comprender a la base imponible como “una expresión cuantificada en cifras o magnitud económica, sobre las que se aplicaran, las tarifas señaladas en la ley para hacer posible la gradación y la materialización o existencia real del tributo.” Según la Ley de Régimen Tributario interno el Art. 16. establece lo que se encuentra establecido dentro de la base imponible. “En general, la base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos.

### **Cuantía**

“Magnitud económica que establece el monto real de la imposición como resultado del calculo que parte de la base imponible, a la cual se aplica en un porcentaje o fracciona numérica establecida para cada

una de las diversas manifestaciones de los hechos determinados en cada norma como presupuesto del tributo, es decir que, a cada hecho imponible debe corresponder una tarifa o porcentaje”<sup>6</sup>

Dentro de la obligación tributaria primero tenemos que hacer mención a la base imponible pues una vez que ésta fue verificada y que está de acuerdo a lo establecido en nuestro sistema de derecho procedemos a fijar la cantidad a pagar por parte del contribuyente.

Autores como Osvaldo H. Soler diferencian distintos presupuestos para la elaboración y estructuración del hecho imponible.

### **Presupuestos existentes**

Manifiesta que existen presupuestos: Simples y complejos:

#### **Simple**

Según afirma Sainz de Bufanda “constituyen presupuestos simples aquellos que consisten en un acto o negocio jurídico en un estado, situación o cualidad de una persona, en un acto de naturaleza no jurídica o en la mera titularidad de cierto tipo de derechos sobre bienes o cosas ”resumiendo es un solo hecho o hecho único.

#### **Complejo**

Aquellos acontecimientos generalmente de consistencia económica, que solo pueden llegar a producirse si se da una multiplicidad de hechos reunidos, quedando comprendidos en esta hipótesis fundamentalmente, aquellos hechos imposables cuyos elementos componentes se producen e integran

---

<sup>6</sup> <http://www.slideshare.net/alafito/glosario-tributos-internos-presentation>

progresivamente en el tiempo" resumiendo multiplicidad de hechos, que se reúnen de tal forma que crean una unidad"

### **Presupuestos complementarios o accesorios**

Según las expresiones utilizadas por Araujo Falcao menciona hechos que pueden ser típicos o comunes y algunos que no se encuentran dentro de esta categoría, pues son accesorios.

Los hechos típicos son aquellos que dan nacimiento a la obligación tributaria de la forma que se encuentra establecido en la norma jurídica. Mientras que los presupuestos accesorios o complementarios son aquellos que no dan lugar por si solos a una nueva obligación tributaria, pero pueden incidir en la aplicación de algunas excepciones y deducciones en las cargas impositivas.

### **Base imponible**

La base imponible debe ser entendida como el valor monetario sobre el cual se deben calcular los impuestos a pagar, esto se lleva a cabo mediante operaciones matemáticas. Pues la característica principal de la misma es que esta cuantificada con exactitud, en ella se aplicara la gradación y la verificación de la existencia real del tributo

La característica principal de la base imponible es su variabilidad de acuerdo a la estructura de cada impuesto en singular, esto depende generalmente del fin que persigue el tributo en la sociedad y la estructura legal que contempla el mismo.

De acuerdo a las normas que rigen en nuestro país las bases imponibles son diferentes y cada una se encuentra sustentada en un cuerpo legal.

La cuantía es la suma de dinero que debe cancelar el contribuyente una vez que se ha verificado el hecho generador. A esta se le conoce también como tarifa o tasa fija

Entre las principales bases imponibles para la recaudación de tributos tenemos:

- Impuesto a la renta
- Impuesto a la circulación de capitales
- Impuestos prediales
- Impuesto al valor agregado
- Impuesto sobre activos fijos

Estos son algunos de los múltiples impuestos que presenta nuestro país, cada uno de ellos tienen una base imponible distinta y un valor diferente sobre el cual se va a calcular los impuestos.

### **Tributo**

Etimológicamente proviene del latín "Tributum" que significa "carga continua en dinero o en especie. En tiempos remotos lo que debe entregar el vasallo al señor en reconocimiento del señorío, o el súbdito al estado para la atención". Una definición más actual la podemos encontrar en la Enciclopedia Jurídica de G. Cabanellas "tributo es un impuesto, contribución u otra obligación fiscal, Gravamen o Carga,"

La palabra Contribución viene igualmente del latín "contribuere" que significa "dar, lo mismo en sentido coercitivo como cuando se trata de un tributo que en sentido voluntario, como cuando se ayuda, colabora aporta, dona" al analizar los significados etimológicos vemos que no es lo mismo. Pues mientras en la primera institución lo que se busca es una "colaboración" obligatoria que trae consigo la fuerza coercitiva del estado, en la segunda institución es una colaboración "voluntaria" por parte de una persona para un determinado fin.

Relacionando con el presente trabajo debemos definirla como la contribución voluntaria por parte de los sujetos pasivos para la consecución de fines y metas planteados por el estado.

Para realizar un análisis correcto de lo que debe entender por tributo debemos, retroceder a sus orígenes en la historia y vemos que la primera manifestación del tributo fue la imposición que ejercía el dominador sobre el dominado, basado siempre en la fuerza o en creencias ancestrales como la magia.

La evolución histórica también muestra rezagos de que los tributos llegaron a ser tan significativos que la vida de los deudores pasaba a ser propiedad de los acreedores.

El impuesto fue la forma más dura de recaudar dinero para el fisco, pero vemos que logra de alguna forma suavizarse y adquiere un nombre que si bien encierra la misma figura, lo que se busca es que no cree tanto impacto en las personas y se da una conversión con el término denominándole actualmente contribución.

El término contribución proviene del latín "contribuere" que igual que tributo tienen el mismo significado "dar". Pero la gran diferencia entre las dos es que los tributos hacen relación a una obligación que se debe cumplir, pues en caso de no hacerlo el estado puede exigirlo así sea por el uso de la fuerza o por medios coercitivos; mientras que la contribución hace relación a la voluntad de las personas, la misma aporta, dona colabora sin que este de por medio un ente opresor.

Los estudiosos del derecho son muy consientes de el error en que se incurre al utilizar estos términos y se refieren al mismo como "derecho impositivo o derecho tributario" pero no utilizan el término "derecho contributivo" que debería ser el que se empleara si se tratara de una facultad contributiva

Hobbes en su obra Behemoth menciona "un estado puede forzarnos a obedecer, pero no a que nos convenzamos de un error", con esto el filósofo quería explicar que así el estado trate de dar diferentes acepciones a las palabras y suavizar la dureza de las mismas el pueblo no puede ser engañado con facilidad y por lo tanto deberá pagar los tributos al arca fiscal.

A decir de sociólogos el tributo siempre fue motivo de temor, miedo para las personas, pues al aceptar el mismo se subordinan ante sus líderes los que mostraban su poder al recaudar los impuestos para utilizarlos en la construcción de diferentes obras, como por ejemplo: templos, pirámides, tumbas, murallas.

Con posterioridad se habla del concepto de estado como organismo que regula y rige la vida en sociedad de una determinada comunidad, es aquí donde se comienza a mencionar el gasto público, por cuanto existían ciertas necesidades colectivas que los individuos no podían satisfacer de manera individual, uniendo sus fuerzas y recursos para lograr su objetivo.

Una de las principales ideas expresadas sobre tributación la presenta Hobbes en su contrato social, en la que indica que todos los hombres son iguales y que dentro de este respeto e igualdad se encuentra la voluntad de las personas y que así sean tributos son pactados por todos los ciudadanos.

Una tesis distinta pero con igual aceptación por la sociedad fue la que planteo Montesquieu, que abarca temas como la división de poderes y la intervención del pueblo en cada uno de los organismos, con facultades para crear y expedir leyes que afecten a todos los que viven dentro de una sociedad.

### **Los principios de los tributos**

Los principios de los tributos son:

Principios de constitucionalidad: Las leyes tributarias no deben estar en oposición a la norma constitucional, aquí se hace mención a la jerarquía de las normas, pues ninguna norma puede estar sobre la norma constitucional.

Principio de Legalidad: Mediante este fundamento tratamos de impedir que se utilice el poder de manera arbitraria, pues los funcionarios públicos solo pueden hacer lo que se encuentra permitido en la ley.

Principio de Proporcionalidad: En la obra de Adam Smith "La riqueza de las naciones" se presenta un argumento de mucho valor, defendiendo que los individuos deberían tributar de acuerdo a su capacidad económica, y que éste no debería ser un freno para el desarrollo de cada persona; pues si el tributo es exagerado y de proporciones gigantescas los contribuyentes no pueden cumplir con sus metas.

Principio de Certeza: Lo que se busca aquí, es que no exista abuso por parte de la autoridad, proclamando que el valor a pagar por el contribuyente debe ser conocido antes de realizar el mismo, al igual que la fecha de pago.

Principio de Comodidad: Las fechas y plazos para que las obligaciones sean canceladas deben ser acordes con lo establecido, en el lugar de pago señalado y utilizando los mecanismos y recursos tecnológicos que agilicen esta actividad.

Principio de Economía: Aquí se busca que el estado no salga perjudicado en la recaudación de impuestos, se basa en que si el cobro de un tributo resulta más caro que el tributo obtenido, lo que se debería hacer es no cobrar, ya que el mismo no justifica económicamente el gasto que realiza el estado.

Principio de Capacidad de Pago: Se relaciona mucho con el Principio de Proporcionalidad, ya que si una persona percibe una renta mayor que otra debería tributar más que la primera; a su vez, se diferencia con el mismo cuando hablamos de capacidad de pago, debiendo el fisco realizar un

análisis detallado de los ingresos y egresos y de esta forma gravar al contribuyente con un impuesto justo. Para muchos autores este es el principio de proporcionalidad depurado.

Principio de Generalidad: puesto que la leyes que rigen nuestro sistema de impuestos son abstractas y generales, esto quiere decir que no son hechas para un grupo de personas determinadas o una actividad social específica, la ley es general y deberá aplicarse a todos los sujetos pasivos que encasillen su conducta dentro de tal situación hipotética.

Estos son los principios rectores del tributo, lógicamente existe una gran variedad de ellos que no han sido mencionados, incluso autores como Oswaldo H. Soler hablan de principios "No Constitucionales" y entre ellos se menciona "la Suficiencia y adaptación de los ingresos fiscales"

Podemos dejar como conclusión que el tributo y la contribución son instituciones jurídicas similares. En materia de contribución los estudiosos han tratado de dar un sustento legal al mismo, puesto que los principios que rigen las constituciones actuales obligan a que exista un principio de legalidad en las normas que rigen la sociedad, mientras que al tributo no se le ha dado un sustento legal, pues con este nombre se conocía en épocas antiguas y en esos tiempos no interesaba el principio de legalidad.

### **Determinación por el Sujeto Pasivo**

De lo analizado con anterioridad podemos decir que la ley prevé para la determinación de la cuantía y la verificación del valor correcto a pagar una actividad ya sea por parte del estado, sujeto pasivo y en muchos casos mixta que se conoce con el nombre de determinación. Mediante esta actividad dejamos el supuesto abstracto incluido en la ley y llegamos a basarnos en un hecho real para poder realizar el cálculo.

Diferentes autores y entre ellos Villegas dan una definición similar a lo que tiene que entenderse por esta figura jurídica como "aquel acto o conjunto de actos dirigidos a precisar, en cada caso en particular, si existe una deuda tributaria, en su caso, quien es el obligado a pagar el tributo y cuál es el importe de la deuda."

Los impuestos deben ser cumplidos para que el estado pueda salir adelante con las políticas económicas y los objetivos planteados para una determinada campaña.

Al realizar un breve análisis de lo que debe entenderse por determinación pasamos a una de las formas que se está utilizando bastante en la actualidad que es la autoliquidación, tratando de agilizar el cobro de los impuestos e ingresos a las arcas fiscales, de esta forma el estado puede cumplir con su proyecto económico de una manera más rápida.

El Profesor Sainz de Bujanda realiza un estudio sobre los métodos de determinación tributaria y sostiene que tanto en España como en Latinoamérica la tradicional forma de liquidación tributaria ha experimentado un cambio gigante, pues ya no es el estado quien practica la actividad determinadora mediante un proceso administrativo, sino que ahora es el propio contribuyente mediante un comportamiento suyo.

En esta nueva forma de liquidación por parte del sujeto pasivo se encuentra presente la autoliquidación que no es más que aceptar lo que declara el ciudadano sobre los distintos bienes que generan impuestos, es decir, en pocas palabras el estado confía en la declaración presentada por el sujeto pasivo y la toma como válida; pero se reserva la facultad de realizar una revisión de la misma. Y es así que una declaración que ha sido presentada por el sujeto pasivo puede ser impugnada por la administración estatal.

Esta declaración debe ser presentada dentro de fechas o plazos determinados por el propio estado, como característica de ésta tenemos que la persona que la presenta esta consciente de lo que declara y las consecuencias jurídicas que traería consigo entregar una declaración errónea, aquí nos encontramos con una presunción de derecho. En nuestro sistema jurídico el declarante y el contador se encuentran obligados y con responsabilidad por la información presentadas, según se encuentra establecido en La Ley de Régimen Tributario Interno en el Art. 101? Responsabilidad por la declaración? La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga.

Para que esta declaración sea valedera debe cumplir con ciertos requisitos indispensables como son: las declaraciones que hagan los sujetos pasivos o los responsables deberán contener la información correcta sobre los bienes y actividades que se realiza, este requisito no solo hace mención de aquellos que de manera directa intervienen en la relación jurídica sino también debe existir la declaración de terceros que intervengan en operaciones que produzcan tributos.

Los formularios en los cuales se presentan las declaraciones deben cumplir con todos los requisitos exigidos por el ordenamiento jurídico, en el caso de nuestro sistema un ejemplo claro que podemos dar es el caso de los formularios para la declaración del impuesto a la renta vienen impresos y son un modelo único en el cual el contribuyente debe llenar los datos del sujeto pasivo que va a declarar el impuesto, de esta forma no se omiten requisitos que la ley exige.

La información que declara el contribuyente no puede ser retractada por él, pues está prohibido realizar enmiendas o corregir la misma, lo único que se le permite al contribuyente en este caso es realizar correcciones en errores de cálculo, la misma que según nuestra ley debe ser realizada antes del período de fiscalización y/o dentro del año siguiente al que se realizó la operación gravable. Nuestro Código Tributario en el art. 89 y art. 98 de la Ley de Régimen

Tributario Interno manifiesta “si la enmienda es por menor valor pagado, causaran los respectivos intereses y si fuera mayor a favor del contribuyente, posibilita el reclamo administrativo de pago indebido con igual derecho al pago de intereses”

Esta es una forma que se utiliza actualmente en muchos países de Latinoamérica como es el caso de Argentina, Ecuador, Colombia.

La declaración que realiza el sujeto pasivo o su representante legal tiene como característica principal que es Definitiva, por lo que responsabiliza al sujeto pasivo por lo declarado, la administración con posterioridad podrá realizar una verificación y en caso de que exista una rectificación.

La declaración administrativa deberá ser exacta con el monto generado en un determinado periodo, ya que no se puede declarar más por una declaración anterior que fue con un valor menor; tampoco se considera correcta, ni acepta la administración una declaración con un valor menor en un determinado período económico por otra que se declaro más de lo debido en un periodo anterior.

### **Alternativas respecto a las declaraciones presentadas por el Sujeto Pasivo**

El estado en las declaraciones presentadas por los sujetos pasivos tiene distintas formas de actuar. La más importante es la aceptación, la misma que será desarrollada en el siguiente punto de la presente tesina.

La segunda opción es la no aceptación de la declaración presentada por el sujeto pasivo, pues puede contener diversos errores entre los cuales los más comunes esta la falta de requisitos legales en la información presentada. Cada uno de los sujetos pasivos debe cumplir con los requisitos que establece la ley para que la información que presenten a la administración estatal sea aceptada. Generalmente cuando un sujeto pasivo presenta su declaración,

esta es revisada por funcionarios públicos competentes que en caso de falta de requisitos de forma y de fondo proceden a devolver la declaración y a exigir que sea corregida antes de ser entregada. Lamentablemente en cuestiones de tributos existen plazos en los cuales se debe cumplir y de no hacerlo así, las declaraciones presentadas tardíamente llevan una multa establecida por la norma jurídica, esto es una sanción que se establece al contribuyente para que en la próxima colabore con el fisco de una manera oportuna y ágil.

### **Aceptación de la declaración del Sujeto Pasivo**

Una vez que el sujeto pasivo ha cumplido con las formalidades para la declaración de impuestos, el estado receipta y la toma como válida, pero se reserva para sí el derecho de revisión y corrección.

El fisco puede tardarse en realizar la fiscalización de la información presentada, pero al momento de realizar tendrá a su disposición la documentación necesaria para cerciorarse de que los datos entregados son validos.

La administración acepta la declaración del sujeto pasivo una vez que ha sido fiscalizado, esta figura jurídica debe hacerse dentro de los plazos establecidos por la ley.

Cuando el estado fiscaliza a una persona y no encuentra ninguna anomalía, la declaración esta verificada y pasa a ser parte de la base de datos que mantiene el estado de cada uno de sus contribuyentes, así como no podrá glosar ni tampoco imponer multas a los sujetos pasivos que demuestren que la información aportada es correcta y consta en documentos legales.

### **Determinación directa**

La determinación de oficio tiene distintos casos en los que procede:

Inexistencia de la declaración del sujeto pasivo, esto es cuando el sujeto pasivo tiene a su cargo elaborar la declaración y no la realiza.

La declaración presentada por el sujeto pasivo no es completa, no reúne los requisitos para verificar su legitimidad y por ende se vuelve una declaración incompleta; como ejemplo podemos poner en el caso de que se presenta el balance de la empresa y no se adjuntan las facturas que justifican los gastos que se tiene en el informe, los documentos que respaldan tal contabilidad no existen o tienen errores que hacen inválida la documentación, en este caso el estado puede revisar la declaración y los valores informados y de ser necesario una corrección.

Sainz de Bujanda manifiesta que "la función pública de aplicación del tributo no puede apoyarse tan solo en las manifestaciones o reconocimientos que los particulares formulan en sus declaraciones"

De esta forma nos hace comprender que lo que declara el sujeto pasivo si se encuentra debidamente respaldada en documentos la administración no tiene porque objetar, pero si la información presentada no es correcta o se encuentran irregularidades al momento de realizar un análisis la administración está en todo el derecho de verificar y de ser necesario corregir.

En el caso de que la declaración no fuere presentada o es entregada con errores la administración debe realizar la determinación por sí misma y debe cumplir con principios constitucionales a favor de el sujeto pasivo y de esta forma garantizar los derechos individuales y también debe tener presente una recaudación eficaz, porque de no cumplirlo estaría perjudicando al estado

Cuando se ejecuta una determinación de oficio se hará en diversas etapas y de esta forma garantizar que no se menoscaben los derechos de los sujetos pasivos.

## **La Fiscalización o Determinación por el Sujeto Activo**

Es una institución que es ocupada por el derecho tributario para permitir detectar declaraciones incorrectas, de esta forma el estado al detectar conductas contrarias al ordenamiento jurídico obliga al sujeto pasivo a realizar las actividades conforme a la ley. Tiene entre sus facultades la capacidad sancionadora, con lo que aquellos ciudadanos que piensan defraudar al fisco sabrán que corren un riesgo mucho mayor.

La fiscalización es un conjunto de actividades y acciones cuyo objetivo es impulsar a los contribuyentes para que realicen el cumplimiento de sus obligaciones para con el estado. Mediante esta institución no solo pretendemos hacer que aquellas personas que no han declarado lo hagan, sino aquellas que han declarado de manera incorrecta enmienden su error, pues al ser considerado un evasor muchas oportunidades desaparecen para el contribuyente incluyendo facilidades crediticias.

Generalmente la poca conciencia tributaria en los pueblos latinoamericanos hace que las personas busquen evadir los impuestos a cualquier precio, y lo que trata de conseguir el proceso de fiscalización es crear una concientización en los individuos al pago oportuno, pronto y correcto de los valores.

Si no existiera esta institución la diferencia entre lo recaudado realmente y lo que se esperaba, sería demasiado grande y no se podría cumplir con las políticas y plan de desarrollo estatal.

El estado debe definir los sectores a ser fiscalizados, pues existen casos en los cuales realizar una fiscalización tendría un mayor valor que el importe a ser recaudado. Generalmente los medios de los cuales se vale la fiscalización son las visitas de inspección y control. Actualmente una de las formas más

comunes de desarrollar esta actividad es el cruce de información y de esta forma se puede detectar evasión muy fácilmente.

Uno de los problemas que presenta la fiscalización es la demora en la realización de la misma, existiendo muchos contribuyentes que al momento en que son fiscalizados ocultan información valiosa, y hacen retardar al proceso, así sepan que pueden recibir una sanción, prefieren recibirla y demorar el proceso.

Para que se dé una correcta fiscalización deberá efectuarse de acuerdo a la actividad económica que se está estudiando, hasta que quede completamente depurado los datos del sujeto pasivo, ya que estos deben ser confiables y verificados para evitar la fuga de información.

Una de las formas de fiscalizar consiste en inspecciones a establecimientos industriales y comerciales, revisión de la contabilidad de quienes se presume están evadiendo el sistema, deben contar con apoyo de la fuerza pública y dejar sentada la información recauda en actas y en presencia de los directivos de la empresa fiscalizada.

Uno de los grandes atropellos que tiene nuestro sistema jurídico es el que se encuentra establecido en La Ley de Régimen Tributario Interno en el Art. 105. Sanción por falta de declaración. Cuando al realizar actos de determinación la administración compruebe que los sujetos pasivos de los impuestos de que trata esta Ley no han presentado las declaraciones a las que están obligados, les sancionará, sin necesidad de resolución administrativa previa, con una multa equivalente al 5% mensual, que se calculará sobre el monto de los impuestos causados correspondientes al o a los períodos intervenidos, la misma que se liquidará directamente en las actas de fiscalización, para su cobro.

Cuando por otros medios la administración identifique sujetos pasivos morosos en el cumplimiento de la obligación de presentar declaración por los impuestos de que trata esta Ley, les impondrá una multa de ochenta centavos a veinte

dólares de los Estados Unidos de América, previa resolución, la que dará lugar a la emisión de los correspondientes títulos de crédito, para su cobro. Esta multa se graduará de acuerdo con las normas que establezca el reglamento

### **Clases de Determinación Tributaria**

Las dos principales formas de determinación tributaria fueron analizadas anteriormente por lo que solo daré los conceptos legales y una ampliación corta en el caso de la determinación mixta.

1 Código Tributario Art. 89.- Determinación por el Sujeto Pasivo.- La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración.

2 Código Tributario Art. 90.- Determinación por el sujeto activo.- El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente.

La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.

### **Determinación mixta**

El Código Tributario en el Art. 93 establece las veces en las que opera la determinación mixta, "es la que efectúa la administración a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos".

Esta forma de determinación es muy poco usada pero se encuentra vigente en nuestro ordenamiento jurídico, aquí participan conjuntamente el sujeto pasivo y la administración estatal, proporcionando el contribuyente los elementos necesarios o antecedentes que generan tributo al estado, el que se encarga de realizar la determinación, de esta forma actúan conjuntamente.

Un ejemplo que podemos encontrar en nuestra legislación en el cual se da una determinación mixta es el caso de los derechos aduaneros, puesto que el sujeto pasivo presenta una declaración con el valor de las mercaderías respaldadas con documentos físicos, como facturas, notas de venta; procediendo la Aduana a fijar la cuantía a pagar.

Nuestro Código Tributario prevé esta declaración y la participación de funcionarios competentes (Servicio de Rentas Internas) y la información que brinda el sujeto pasivo

### **Determinación directa**

Un factor importante para que se dé la determinación directa es a través de la contabilidad, complementado por el cruce de información que se realiza a través de la base de datos que posee la administración tributaria; pero también se considera válidos los datos aportados por terceras personas, siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos por la ley y que tengan relación con la actividad generadora del tributo.

Mediante esta forma de determinación lo que realiza el fiscalizador es una inspección de libros contables, incluyendo balances, libro de registros diarios, cuentas bancarias y movimientos financieros que generen ingresos

Como característica especial de esta forma de verificación según señala Rodrigo Patiño Ledesma "será siempre la cuantía consignada en las declaraciones realizadas por el sujeto pasivo"

De esta forma según el análisis que elabora Rodrigo Patiño Ledesma se encuentran sujetos a verificación la declaración y pago de impuesto a la renta, impuesto al valor agregado, impuestos a los consumos especiales y retenciones en la fuente, información se encuentra establecida en la ley de régimen tributario interno.

### **Determinación presuntiva**

Nuestro Código Tributario en el Art. 92 establece las veces en las que opera la determinación presuntiva "Tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación 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".

Como característica principal de esta determinación tenemos que puede darse en diversas circunstancias como cuando el sujeto pasivo no ha presentado la declaración, pese a que ha sido notificado por el sujeto activo encargado. Otra circunstancia puede ser que los documentos presentados a

la administración como respaldo de la información declarada no cumplen con los requisitos legales y no califican como soporte de la información presentada.

De esta forma la autoridad competente dispondrá que se inicie el proceso de determinación, mediante una notificación al sujeto pasivo, como característica principal de este documento debe estar debidamente motivada, el fiscalizador se basará en ciertos hechos, circunstancias y también indicios que le permitirá llegar a establecer la existencia real de la obligación y el monto de la misma.

Art. 24.- 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.

Se considerarán también sujetos pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptible de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva.

Art. 25.- Contribuyente.- Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas.

Según lo expresado por Rodrigo Ledesma Patiño existen ciertos elementos de juicio en los que se basa esta declaración como son:

El capital invertido para realizar la actividad

Los movimientos financieros y económicos realizados por la empresa durante un determinado período.

Las utilidades obtenidas por la empresa en ejercicios económicos anteriores, así como también las utilidades que hayan obtenido otras empresas que se dediquen a la misma actividad económica, y sus situaciones sean similares.

Gastos efectuados por el giro del negocio

Las compras realizadas por el sujeto pasivo ya sea nacionales o internacionales dentro de un ejercicio económico

El valor gastado por el sujeto pasivo dentro de cada uno de sus locales, este monto incluye el arriendo en caso de que el bien ocupado para la actividad económica no sea propio, así como los servicios básicos, gastos administrativos, etc.

EL valor locativo

En caso de que esta información no fuere de acceso a la administración estatal, existe un último mecanismo que consiste en la aplicación de coeficientes de estimación presuntiva, éstos serán fijados por el estado al finalizar un año, cuyos valores aparecerán en un acuerdo ministerial, en este caso el fiscalizador obra de acuerdo a derecho, pues no podrá basarse en apreciaciones ni indicios, solo aplicara la norma establecida, y su informe deberá estar motivado.

Considero que el art. 18 dice lo siguiente:

En la Ley de Régimen Tributario Interno la base imponible en la determinación presuntiva según el Art. 18. "se entenderá que constituyen la base imponible y no estarán, por tanto, sujetas a ninguna deducción para el cálculo del impuesto. Esta norma no afecta al derecho de los trabajadores por concepto de su participación en las utilidades".

Sin embargo sentencias de la Corte Nacional de Justicia interpretan correctamente este Art. Contrariamente a lo que hace la administración tributaria, existiendo en la actualidad fallos de triple reiteración.

## CAPÍTULO 2: LA CADUCIDAD

Definición: la caducidad es una figura jurídica que opera en diferentes ramas del derecho, al respecto Guillermo Cabanellas manifiesta "Caducidad: lapso que produce la extinción de una cosa o de un derecho. Pérdida de la validez de una facultad por haber transcurrido el plazo para ejecutarla. Efecto que en el vigor de una norma legal o consuetudinaria produce el transcurso del tiempo sin aplicarlas, equiparable en cierto modo a una derogación tácita"<sup>7</sup>

Caducidad: "decadencia de derechos al no ejercitarse en el plazo previsto al efecto. En la caducidad el tiempo es un dato definitivo de forma que el derecho solo está vivo en el plazo prevenido para cada supuesto."<sup>8</sup>

El Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, expresa "Extinción de una facultad o de una acción por el mero transcurso de un plazo configurado por la ley como carga para el ejercicio de aquellas.

El Diccionario de la lengua española la define como "acción y efecto de caducar, perder su fuerza una ley o un derecho"

Caducidad: "Es una figura procedimental que consiste en la pérdida o extinción de las facultades de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, por el transcurso del tiempo al no haberlas ejercido dentro del lapso prefijado y que está sujeta a suspensión. Con ella se pretende poner fin a largos e

---

<sup>7</sup> CABANELLAS, Guillermo; diccionario Enciclopédico de derecho usual, Editorial Heliasta S.R.L., 21° Edición, Tomo III, Buenos Aires- Argentina

<sup>8</sup> CALMET LUNA, Armando, Glosario de Términos Jurídicos, Editorial Universitaria Palma 2004, pag.58, Lima Perú

interminables procedimientos administrativos que afecten la seguridad jurídica de los particulares, al tener certeza que las autoridades hacendarias no podrán ejercer sus facultades una vez transcurrido el término expresado en la ley".<sup>9</sup>

Haciendo un análisis de la historia, vemos que la caducidad ya fue un término utilizado por Aristóteles, expresando "que se trataba de un hecho jurídico de influencias decisivas en las relaciones jurídicas puesto que dicen relación con la existencia de derechos que solo dentro de determinado tiempo pueden utilizarse"

En el campo tributario la facultad determinadora del estado puede ser utilizada dentro de un tiempo determinado caso contrario esta facultad caduca; es decir, la administración estatal tiene un plazo para verificar la existencia real del tributo y configurar la base imponible y el monto a pagar de una manera determinada.

Resulta lógico establecer que todo procedimiento tributario debe tener un tiempo máximo de duración para ser expedido y que para que sea legal debe ser notificado al sujeto pasivo

Como característica principal de la misma hacemos mención que la caducidad opera sin que se requiera pronunciamiento, al respecto pues basta alegarlo.

Muchos estudiosos del derecho confunden la caducidad como un modo de extinguir la obligación tributaria, pero caen en un error al mencionarse las

---

<sup>9</sup> SÁNCHEZ CORDERO DÁVILA, Jorge A. Caducidad. **Diccionario Jurídico Mexicano**, Editorial Porrúa,

S. A., México, 1985, Tomo II. P. 14. citado por SÁNCHEZ GÓMEZ Narciso; *op. cit.* p. 411

circunstancias anteriores, pues las obligaciones que impone el estado deben producirse dentro de los plazos señalados por la ley, de esta forma no se viola la seguridad jurídica, por eso uno de los principios rectores es que los actos que debe producir la administración estatal (incluido la facultad determinadora) debe realizarse dentro de un determinado plazo y no la ha producido, no puede pronunciarse con posterioridad pues no tienen ningún efectos jurídico.

Un error muy común al analizar la caducidad es la confusión que se produce con la prescripción, pues muchos autores hablan de prescripción o caducidad, como si fuesen términos sinónimos.

Pero la diferencia es sustancial y mediante el desarrollo de este capítulo y el próximo tratare de dejar en claro la diferencia de los dos términos utilizados, ya que a más de haber una diferencia terminológica esencial hay una diferencia en las instituciones que cada una de ellas lleva implícita a más de la manera en que operan y la forma en que se puede recurrir y hacer uso de cada una de ellas por parte del sujeto pasivo.

Como afirman muchos autores al analizar el tema de la caducidad y la prescripción para que se dé un correcto entendimiento lo adecuado es estudiar a las dos figuras jurídicas de manera conjunta y de esta forma compararlas y obtener las diferencias de las mismas pues solo así se podrán entender con claridad el significado y su alcance, al igual que se les podrá dar su autonomía.

En lo referente a la caducidad decimos que su origen puede ser convencional o legal, puesto que la caducidad al ser una figura que opera por el transcurso del tiempo y es fijada por la ley

Como característica propia de la caducidad hacemos mención a que se encuentra más relacionada con los derechos potestativos, esto es aquellos derechos que deben ser cumplidos en un determinado espacio temporal.

Una característica fundamental de la caducidad y que la diferencia de la prescripción es el modo en que opera, produciéndose la extinción del derecho de modo directo y automáticamente.

El tiempo en el cual puede hacerse uso de un derecho antes que opere la caducidad esta determinado previamente, generalmente aquí no se dan causas de interrupción y suspensión.

Otro nombre con el que se le conoce a la figura de la caducidad es la decadencia.

Entre las múltiples características y formas de actuar que se ha dado de la caducidad podemos dejar en claro que se trata de una institución jurídica totalmente diferente a la prescripción. Según lo que afirma Rodrigo Garces Moreano en la caducidad "la circunstancia de originarse en la ley o en la voluntad personal, que tiene vinculación íntima y aplicación plena en el campo de los derechos potestativos que deben ejecutarse dentro de un espacio de tiempo generalmente corto; opera de pleno derecho por lo que los jueces y tribunales deben declarar su producción sin necesidad de requerimiento de parte; que respecto de ella no existen causas de interrupción; responde a impulsos de necesidad subjetiva que incide en la conducta de una persona o entidad cuya decadencia e inercia, por falta de accionar oportuno, hace que el hecho no se produzca para quien tenga interés en realizarlo luego de decurrido el tiempo previsto en la ley; que asegura el tráfico jurídico porque opera por el simple decurso del tiempo"<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup> GARCES MORENO, Rodrigo; Ponencia de Derecho Tributario "Caducidad y Prescripción", Quito, Noviembre 17 de 1977, Quito- Ecuador

## **Fundamentación legal de caducidad**

La caducidad se encuentra establecida dentro de la normativa jurídica vigente en el Art. 94.- Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo

En base a lo anterior, la caducidad se encuentra establecida dentro de la ley, pero para que esta opere tiene diferentes situaciones hipotéticas que se encuentran previamente establecidas.

Según el Art. 94.- Caduca "En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la Ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89;

Art. 89.- Determinación por el sujeto pasivo.- "La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración".

2 En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y,

3 En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos.

De esta forma la ley establece los periodos en los cuales la facultad caduca.

Dentro de la ley de Régimen Tributario Interno en el Art. 111 encontramos lo relacionado con la caducidad "Los funcionarios y empleados del Servicio de Rentas Internas que no notificaren oportunamente, en forma legal, actas de fiscalización, liquidaciones de impuestos, resoluciones administrativas, títulos de crédito y demás actos administrativos serán, personal y pecuniariamente, responsables de los perjuicios que por los retardos u omisiones ocasionen al Estado. Si por estos motivos caducare el derecho del Estado para liquidar impuestos o prescribiere la acción para el cobro de las obligaciones tributarias, serán además destituidos de sus cargos por el Ministro de Economía y Finanzas".

Diferentes autores manifiestan que la forma en la que opera la figura jurídica de la caducidad es "ipso iure" (de puro derecho), cuando un juez se encuentre frente a esta figura jurídica deberá declararla de oficio, los plazos establecidos en este caso no se interrumpen tampoco se suspenden, sino por las causales señaladas en la ley, puesto que se encuentra de por medio el orden público; es decir, brinda seguridad jurídica, para evitar los abusos de la administración, otorgando una protección a todos los sujetos pasivos

### **Interrupción de la caducidad**

En el Código Tributario en el Art. 95 expresa: Interrupción de la caducidad.- "Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de verificación, emanada de autoridad competente.

Se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos. Sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aun se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad, según el artículo precedente.

Si al momento de notificarse con la orden de determinación faltare menos de un año para que opere la caducidad, según lo dispuesto en el artículo precedente, la interrupción de la caducidad producida por esta orden de determinación no podrá extenderse por más de un año contado desde la fecha en que se produjo la interrupción; en este caso, si el contribuyente no fuere notificado con el acto de determinación dentro de este año de extinción, se entenderá que ha caducado la facultad determinadora de la administración tributaria.

Si la orden de determinación fuere notificada al sujeto pasivo cuando se encuentra pendiente de discurrir un lapso mayor a un año para que opere la caducidad, el acto de determinación deberá ser notificado al contribuyente dentro de los pertinentes plazos previstos por el artículo precedente. Se entenderá que no se ha interrumpido la caducidad de la orden de determinación si, dentro de dichos plazos el contribuyente no es notificado con el acto de determinación, con el que culmina la fiscalización realizada".<sup>11</sup>

---

<sup>11</sup> Código Tributario Ecuatoriano, Art. 95

### **CAPITULO 3: ANÁLISIS DE DIFERENTES RESOLUCIONES DICTADAS POR LAS SALAS RESPECTIVAS, REFERENTES A LA CADUCIDAD**

SALA ESPECIALIZADA DE LO FISCAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA  
RECURSO N° 31-2007

**VISTOS.** El Ingeniero Luís Cisneros Ramos, en calidad de Director Regional del Austro (E) del Servicio de Rentas Internas, deduce recurso de casación de la sentencia dictada por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 3 con sede en la ciudad de Cuenca el 11 de enero del 2007 y notificada en la misma fecha, dentro de juicio de impugnación N° 74-04 propuesto por el señor Segundo León Rodríguez, en su calidad de Gerente y como tal Representante Legal de la Compañía "Almacenes Lira Cía. Ltda." en contra de la Administración Tributaria. La recurrente señala que las normas de derecho que han sido infringidas en la sentencia son las siguientes: Arts. 68, 90, 91, 94 y 95 del Código Tributario, Art. 2 numeral 2 y Art. 9 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas y Art. 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Fundamenta su recurso en las casuales 1 y 3 del Art. de la Ley de Casación, es decir por falta de aplicación de lo dispuesto por los artículos 68, 90, 91 y 95 del Código Tributario; errónea aplicación de las disposiciones contenidas en el Art. 94 del Código Tributario; falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba actuada dentro del proceso. Puntualizada el recurrente que la Sentencia dictada en el presente caso comete un error al considerar que la facultad determinadora la Administración Tributaria ha caducado en el plazo de tres años desde la presentación .de las declaraciones por parte de la Compañía Almacenes Lira Cía. Ltda.; señala que según criterio de los Magistrados en este caso sería aplicable la disposición del numeral 1 del Art. 94 del Código Tributario, conforme al cual la Administración tenía un plazo de tres años para efectuar la determinación al contribuyente aplicación que considera indebida del precepto en mención;

así mismo afirma el Tribunal erróneamente no ha valorado las pruebas actuadas en el proceso, lo que ha conducido a la falta de

Aplicación del numeral 2 del Art. 94 del Código en mención. Agrega Administración Tributaria que la Dirección Regional del Austro, aplicó en el presente caso la norma contenida en el numeral 2 del Art. 94 del Código Tributario el contribuyente presentó sus declaraciones de [manera incompleta] lo que consta en las diferentes pruebas actuadas en el proceso que el plazo de caducidad de la facultad determinadora es de]seis años contados desde la fecha en que debieron presentarse las correspondientes declaraciones, por ello es que en la determinación efectuada por la Autoridad Tributaria, se ratifico que el contribuyente en su declaración (constituye su propio acto de determinación tributaria y vinculante), señaló que se ha omitido la inclusión de hechos generadores del impuesto. Puntualiza el recurrente que durante el desarrollo del proceso de determinación efectuado por la Administración se ha establecido que existen diferencias por la omisión de hechos generadores de impuestos en las declaraciones presentadas por el actor, por lo que ha quedado demostrado que el contribuyente no declaró en parte los tributos generados, por lo que conforme con la disposición del art. 95 numeral 2 del Código Tributario, la facultad determinadora de la Administración caducó en seis años contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración en cada Uno de los impuestos determinados. Con el fin de interrumpir los plazos para que opere la facultad determinadora, con fecha 4 de junio del 2003, la Administración notificó a "Almacenes La Lira" con la Orden de Determinación N° 2003-SRI-DRA-02, y da inicio al proceso determinativo del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a la Renta por los ejercicios de 1997, 1998 y 1999 y afirma que entre la fecha de notificación del referido acto y la fecha de exigibilidad de los referidos impuestos no han transcurrido más de seis años, es decir no ha pasado el tiempo necesario para que se produzca la caducidad, por lo que corresponde en este caso la aplicación del referido numeral 2 del Art. 94 del Código Tributario. Agrega el señor Delegado, que sostener que la Administración no pueda efectuar la determinación tributaria

dentro del Plazo de seis años, cuando hay omisión de hechos generadores en las Declaraciones, es hacer a la disposición del Art. 94 simplemente Inaplicable, que sostener lo contrario supondría también una total falta de control por parte de la Administración Tributaria que a pesar de Advertir o tener conocimientos de hechos no considerados en la Declaración no puede efectuar su determinación en el plazo que se encuentra contemplado expresamente en la norma referida. Prosigue su Exposición señalando que ha fundamentado también su recurso en el Numeral 3 del Art. 3 de la Ley de Casación porque considera que existe Falta de aplicación y errónea interpretación de los preceptos jurídicos en la valoración de la prueba dentro del proceso, puesto que las pruebas Actuadas por la Administración, lleva a concluir fehacientemente que el Contribuyente no ha declarado en parte los tributos a los que se veía Obligado y que está claro y demostrado que el propio contribuyente en un principio por cuanto le convino, aceptó como verdad y certificó el informe contable en el que se hace mención de los ingresos no declarados, pero como para efectos tributarios le resulta desfavorable, ya no lo acepta, que ello hace aplicable la disposición del numeral 2 del Art. 94 ya referido. Aceptado que ha sido a trámite el recurso y corrido traslado a la parte actora en auto de esta Sala Especializada de lo Fiscal de 23 de marzo del 2007 y pese a haber sido notificada no lo ha contestado. Con Estos antecedentes para resolver se consideran:

## **ANÁLISIS**

De acuerdo a la forma en la que se realiza el dictamen por las autoridades, la sala es competente para resolver el presente recurso, pues así lo dispone el art. 1 de la "Ley de Casación"

Almacenes Lira fue notificado el 4 de Junio de 2003 con la orden de determinación N°2003-SRI-DRA-02, emitida el 3 de Junio del 2003, para iniciar un proceso de fiscalización sobre los ejercicios fiscales correspondientes a los años 1997-1998-1999

Con fecha 19 de abril de 2004, el Sr. Víctor León Rodríguez presento observaciones a las actas borrador, las mismas que fueron leídas el 22 de marzo de 2004, por haberse elaborado en contra de las normas vigentes; pues como sabemos las Actas Borrador pueden ser observadas por el contribuyente.

Con posterioridad a la presentación de las declaraciones al SRI, Almacenes Lira, sospechaba que un empleado suyo se estaba apropiando de dineros de la Compañía; para lo cual realizaba reportes falsos, por este hecho se pone la correspondiente denuncia. la Fiscalía solicita al SRI que le informe si las declaraciones y los datos presentados se encuentran dentro de lo normal. De esta forma el SRI se manifiesta diciendo que va a iniciar un proceso de determinación al contribuyente.

El SRI inicia el proceso pero se demora demasiado, por lo que el fiscal designa un perito para que realice el análisis, el Perito termina su informe contable y encuentra grandes pérdidas, muchas de ellas fuera de los límites, pues para realizar el cálculo no ocupa ninguna fórmula técnica o jurídica.

El SRI en cambio espera a que el perito termine su informe y lo asume como dogma, no verifica su contenido, pues nunca se realizo tareas propias de la administración como Cruce de información; Ocupan como base el peritaje y formulan glosas tanto para el impuesto a la renta como para el Iva.

El informe que presento el perito en la fiscalía tiene el carácter de No vinculante, pues no se encuentran obligados a tomarlo como tal, pues así lo considera La fiscalía y lo Califica de Aventurado y lo desecha por la gran cantidad de inconsistencias que había en sus detalles, pues ni se explica el procedimiento para llegar a los resultados exorbitantes que se dan en el informe.

El SRI toma las actas y se vasa única y exclusivamente en el informe del perito, actas que fueron rechazadas por las propias autoridades.

La empresa para desechar las actas demuestra que las declaraciones fueron presentadas oportunamente de acuerdo a las fechas establecidas en la ley. De esta forma se puede demostrar que pasaron tres años desde la fecha en que fueron presentadas las declaraciones e incluso desde la fecha en la que se notificó con la orden de determinación, según lo que establece el art 94 del Cód. Tributario, puesto que de acuerdo a lo que establece el N° 1 "en Tres años desde la fecha de la declaración, en aquellos tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo"

Si analizamos las fechas de presentación de las declaraciones, las mismas que están en las actas de determinación vemos que ya se encontraba caducado.

La administración presenta su alegato y pretende valerse del Art. 94 numeral 2, el mismo que dice "Seis años, contados desde las fechas en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubiere declarado en todo o en parte"

Debemos hacer un análisis de los términos que llevan incluidos cada uno de estos argumentos pues los Plazos según la Administración

**Plazos Perentorios** "aquellos que impiden la ejecución del acto procesal si transcurrió el plazo" ejemplo: Veinte días para formular una demanda si este plazo transcurre el demandado no puede hacer uso de la facultad a la defensa.

**Plazos Simples:** así se encuentren vencidos se puede realizar el acto, "caso de los impuestos" en el caso de los contribuyentes que no presentes las declaraciones a tiempo la administración permite que se los presente así sea después a la fecha establecida aunque este llevara consigo multas o sanciones de diversos tipos. Aquí una sanción adicional es el relacionado con

la caducidad pues se permite que el plazo de la caducidad corra desde la fecha de la presentación de la declaración.

Pero dentro del presente caso el sentido de la ley es muy claro por qué el literal nos dice "cuando no se declare en todo o en parte", aquí se refiere exclusivamente a las declaraciones que debían ser presentadas y no al hecho secundario de que estén completas o incompletas.

En el caso de las declaraciones del Iva, si debían presentarse doce declaraciones y solo se presentan nueve, por las tres declaraciones faltantes el plazo para que opere la caducidad es de seis años.

Una interpretación errónea que realiza la administración sobre los preceptos legales y del cual pretende sus beneficios es el que se halla a finales del Numeral 2 del art 94 es el que dice "Cuando no se hubiere declarado en todo o en parte"

La ley expresamente hace mención a que el plazo de caducidad opera en seis años cuando el contribuyente presento su declaración pero en la misma no incluyo todos los valores a ser declarados (ejemplo: no incluir todas las ventas realizadas en un determinado periodo económico)

Una Sentencia de la Sala Especializada en el juicio de impugnación N° 64-2001, publicada en el Registro Oficial N°265 de 3 de Febrero del 2004 manifiesta: respecto a la caducidad del ejercicio 1978, se observa que la declaración fue presentada el 2 de abril de 1979, fijas 29 de los autos, y que la notificación de la orden de trabajo N°005996 se efectuó el 2 de mayo de 1982, Habiendo transcurrido más de tres años, por lo que, al tenor del art 94. Numeral 1 del Cód. Tributario, opero la caducidad de la administración para levantar acta fiscalizadora por el mencionado ejercicio.

El fisco al querer ocupar su derecho para fiscalizar debía proceder dentro de los plazos establecidos puesto que al haber transcurrido más de tres años la administración estatal no puede proceder a establecer obligaciones.

No importa si son muchos o pocos días que se ha pasado la administración, la caducidad opera en tres años desde que se presentó la declaración, la excepción es aquella cuando no se le presenta oportunamente pues a más de la sanción económica el plazo para la caducidad corre desde la fecha de la presentación.

Dentro del presente caso no opera la interrupción de la caducidad pues el proceso de auditoría es suspendido por más de quince días, la orden de determinación que emite el fisco no produce efecto porque los actos de fiscalización no se iniciaron dentro de los 20 días hábiles y en este caso después de ser notificado se suspendieron por más de quince días.

De lo analizado anteriormente podemos concluir que se acepta con lugar la demanda y opera la figura jurídica de la caducidad.

Puesto que las declaraciones de impuestos a la renta de los años 1997-1998-1999 debían de acuerdo a la ley y al noveno dígito presentarse hasta el 14 de abril de 1998-1999 y 2000 en su orden, declaraciones que fueron presentadas el 29 de abril de 1998, 28 de abril de 1999 y 2 de mayo 2000. Según lo que establece el Código Tributario en torno a las sanciones por el incumplimiento, la caducidad de estas declaraciones sería de tres años contados desde la fecha de la presentación es decir: 29 de abril 2001, 28 de abril 2002, 2 de mayo 2003, en su orden, la orden de terminación emitida por el SRI es una notificación con fecha 4 de junio de 2003, según criterio de las partes, de esta forma ya había caducado la facultad de la administración para determinar el impuesto, puesto que ha pasado más de tres años.

## CAPÍTULO 4. PRESCRIPCIÓN

Para poder desarrollar esta figura jurídica tenemos que dar algunas definiciones:

“Prescripción: Consolidación de una situación jurídica por efecto del trascurso del tiempo; ya sea convirtiendo un hecho en derecho, como la posesión en propiedad, ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad.”<sup>12</sup>

“PRESCRIPCIÓN DE LAS ACCIONES: No reclamadas durante cierto lapso por el acreedor o incumplidas por el deudor frente a la ignorancia o pasividad prolongadas del titular del crédito, las obligaciones se tornan inexigibles por la prescripción de acciones (v.) Que se produce. Esta prescripción no es meramente extintiva, ya que le concede al deudor el derecho de imponerle silencio judicial a su antiguo acreedor; y más aún, lo convierte en dueño de las cosas que había entregar en las obligaciones de dar”<sup>13</sup>.

Según el Diccionario de La Real Academia de la Lengua Española “Modo de extinguirse un derecho como consecuencia de su falta de ejercicio durante el tiempo establecido por la ley.”

---

<sup>12</sup> CABANELLAS, Guillermo; diccionario Enciclopédico de derecho usual P-Q I, Editorial Heliasta S.R.L., 21° Edición, Tomo III pág. 373, Buenos Aires- Argentina

<sup>13</sup> CABANELLAS, Guillermo; diccionario Enciclopédico de derecho usual P-Q I, Editorial Heliasta S.R.L., 21° Edición, Tomo III pág. 376, Buenos Aires- Argentina

## **Fundamentación legal de la figura**

Nuestro Código Civil habla de la prescripción en general en el Art. 2392.- Prescripción es un modo de adquirir las cosas ajenas, o de extinguir las acciones y derechos ajenos, por haberse poseído las cosas, o no haberse ejercido dichas acciones y derechos, durante cierto tiempo, y concurriendo los demás requisitos legales.

“Prescripción: se adquiere el dominio y demás derecho reales (prescripción adquisitiva), y también se extinguen del mismo modo los derecho y acciones por el trascurso del tiempo y los plazos establecidos normativamente.”<sup>14</sup>

Como vemos de los conceptos desarrollados anteriormente la prescripción viene a ser una sanción para el acreedor que negligentemente no realizó el cobro oportuno de los valores adeudados en este caso por el sujeto pasivo.

## **Consideración respecto al Art. 55 del Código Tributario**

Para que opere la misma se hace necesario que cumpla con ciertos requisitos establecidos en la ley como es:

Trascurso del tiempo, pues de acuerdo a las normas aplicables, la administración estatal y según consta en el Código Tributario Art. 55.- “Plazo de prescripción de la acción de cobro.- La obligación y la acción de cobro de los créditos tributarios y sus intereses, así como de multas por incumplimiento de los deberes formales, prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha en que fueron exigibles; y, en siete años, desde aquella en que debió

---

<sup>14</sup> LUNA, Armando Calmet; Glosario de Términos Jurídicos, Editorial Universitaria , Primera Edición, pág. 193, Lima- Perú

presentarse la correspondiente declaración, si ésta resultare incompleta o si no se la hubiere presentado.

Cuando se conceda facilidades para el pago, la prescripción operará respecto de cada cuota o dividendo, desde su respectivo vencimiento.

En el caso de que la administración tributaria haya procedido a determinar la obligación que deba ser satisfecha, prescribirá la acción de cobro de la misma, en los plazos previstos en el inciso primero de este artículo, contados a partir de la fecha en que el acto de determinación se convierta en firme, o desde la fecha en que cause ejecutoria la resolución administrativa o la sentencia judicial que ponga fin a cualquier reclamo o impugnación planteada en contra del acto determinativo antes mencionado.

La prescripción debe ser alegada expresamente por quien pretende beneficiarse de ella, el juez o autoridad administrativa no podrá declararla de oficio."<sup>15</sup>

Dentro de la prescripción existe una regla general

### **Prescripción de la acción de cobro**

Según nuestro Código Tributario Art. 340.- "Prescripción de la acción.- Las acciones por delitos tributarios prescribirán en el plazo de cinco años, en los casos reprimidos con prisión, y en diez años en los casos reprimidos con reclusión, contados desde cuando la infracción fue cometida en los casos en los que no se haya iniciado enjuiciamiento, o de haberse iniciado desde el inicio de la instrucción fiscal correspondiente.

---

<sup>15</sup> Código Tributario, Art 55 actualizada al 2010.

El plazo de prescripción de la acción se interrumpirá desde el día siguiente a la notificación de los actos determinativos de obligación tributaria, de los que se infiera el cometimiento de la infracción, hasta el día en que se ejecutorien. Las acciones por las demás infracciones prescribirán en tres años, contados desde cuando la infracción fue cometida.

En los casos de tentativa el plazo se contará desde la realización del último acto idóneo"<sup>16</sup>.

### **Excepción a la regla general**

El plazo para que opere la figura jurídica de la prescripción bajo circunstancias especiales que son detalladas a continuación es de 6 años cuando sean impuestos que son declarados por el sujeto pasivo.

Cuando la declaración entregada es maliciosa o no se la hubiere presentad.

Para muchos autores la idea de declaración maliciosa lleva implícito la idea de hacer un daño o causar un perjuicio en este caso a las arcas fiscales.

Según la definición del Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española expresa "Que por malicia atribuye mala intención a los hechos y palabras ajenos"

Dentro de la prescripción existen dos figuras que se hallan muy relacionadas a ésta, como son la interrupción y suspensión

---

<sup>16</sup> Código Tributario, Art 340 actualizada al 2010.

Interrupción: se produce cuando la administración estatal se manifiesta de alguna forma, y hace conocer al deudor, en este caso el sujeto pasivo su intención de ejercer las acciones necesarias para realizar el cobro de lo que se le adeuda.

Según Armando Calmet Luna "interrupción es la paralización definitiva de los efectos de un acto administrativo"

Nuestro Código Tributario en el Art. 56.- Interrupción de la prescripción de la acción de cobro.- La prescripción se interrumpe por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del deudor o con la citación legal del auto de pago.

No se tomará en cuenta la interrupción por la citación del auto de pago cuando la ejecución hubiere dejado de continuarse por más de dos años, salvo lo preceptuado en el artículo 247, o por afianzamiento de las obligaciones tributarias discutidas.

Suspensión se habla aquí de la manifestación con cierto hecho o acto que deja sin efecto el plazo que se estaba tomando en cuenta para que opere la prescripción, pero a diferencia de la interrupción una vez que el hecho se extinga el plazo continúa contándose.

La prescripción necesariamente debe ser declarada por juez competente, en el caso del derecho tributario hacemos relación a que cuando el sujeto pasivo sea notificado con la liquidación respectiva, el deberá acudir ante la autoridad competente para que sea declarada la prescripción.

La obligación que nace por el fisco de no tener un tiempo de vigencia lograría prolongarse indefinidamente como característica propia de la prescripción es que se extingue la exigibilidad, pero no se extingue la obligación como tal.

La inacción del sujeto activo da la facultad al sujeto pasivo para que solicitando a autoridad competente se obtenga la prescripción extintiva.

Esta es una figura jurídica que muchos autores la tratan dentro de los modos de extinguir las obligaciones, pero vemos que propiamente se trata de una excepción que plantea la administración como sanción a los funcionarios que no hacen uso del derecho que le compete al estado en un tiempo determinado.

Según Giuliani Fonrouge "la prescripción arranca en el momento en que nace la obligación del deudor y el correlativo derecho del acreedor".

Según Osvaldo H. Soler la prescripción de las acciones del fisco puede interrumpirse:

Por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación impositiva.

Por renuncia al término corrido de la prescripción en curso.

Por el juicio de ejecución fiscal o por cualquier acto judicial tendiente a obtener el pago.

Sobre todo constituye una institución que aporta a la certidumbre para los sujetos pasivos.

La figura jurídica de la prescripción básicamente opera en:

Prescripción en el cobro

### **Prescripción extintiva de la acción fiscalizadora**

El SRI puede revisar un impuesto y volver a liquidar en caso de que existan diferencias, esta acción se la puede realizar dentro del término de siete años

que correrán desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago.

Entendemos por malicia el dolo en el obrar con intención de causar daño.

### **Prescripción de la acción de cobro**

La acción de la administración estatal para perseguir el pago de un valor adeudado a las arcas fiscales: impuestos, intereses, sanciones y demás recargos que la administración imponga, generalmente es de cinco años siempre y cuando que no sea interrumpida

### **Características para que opere la prescripción FUEYO LANERI**

Existencia de un derecho que podía ser ejecutado.

Transcurso del tiempo

Inactividad del sujeto activo de la relación para realizar el cobro

Que sea alegada por persona competente.

Que no haya sido interrumpida o suspendida

### **Relación de los requisitos con la norma tributaria**

Relacionando los requisitos con la norma tributaria tendríamos:

Existencia de un derecho: puesto que si la administración estatal no tiene el derecho no existiría objeto de la acción, las acciones que tiene el estado son aquellas a su favor, provenientes de diferentes impuestos, los mismos que deben tener la característica de exigible; es decir, que sean cobraderos en ese momento.

Para que haya este derecho la administración debe cumplir con ciertos requisitos que se encuentran establecidos en la normativa tributaria.

Trascurso del tiempo señalado por la ley: aquí el profesor Fueyo Laneri explica "el tiempo empieza a correr desde el nacimiento de la pretensión"

Se hace mención también a que si son créditos puros y simples o si se encuentran sujetos a alguna modalidad

Simple y puro: su exigibilidad es inmediata y simultánea con su constitución.

Sujeta a Modalidad: se debe cumplir el tiempo establecido, y se cuenta el tiempo transcurrido con posterioridad.

Inacción del titular del derecho: el acreedor o sujeto activo por no realizar las acciones dentro de los plazos previstos posibilita que opere la prescripción extintiva, esta complementa al trascurso del tiempo. En el caso de que el sujeto activo realizara las acciones correspondientes ésta no se extinguiría jamás.

Demás requisitos:

Debe ser alegada por quien pretende aprovecharse de ella

Que no opere ni la suspensión ni la interrupción.

### **La prescripción debe ser alegada por quien pretende valerse de ella**

Como regla general tenemos que quien pretende hacer valer la prescripción a su favor debe alegarla, no puede ser declarada de oficio.

Para que opere esta institución es necesario que se den dos antecedentes de vital importancia:

Emisión del título de crédito

El trascurso del tiempo necesario para que opere la prescripción, sin que la administración realice gestiones de cobro

## **Interrupción de los plazos en la prescripción**

El fisco demuestra su intención de realizar el cobro mediante una notificación administrativa o liquidación:

Intervenga reconocimiento u obligación escrita: esta figura es muy común y consiste en el reconocimiento de la existencia de la obligación y por ende se interrumpe la prescripción.

Figuras como la liquidación y giro interrumpen la acción de prescripción, desde que son notificados comienza a correr un nuevo plazo de tres años. el mismo que puede ser interrumpido de nuevo mediante reconocimiento expreso o por un proceso judicial.

Requerimiento Judicial: cuando la administración comienza un proceso judicial para el cobro la prescripción queda interrumpida.

## **Suspensión de la prescripción**

Existen situaciones en las cuales las acciones de cobro pueden estar prescritas, verbigracia: la administración estatal tiene un juicio con el Señor Juan Flores, el proceso dura diez años hasta que se dicte sentencia.

Si nos vamos a la norma legal y los casos de prescripción la acción por parte de la administración para cobrar los valores se halla prescrita y no hay manera legal de realizarlo, es aquí cuando la suspensión toma fuerza fundamental, pues ésta operaría durante el periodo en el cual el SRI se encuentra imposibilitado de girar o liquidar una obligación.

Para autores como Fueyo Laneri la prescripción extintiva se relaciona con los derechos reales y personales.

## **CAPÍTULO 5: ANÁLISIS DE SENTENCIAS CON RESPECTO A LA PRESCRIPCIÓN**

Para realizar el presente análisis, la sentencia fue obtenida de los Fallos de Casación del Tribunal Fiscal. N° 23 año 1982

FALLO DEL TRIBUNAL DE CASACION

TRIBUNAL DE CASACION.- Quito, a 17 de julio de 1979; las cuatro y cuarenta minutos de la tarde.

VISTOS: Abel Pachano Sevilla, como Gerente y representante legal de la empresa Cervecería y Maltería "La Victoria" S.A. interpone recurso de casación de la sentencia expedida por la tercera Sala del Tribunal Fiscal el 12 de Diciembre de 1977 en el juicio contencioso Administrativo N° 5120-916 que desecha su demanda de prescripción de la acción de cobro de créditos, por cuanto estima que dicha sentencia viola las leyes tributarias, en cuanto se fundamenta en leyes derogadas por una parte y por otra por leyes no aplicables al caso. Apartándose del Código Tributario.- concedido el recurso interpuesto y remitido el proceso al tribunal de casación constituido para esta causa por los Magistrados de la Primera y Segunda Salas del Tribunal Fiscal, conforme el Art. 328 del Código Tributario, se ha mandado que el recurrente determine los puntos a que contrae el recurso de acuerdo al art. 331 del mencionado Código, fundándolo al efecto, en las siguientes razones: 1) que la sentencia recurrida, en el considerando cuarto reconoce el hecho en que se apoya la demanda, esto es, que el procedimiento coactivo acumulado de 5 de junio de 1972 iniciado por la Jefatura de Recaudaciones de Pichincha dejo de continuarse por más de tres años, sin embargo, desecha la demanda, porque "la iniciación de la prescripción o el lapso cuyo transcurso se requiere para la prescripción opere se inicio bajo la vigencia del código fiscal", no pudiendo acogerse el demandante a las regulaciones del nuevo ordenamiento jurídico que disminuye a 5 años de plazo de prescripción sino después de dos años de la promulgación del Código tributario. En aplicación

de lo dispuesto en el art. 7º., regla 21 del Código Civil, siendo este el primer error del fallo del que nace la violación de la ley, puesto que en el caso de la controversia, nunca comenzó a recurrir el tiempo de la prescripción, por lo que no ha existido prescripción principiada toda vez que con la citación de los autos de pago la prescripción ha quedado interrumpida, concretándose la litis al hecho de que, habiéndose dejado de continuar la ejecución por más de dos años conforme al inciso segundo del art. 55 del Código Tributario, no se toma en cuenta la interrupción de la prescripción, hecho y situación jurídica diferente al que considera el fallo.- 2) que en materia de prescripción no procede recurrir a normas supletorias, menos aun a las reguladas por el Código Civil, por cuanto el Código Tributario norma con absoluta claridad, sin vacíos ni dudas y sin remitirse a otras leyes lo inherente a la prescripción como modo de extinguir las obligaciones tributarias, normas que prevalecen sobre todas las demás constantes en leyes generales o especiales de otros cuerpos legales como se expresan en los precedentes sentados por la Segunda Sala en juicios Tributarios números 893-5279-1189 y 881-5234-1191, en los que se incluye que en materia de caducidad y prescripción no cabe aplicar como supletorio ni por analogía la norma 21 inc. 1º del art. 7º del Código Civil.- 3) que los indicados fallos, acorde con la doctrina y la ley sientan por principio que el Derecho Tributario es parte del Derecho Público y que sus normas e instituciones rigen relaciones entre el Estado y los Particulares y que las disposiciones que modifiquen términos y plazos establecidos o reduciéndolos se aplican inmediatamente a hechos generadores pendientes o futuros porque responden a principios de orden público, por lo que en materia de prescripción deben aplicarse las normas del código Tributario y no las regulaciones del Código Civil.- 4) que el segundo error de la sentencia que lleva a la violación de la ley consiste en que en el mismo considerando cuarto dispone que el demandante no puede acogerse a las disposiciones del Código Tributario, sino a las del Código Fiscal sin considerar que el art. 444 del Código Tributario deroga expresamente ese código y que no es admisible en Derecho Público aplicar disposiciones de Leyes derogadas, por tanto, respecto al plazo de la prescripción no puede aplicarse el de diez años prescrito en el código Fiscal

derogado, en el que se funda la sentencia, sino el de cinco años establecido en el Código Tributario que, por ser una norma de orden público, se aplica inmediatamente a hechos generadores pendientes o futuros. Por estas razones pide que el Tribunal de Casación al aceptar el recurso interpuesto, declare que la acción de cobro de los créditos tributarios, intereses y multas a que se refiere la demanda ha prescrito, por haberse suspendido por más de tres años los procedimientos coactivos iniciados para el cobro de los títulos de créditos correspondientes, según la norma del inc. 2º del Art. 55 del Código Tributario y haber transcurrido los cinco años previstos en el art. 54 del mismo Código.- Con la formalización del recurso se ha corrido traslado al Director General de Rentas, quien por su procurador, Dr. Luis Felipe Burneo, expresa: a) que la casación en materia tributaria guarda relación con los principios generales que rigen la institución con el objeto de alcanzarla máxima seguridad y certeza en la administración de justicia contencioso-administrativa, debiendo para su aplicación observarse que solo tiene lugar por violación de leyes tributarias, por cuya razón las cuestiones de hecho planteadas por el juicio principal no pueden volver a considerarse en casación, tanto más que el recurso puede interponerse tan solo en los casos señalados en el art. 329 del código Tributario: 2) que con escrito de 10 de Enero de 1978 se ha recurrido en casación de la sentencia dictada el 12 de diciembre de 1977 alegándose que se ha incurrido en errores de derecho en relación con la causa tercera del indicado art. 329 y que el 20 de Febrero del actor determina los puntos de recurso respecto de dicho caso refiriéndose a que la sentencia se funda en una ley no aplicable al caso, siendo que a su juicio, en el evento de que el recurso se haya presentado dentro del término legal, el actor no desvirtúa los fundamentos de la sentencia ni demuestra haberse violado la Ley Tributaria, siendo por el contrario que dicha sentencia ha resuelto con claridad y precisión todos los asuntos que fueron controvertidos; 3) que tanto la sentencia recurrida como los fallos citados por las partes se han pronunciado ampliamente sobre caducidad y prescripción distinguiéndose suficientemente en el controvertido campo jurídico con profundidad de conocimientos y citas legales y doctrinas, por lo que al contestar la demanda alego la improcedencia de la prescripción

fundado en los motivos que siguen: a) los títulos de crédito emitidos dicen relación a los ejercicios económicos de 1962, 1969 y 1970 regidos por el código fiscal vigente entonces aun cuando la demanda se haya deducido en Abril de 1977 dentro de la vigencia del Código Tributario y que en el caso de la demanda no se había producido, siendo por ello aplicable supletoriamente el art 7º Numeral 21 del código civil como principio fundamental de derecho a falta de norma expresa al respecto; c) hay interrupción de la prescripción de los créditos controvertidos porque la notificación de los correspondientes autos de pago produce tal efecto al tenor del art. 33 del Código Fiscal en relación con el art. 55 del Código Tributario, con la circunstancia de que las medidas cautelares dictadas la mayor parte de los créditos adeudados, han situado al caso en la salvedad prevista en el inciso segundo del art. 55 del mismo código que exceptúa de la no interrupción de la prescripción los casos de prosecución de coactiva o aseguramiento del interés fiscal, d) que el auto de acumulación de 5 de junio de 1972 dictado en el juicio 5573-70 al juicio 839-64 de todos los procedimientos coactivos y el decreto de sustanciación en el expediente acumulatorio de los juicios coactivos de 14 de septiembre de 1973 y la orden de mantener las prohibiciones de enajenar y otras medidas, demuestran la interrupción de la prescripción; 4) que el art. 4 del código civil prescribe que en el juzgamiento sobre materias arregladas por leyes especiales no se aplican las disposiciones de dicho código sino a falta de esas leyes el art. 7º dispone que las leyes no tiene efecto retroactivo sino que rigen para lo venidero, por lo cual, al disponer tan solo para el futuro y no para el pasado constituyen una garantía de seguridad en orden a precautelar los derechos adquiridos y que solo por excepción se puede regular hechos pretéritos, por todo lo cual se considera indebido el recurso interpuesto y pide que se lo deseche. Dados estos antecedentes para la resolución se considera:

## **ANÁLISIS**

El tribunal de Casación es un organismo competente para conocer y resolver sobre el presente recurso.

El recurso a sido propuesto de acuerdo a lo que establece el Ordenamiento Jurídico vigente, puesto que se ha dado cumplimiento a todas las solemnidades, por lo cual se declara la validez del misma.

Para realizar un correcto análisis debemos tener en cuenta que la interrupción con el auto de pago que realiza la administración estatal, no suspende la prescripción si no se realiza ningún a acción por más de dos años.

La parte actora en el presente proceso pide que se declare la prescripción de los títulos de crédito y se fundamenta en el Código Tributario Art. 55 inciso 2 (actual art. 56 inciso 2) el cual hace mención a la No interrupción de la prescripción por la citación del auto de pago, cuando no se hubiese continuado el proceso de ejecución por más de dos años.

De acuerdo a las normas legales expresadas la prescripción puede ser interrumpida por dos situaciones

Reconocimiento expreso o tácito por el deudor

Citación Auto de Pago

En relación con la citación del auto de pago; la interrupción de la prescripción no debe ser tomada en cuenta cuando ha transcurrido más de dos años y no se ha continuado con el procedimiento de ejecución.

En el presenta caso los procedimientos estatales han dejado de continuarse por un lapso de Tres años, siete meses y un día hasta la fecha de presentación de la demanda.

Por este motivo los alegatos que presenta el Procurador del Estado no tienen validez jurídica, pues la interrupción de la prescripción con el Auto de pago no tiene efecto jurídico por la inactividad prolongada de la administración estatal.

La acción de caducidad es una figura jurídica que opera en diferentes áreas del derecho, al igual que puede ser en contra o a favor del Estado.

Entre las facultades y poderes del estado se encuentra la determinación de obligaciones para los sujetos pasivos. Los mismos que pueden ser exigidos dentro de un lapso de tiempo, esto responde a un principio de orden público pues limita el accionar del estado. La extinción de los poderes estatales opera de pleno derecho.

En el presente caso las obligaciones que se pretende cobrar son las relativas a los años 1962, 1969 y 1973, la última providencia en la que se manifiesta la administración es dictada con fecha 14 de septiembre de 1973, de esta forma se demuestra que el transcurso de tiempo transcurrido es superior al que la ley manifiesta para que opere la prescripción, al igual que la inactividad y la inercia en el actual por parte del estado. En el primer caso con el título de crédito N°2-4-00020 por impuesto a las ventas del año 1962 habían transcurrido quince años, en el título de crédito 1-2-00213, 241, 215, relativo a anticipos de impuestos a las ventas del año 1969 ocho años. En el título de crédito N° 1-2-01018 por diferencia de impuestos siete años. En el título de crédito N° 1-2-01895 seis años seis meses; Por ende la Tercera Sala de acuerdo a lo que establecía el Código Fiscal considera el Plazo de diez años para que opere la prescripción en el título de crédito N°2-4-00020, y por haber transcurrido más de cinco años en los demás títulos y de acuerdo a lo que establece el Código Tributario (ya se encontraba vigente por haber transcurrido más de dos años) han prescrito los títulos de crédito materia de la acción.

De esta forma es aceptado el recurso interpuesto y por dejarse sin actuar por parte de la administración opera la prescripción, en este caso se la declara de oficio.

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Del trabajo realizado pretendo dejar en claro que la CADUCIDAD es la pérdida del derecho del fisco para determinar obligaciones tributarias, en cambio la PRESCRIPCIÓN es la pérdida del derecho del fisco para cobrar obligaciones tributarias.

Después de realizar un análisis detallado de las dos instituciones jurídicas y ver cómo actúan dentro de procesos legales, me encuentro en la obligación de plantear algunas conclusiones entre ellas tenemos.

Al referirnos a la relación tributaria, no es lo mismo hablar de Relación Jurídica Tributaria, y de Obligación Tributaria, pues muchos autores confunden los dos conceptos.

- La caducidad puede ser declarada de oficio o mediante decisión de autoridad competente; a más de que se rige por normas de derecho imperativo, en cambio la prescripción solo procede cuando es declarada por autoridad competente.
- La Caducidad en materia tributaria implica la extinción del derecho o facultad de la autoridad determinar la obligación tributaria, las autoridades deben actuar dentro de los plazos fijados por la ley.
- La caducidad se produce cuando la administración tributaria ha dejado de realizar la determinación tributaria en los plazos señalados por la ley, (art. 94 del Código Tributario); es decir, cuando no liquida los tributos dentro de los plazos establecidos en la ley.

Autores como Adolfo Carretero Pérez hablan de caducidad como aquella acción administrativa para liquidar tributos. Concluyendo que el transcurso del tiempo entre la declaración del sujeto pasivo y la determinación por parte de

la administración tributaria, si a transcurrido más de los plazos señalados en la ley, el derecho del fisco se entiende caducado.

- La caducidad no da lugar a la suspensión o interrupción, salvo los casos expresamente señalados en la ley; mientras que en la prescripción si, además hace posible que se amplíen los plazos.
- La prescripción opera desde que la obligación se hace exigible (obligación a extinguir), la caducidad en cambio opera cuando ha transcurrido el tiempo fijado por la ley.

Para autores como Messineo "la caducidad supone la existencia de un derecho cuya adquisición por el titular no llega a verificarse, mientras que la prescripción se refiere a un derecho ya adquirido pero cuya falta de ejercicio determina su extinción."

De los puntos expuestos anteriormente podemos sacar como conclusión que las diferencias que existen entre caducidad y prescripción son tan grandes que difícilmente se las puede confundir.

Tanto la caducidad como la prescripción tienen características propias y operan de diferentes maneras, en la actualidad la prescripción no se da con mucha frecuencia, pues la administración estatal tiene a su favor grandes avances tecnológicos que les permite hacer un seguimiento y control de cada uno de los sujetos pasivos.

- La Corte Nacional de Justicia dentro de los procesos tributarios seguidos a dictado fallos de Triple reiteración que deben ser acatados por la Administración tributaria en lo que se refiere a la determinación presuntiva, que ha dado una correcta interpretación del art. 18 de la Ley.

- En consecuencia como conclusión final la administración debe tener plena conciencia de que cuando realice una determinación presuntiva se debe deducir los costos y gastos de los contribuyentes.

## BIBLIOGRAFÍA

PRINCIPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO. EUGENIO OLGUIN ARRIAZA  
CONSTITUCION POLITICA DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR  
CÓDIGO TRIBUTARIO  
LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO  
GACETAS JUDICIALES  
CURSO DE DERECHO TRIBUTARIO 2007  
DERECHO TRIBUTARIO TOMO I GARCIA VIZCAINO  
DERECHO TRIBUTARIO TOMO II GARCIA VIZCAINO  
DERECHO TRIBUTARIO TOMO III GARCIA VIZCAINO  
MANUAL DE DERECHO TRIBUTARIO JOSE LUIS ZAVALA  
ILICITOS FISCALES. CARLOS MARIA FOLCO  
EL ACTO ADMINISTRATIVO JULIO RODOLFO COMANDIRA  
DICCIONARIO DE JURISPRUDENCIA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, DR. GALO  
ESPINIZA M.  
CURSO DE DERECHO ADMINISTRATIVO TOMO I EDUARDO GARCIA DE ENTERRIA  
INTRODUCCION AL DERECHO ADMINISTRATIVO, JORGE ZAVALA EGAS  
DESAFIOS CONSTITUCIONALES, RANIRO AVILA SANTAMARIA.  
DICCIONARIO JURIDICO DE DERECHO USUAL, GUILLERMO CABANELLAS  
DERECHO TRIBUTARIO, OSWALDO H. SOLER