



UNIVERSIDAD DEL AZUAY

FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS

ESCUELA DE DERECHO

**EL SILENCIO ADMINISTRATIVO EN LAS
CONSULTAS TRIBUTARIAS: ESTUDIO DEL REGIMEN
JURIDICO ECUATORIANO Y DERECHO
COMPARADO**

**TRABAJO DE TITULACION PREVIO A LA
OBTENCION DEL TITULO DE ABOGADO DE LOS
TRIBUNALES DE JUSTICIA DE LA REPUBLICA**

AUTOR:

MANUEL JAVIER RODAS MOLINA

DIRECTOR:

DR. TIBERIO TORRES RODAS

CUENCA – ECUADOR

2020

DEDICATORIA

El presente trabajo lo dedico a mis padres quienes sobre todo inculcaron en mi el anhelo de superación, marcándome el ideal que en el ser humano es intrínseco el progreso en los diferentes ordenes de la vida, para poder servir a la familia y a la sociedad. Son ellos los verdaderos autores de cada uno de los logros de mi vida, ya que con la crianza , sabiduría y valores inculcados han hecho realidad este sueño. Dedico también a mi esposa quien fue testigo y participe de este camino asi como a mis hijas quienes fueron la fuerza y razón de seguir con esta meta.

AGRADECIMIENTO

La enseñanza mas grande que me ha dejado la incansable lucha hacia la consecución de esta meta es sin duda la gratitud, es por ello que agradezco en primera instancia a la universidad del Azuay ya que como alma mater fue impulsadora y motora de cada una de las etapas de la vida de formación universitaria, de igual manera agradezco a los docentes quienes con la vocación de enseñar plasmaron en mi no solo sus conocimientos, sino la facultad de construir y defender mis propios pensamientos de manera autónoma e independiente, quiero agradecer de igual manera al Dr.TiberioTorres quien además de guiarme como catedrático director del presente trabajo, me permitió desarrollar el proyecto en los mejores escenarios profesionales y académicos.

RESUMEN

El objetivo del presente trabajo es analizar de manera específica e imparcial todas las normas que regulan la consulta y petición tributaria dentro de la legislación ecuatoriana. Bajo estos lineamientos, en primera instancia se realiza un estudio de la consulta como una institución jurídica que ostenta su propia naturaleza, objetivo primordial, finalidad y características dentro del contexto establecido dentro del código tributario ecuatoriano. A continuación, el análisis se orienta hacia la procedencia que tiene el silencio administrativo dentro del campo tributario, además del efecto jurídico que conlleva la omisión de las consultas dentro de periodo y las condiciones determinadas. Finalmente, se efectuó una revisión en los elementos comprendidos dentro de la legislación de países de la región latinoamericana, con el fin de extrapolar estos elementos e identificar aquellos elementos que podrían ser mejorados u optimizados dentro de la norma del país. Luego del análisis se determinó que si bien no existe una ley explícita, que regule el silencio administrativo en el campo tributario, este puede surgir de la interpretación de las normas con base en el derecho de petición, que es un principio contemplado dentro de la Carta Constitucional.

Palabras clave: administración, tributaria, derecho, petición, silencio, administrativo

ABSTRAC

The objective of this work is to analyze in a specific and impartial way all the norms that regulate tax consultation and petition within Ecuadorian legislation. Under these guidelines, in the first instance a study of the consultation is carried out as a legal institution that has its own nature, primary objective, specific and characteristics within the context established within the Ecuadorian tax code. Next, the analysis is oriented towards the origin that administrative silence has within the tax field, in addition to the legal effect that the omission of consultations within the period and the corresponding conditions entails. Finally, a review was made of the elements included in the legislation of the countries of the Latin American region, in order to extrapolate these elements and identify those elements that could be improved or optimized within the country's norm. Then, from the analysis it was determined that although there is no explicit law that regulates administrative silence in the tax field, this may arise from the interpretation of the rules based on the right of petition, which is a principle contemplated within the Constitutional charter

Keywords: administration, tax, law, petition, silence, administrative

A handwritten signature in blue ink, appearing to read "Marcela Arteaga".

Translated by

A handwritten signature in blue ink, appearing to read "Javier Rodas".

Javier Rodas

ÍNDICE DE CONTENIDOS

DEDICATORIA	2
AGRADECIMIENTO	3
RESUMEN	4
ABSTRAC	5
ÍNDICE DE CONTENIDOS	6
INTRODUCCIÓN	8
CAPÍTULO I. LAS CONSULTAS TRIBUTARIAS	10
1.1. Definición.....	10
1.2. Naturaleza Jurídica.....	11
1.2.1. Derecho de Petición y Derechos Humanos.....	13
1.2.2. Derecho de petición en la región	13
1.3. Objetivo y finalidad.....	14
1.4. Características	15
1.5. Evolución de la consulta tributaria en el Ecuador.....	16
1.6. Regulación en la legislación ecuatoriana	19
CAPÍTULO II. SILENCIO ADMINISTRATIVO EN MATERIA TRIBUTARIA	24
2.1. Orígenes del Silencio Administrativo.....	24
Generalidades sobre el Silencio Administrativo.....	25
2.1. Clasificación del silencio administrativo	26
2.1.1. El silencio positivo (estimatorio)	26
2.1.2. El silencio negativo (desestimatorio).....	29
2.2. Casos en que procede el silencio administrativo en la legislación ecuatoriana.....	31
2.3. Procedencia de silencio administrativo en las consultas tributarias	32

2.4. Derechos vulnerados por la falta de absolución a la consulta.	43
2.5. Otros efectos producidos por la falta de absolución a las consultas	58
2.6. Acciones pertinentes en el ámbito administrativo y judicial	61
CAPÍTULO III. DERECHO COMPARADO	62
3.1. Colombia.....	65
3.2. Chile.....	67
3.3. Argentina.....	70
3.4. Comentarios y recomendaciones a la legislación ecuatoriana con base al análisis comparativo.....	72
Conclusiones	65
Bibliografía	76

INTRODUCCIÓN

El proceder administrativo comprende los lineamientos que dirigen el ejercicio de la función administrativa, además de erigir un instrumento idóneo para dar cumplimiento a los derechos y beneficios de cada ciudadano por acción de la sede administrativa, las entidades y autoridades. Por ende, el procedimiento representa un mecanismo que permite la participación del ciudadano promedio en el ejercicio de las funciones administrativas ejerciendo un principio de inmediación con las autoridades, permitiendo una mejor calidad y eficacia en la decisión a adoptarse, por acción de la participación de los interesados de una medida ejecutada por la administración (Huapaya 2015).

No obstante, no siempre se logra que la administración cumpla este rol socializador e incluyente hacia los interesados, debido al número de solicitudes y peticiones que ha este llegar, lo que lo convierte en una tarea casi imposible. Por consiguiente, la administración tiene la potestad de actuar conforme lo establecido en las normas, pero de manera independiente, sin la supervisión de él o los interesados. Esta libertad para actuar, puede dar lugar a una serie de irregularidades, hasta el punto de no brindar atención o recepción a las consultas emitidas hacia la organización vulnerando los derechos de los contribuyentes (Robalino 2015).

La pasividad que existe en el proceder administrativo representa una barrera entre la administración y el administrado. Esta separación entre las partes ocasiona, que los lineamientos legales sean trasgredidos debido al incumplimiento de los elementos constitucionales y legales. Los quebrantamientos cometidos por el organismo administrativo que omite las garantías estatales, se evidencia a través de los costos y perjuicios ocasionados al Estado y al ciudadano, pues se incumplen los periodos establecidos dentro de la ley para responder ante una solicitud del administrado (Villanueva 2013).

Para hacer frente a la inactividad, el Estado incluye en su legislación varios medios o herramientas que exhortan a la administración que revise un acto, lo confirme modifique y reforme, buscando siempre el beneficio y cumplimiento de los derechos de los administrados. Estos recursos tienen como fundamento verificar la legitimidad de los actos que provienen de autoridad competente; además de establecer que la revisión cualquier disposición, se convierte en la acción de volver sobre los mismos buscando su modificación, privación de efectos o desaparición del mismo (Paéz 2015).

Inclusive en aquellas naciones, en las cuales aun cuando el procedimiento administrativo no se encontrase regulado dentro del organismo administrativo, esto no es motivo para que el Estado incumpla con dar respuesta a peticiones individuales o colectivas, encontrándose amparado justamente en el Derecho de Petición. De esta manera, la problemática gira en torno a la aplicación de recursos como el silencio administrativo, desde la perspectiva de la jurisprudencia, la doctrina, los procedimientos administrativos y actos de administración de carácter interno.

CAPÍTULO I. LAS CONSULTAS TRIBUTARIAS

1.1. Definición

Para Guillermo Cabanellas, señala que la consulta “es el dictamen que se dan por escrito puntualizando y afirmando su opinión, y la propia conferencia de los abogados sobre un punto cuya acción se le propone” (Cabanellas, 2010, p. 15)

Para García (2018), las consultas tributarias, constituyen una herramienta que combate la incertidumbre ocasionada por el complejo sistema tributario. Brindan la ventaja de ser contestadas por la administración directamente y en términos generales, manifiesta efectos vinculantes. Así, las consultas de naturaleza tributaria reafirman la seguridad jurídica aclarando las consecuencias legales de los actos de los actores económicos.

De acuerdo con Checa (2003), la consulta tributaria compone una facultad para los contribuyentes, a través de la cual se empoderan acerca del adecuado ejercicio de la normativa tributaria en lo referente a una situación en concreto o una actividad económica que este por emprenderse. Entonces, las consultas son un mecanismo que asegura que las leyes tributarias se interpreten y ejecuten de manera correcta.

Por su parte Sosa (2016), define a la consulta tributaria como una herramienta para que los contribuyentes con interés propios remitan una consulta ante la entidad recaudadora acerca de una situación específica, exponiendo clara y precisamente todos los elementos relacionados con el inconveniente que surgió para finalmente, emitir criterio referente al tipo de proceso que considera aplicable para esta situación.

Rodrigo Patiño Ledesma define a la consulta tributaria como el mecanismo que tienen tanto las personas jurídicas como naturales, para lograr que la administración emita directrices claras que permitan aplicar la norma tributaria en un hecho o situación concreta (Checa, 2003).

Ante lo expuesto es prudente señalar que la Consulta Tributaria es un importante recurso que tienen los sujetos pasivos, para conocer los criterios que pueda emitir la Administración Pública sobre la correcta aplicación de la norma tributaria referente al sentido y alcance en relación a una determinada situación.

Para Valdes-Costa, (2004) la consulta tributaria es una entidad dentro del Derecho Tributario y en virtud de su organización esta cumple dos funciones, la primera ser una garantía que procura evitar la indefensión, es decir la obligación que tiene la administración de pronunciarse mediante resoluciones motivadas y la segunda el principio de seguridad jurídica frente a la aplicación de las normas tributarias, considerando lo complejo de estas norma que puedan generar problemas de interpretación, se da como solución que los sujetos pasivos conozcan de manera clara la interpretación de la administración en aquellas situaciones en las que se presenten dudas, para este autor la consulta tributaria no solo cumple la función de tutelar sino también de asistencia al contribuyente, ya que permitirá que se aplique manera correcta la norma y evitar las infracciones tributarias y la aplicación de sanciones.

La Administración Pública tiene entre sus deberes informar y asistir al contribuyente, en relación a los deberes y obligaciones que debe cumplir, no solo mediante la expedición de leyes, decretos y acuerdos, sino la emisión de criterios administrativos que permitan tener claridad sobre la aplicación de las normas tributarias en casos concretos, es así que las Consultas Tributarias se convierten en un valioso instrumento que les permitirá a los administrados tener un conocimiento claro de las normas tributarias y la aplicación de estas.

1.2. Naturaleza Jurídica

La Consulta Tributaria deriva del derecho petición, mismo que está comprendido dentro de las diferentes cartas constitucionales y otros tratados internacionales. El Derecho de Petición (DP) faculta a los miembros de la sociedad dirigirse hacia los poderes del Estado, con una petición cuyo contenido varía en cuanto a su enfoque, desde algo puntual hasta la sugerencia para elaborar o enmendar una ley. Si la petición, se acoge por la persona o ente a la que estuvo dirigida, no representa una garantía del cumplimiento, tampoco es posible afirmar que el receptor de la petición lleve a término la solicitud bajo sus propios términos. Quien recibe la petitoria tiene que proceder, de tal manera que reafirme el sentido y funcionalidad del DP como un instrumento eficaz de la democracia (Bartra-Cavero, 2015).

El catedrático español de Derecho Constitucional Javier García opina acerca del derecho de petición:

“Es el derecho del ciudadano (y antes, del súbdito) a formular peticiones a los gobernantes, que se considera un derecho inocuo cuyo ejercicio ni siquiera ha sido dificultado en regímenes

autoritarios. Tiene, sin embargo, una potencialidad más amplia de lo que pudiera parecer, por cuanto además de la posibilidad que otorga al ciudadano para hacer llegar a los poderes públicos un tipo de reclamaciones que, por no constituir derechos subjetivos normalmente no tiene otro cauce para exteriorizarse”. (García-Fernández, 2014, p.1)

El derecho de petición se constituyó en un derecho primordial de amparo y garantía para los administrados, quienes, por acción del instrumento, tienen la potestad de demandar al Estado el cumplimiento de los derechos ciudadanos. Si bien la mayoría de constituciones y tratados internacionales manifiestan este derecho, no se enfoca a la legalidad de la petición, ni tampoco se establecen lineamientos para atender la solicitud. Entonces, el DP constituye una garantía constitucional de naturaleza democrática, que ofrece al ciudadano ejercer su soberanía accediendo de forma directa a los entes y agentes que administran el Régimen para constatar que escuchan las peticiones del pueblo, con el fin de llegar a resolverlas clara y oportunamente (Ricaurte, 2016).

Para el tratadista Cajarville-Peluffo (2002), señala que la naturaleza jurídica de la Consulta Tributaria es distinta a la petición, ya que aquel que realiza una petición en sustento a la Constitución lo que pretende es que la Administración emita un acto administrativo con determinado contenido; mientras quien realiza una consulta lo que se pretende es un criterio u opinión sobre un tema determinado.

Con lo expuesto se reflexiona que la consulta se realiza sobre una situación determinada o concreta, permitiendo que el contribuyente tenga un claro conocimiento de cómo proceder en sustento a la aplicación de las normas jurídicas, debiendo las autoridades emitir los correspondientes criterios, para lo cual deberán aplicar las reglas generales de interpretación de la ley, que permita una correcta aplicación de esta.

La Consulta Tributaria es el deber que tiene la Administración de asistir e informar a los contribuyentes sobre las consultas realizadas sobre un hecho concreto y el derecho de los ciudadanos de exigir que la información o contestación que proporcione sea motiva y oportuna, debiendo tener claro que la falta de motivación a las consultas afectaría el deber de informar que tiene la Administración para con el usuario.

Existen dos tipos de consultas las vinculantes y las no vinculantes; las con efectos vinculantes se las realizan en aquellos que tienen un interés propio o directo con relación a un asunto que desean que se eleve a consulta, cuya absolución será vinculantes. Las Consultas con efectos no vinculantes

se realizan por los gremios, federaciones, sector público, son de carácter informativo (Morán, 2016).

1.2.1. Derecho de Petición y Derechos Humanos

La Declaración Universal de los Derechos Humanos (DUDH), no contempla el derecho de petición de manera explícita dentro de ninguno de los tratados, pero existe una relación de dependencia entre los DH y la administración; puesto que es el organismo mediante el cual se ejecutan la mayoría de estos. Además, el DP está implícitamente referido en los artículos 28 y 30 concernientes al orden social y la supresión de los derechos y libertades respectivamente.

En la Declaración Universal de los Derechos Humanos (1948) el art. 28 señala que “toda persona tiene derecho a que se establezca un orden social e internacional en el que los derechos y libertades proclamados en esta Declaración se hagan plenamente efectivos” (p. 8). Por otro lado, en la misma DUDH en el artículo 30 se postula:

“Nada en esta Declaración podrá interpretarse en el sentido de que confiere derecho alguno al Estado, a un grupo o a una persona, para emprender y desarrollar actividades o realizar actos tendientes a la supresión de cualquiera de los derechos y libertades proclamados en esta Declaración” (Declaración Universal de Derechos Humanos, 1948, p. 9)

1.2.2. Derecho de petición en la región

En Argentina el DP está amparado dentro de los artículos 14, 18 y 33 de la Constitución Nacional (1994), en el cual se remarca que todos los habitantes de la Nación, gozan del derecho de peticionar a las autoridades, conforme las leyes regulen el ejercicio. No obstante, el acceso a la jurisdicción por sí mismo no representa una garantía con valor, sino resulta un medio para obtener una respuesta jurisdiccional a la cuestión planteada en los tribunales (Fialayre y Muñoz, 2016).

En Colombia, Pinilla (2005) sostiene que el DP es un derecho primordial que forma parte de los derechos inherentes a las personas, y su petición judicial es de ejecución lindante materializada por intermedio de la acción de tutela. Entonces, los colombianos pueden ejercer el DP, como instrumento para presentar solicitudes a las autoridades públicas o algunos entes particulares para obtener una pronta situación sobre la solicitud, tal como se encuentra establecido en la Carta Magna de Colombia (1991), en el art. 23 que conforma los mecanismos de participación y control ciudadano.

Por otro, lado el DP está incluido dentro de la Constitución Política del Perú (1993) en el art. 2 inciso 20, el cual reconoce como derecho de todas las personas formular peticiones, individuales o grupales por escrito hacia la autoridad competente. Estableciendo la potestad de los ciudadanos a dirigirse a los poderes estatales y los órganos del parlamento, obligando a las autoridades a recibir la petición y emitir una respuesta dentro del plazo reglamentario, pero sin un compromiso jurídico de aprobar la solicitud (Participación Ciudadana, 2017).

En Ecuador el Derecho Constitucional de Petición, está claramente estipulado en el art. 66, numeral 23 de la Constitución de la República (2008), en donde se lo define como: “el derecho a dirigir quejas y peticiones individuales y colectivas a las autoridades y a recibir atención o respuestas motivadas. No se podrá dirigir peticiones a nombre del pueblo” (p.49).

El Código Orgánico Administrativo (2017), tiene por objeto regular el ejercicio administrativo del sector público y todas las funciones estatales. El art. 32 del Código Orgánico Administrativo (COA) expone que los ciudadanos poseen el derecho individual o colectivo para elaborar peticiones hacia las autoridades públicas, además de que estas deben emitir respuestas determinadas de manera acertada. De la misma forma, en el art. 100 del COA se establece que: como consecuencia de la negativa ante el derecho de petición se motiva el acto administrativo, el que representa una declaración unilateral de la voluntad efectuada por la función administrativa. Finalmente, este procedimiento llega a término, según el art. 201, luego del silencio administrativo, motivo por el cual la administración está obligada a resolver el procedimiento de forma inmediata (Asamblea Nacional, 2017).

1.3.Objetivo y finalidad

El objetivo principal de la consulta tributaria, es responder a todas las dudas e inquietudes que tiene la ciudadanía como producto del ejercicio de las actividades tributarias y que, de no ser atendidas, podrían generar problemas en el futuro. La Consulta Tributaria, supone la existencia de una autoridad Competente, hacia la cual son remitidas para su atención y absolución; en Ecuador la administración tributaria central es el Servicio de Rentas Internas (SRI) (Checa-Altamarino & Egas, 2015).

El objeto de las consultas tributarias, radica en que la creciente participación de la ciudadanía dentro de los procesos tributarios del país. Las consultas se caracterizan por su naturaleza general

y la publicidad que estas reciben, en adición a la concreción, y en ocasiones nula publicidad, de las contestaciones que estas reciben (Naujoel, 2019).

La consulta tributaria tiene como finalidad brindar a los ciudadanos las instrucciones e información necesarias para cumplir de manera íntegra con las obligaciones tributarias. Además, representa una vía de comunicación entre los usuarios y la administración, para que los primeros presenten reclamos y peticiones, con la seguridad de que estos lleguen a oídos de los agentes superiores, quienes obligatoriamente se pronunciaran acerca de las peticiones enviadas.

En otras palabras, el objetivo de la consulta tributaria es lograr la seguridad jurídica, es decir que los criterios que emitan la administración sean correctamente interpretados y que los administrados puedan aplicar de manera certera para los casos concretos, la consulta tiene su principio en el derecho de petición, en donde el contribuyente requiere conocer sobre el alcance de una norma en lo referente a la aplicación de un caso concreto.

La administración pública tiene la obligación de absolver las consultas realizadas, pero la finalidad de realizar las consultas no es solamente que el criterio que emita la administración aclare el problema, sino que el pronunciamiento emitido sea también respetado por la administración en el futuro, es decir el criterio que se emite no puede cambiar con el tiempo y este debe ser respetado para actuaciones que la administración haga en el futuro.

Con ello, la Consulta Tributaria tiene como objetivo absolver las inquietudes de los administrados, para que puedan realizar sus actividades económicas sin problemas a futuro, debiendo las autoridades administrativas responder en el menor tiempo posible y así evitar el cometimiento de infracciones y sanciones que por ley deben ser penadas.

1.4. Características

El Código Tributario (2005), establece en el capítulo III de las consultas, los parámetros referentes a las consultas. En el art. 135, se determina que los sujetos pasivos que manifiesten interés personal, están en la facultad de consultas a la Administración, acerca del régimen jurídico tributario aplicable a una situación en concreto. De igual manera las asociaciones, gremios y grupos del sector público, pueden consultar en asuntos referentes al alcance de la ley tributaria sobre asuntos de interés directo de las entidades.

Dentro del art. 136, se establecen las características de las consultas, éstas deben ser por escrito y obligatoriamente contendrán:

- 1) La designación de la autoridad hacia quien está formulada la petición; el nombre y apellido del compareciente, el derecho al cual se ampara, el número de registro de contribuyentes o la cedula de identidad, en caso de no poseer el primero; la dirección de su domicilio, la firma de la persona que comparece y la del abogado que lo asiste.
- 2) Redacción clara e íntegra de los antecedentes y circunstancias relevantes a la situación para la administración puede formar un criterio exacto del asunto.
- 3) El criterio personal de quien emite la consulta, acompañado de los argumentos legales y las estimaciones reglamentarias que considere a lugar.
- 4) Cualquier otro documento que considere relevante o necesario, durante la fase de investigación y que aporte para elaborar el criterio completo, sin perjuicio de parte de la Administración (Departamento de Normativa Servicio de Rentas Internas, 2005).

La Consulta Tributaria es un mecanismo que aporta conocer la opinión que tenga la administración sobre un caso concreto, entre las características de esta figura es que constituye una garantía jurisdiccional, ya que la administración tiene la obligación de absolver la consulta mediante un acto administrativo que causara efectos jurídicos.

Otra es que la consulta tiene su fundamento en el derecho de petición consagrado en la Constitución del Ecuador, en donde el contribuyente que tenga interés propio y directo dirige una consulta a la autoridad tributaria respectiva sobre un caso concreto, con la finalidad de obtener el respectivo pronunciamiento de la administración tributaria. La absolución de la consulta es vinculante para la administración cuando están las realizan los contribuyentes, estas absoluciones tendrán validez y efecto jurídico

1.5. Evolución de la consulta tributaria en el Ecuador

Mecanismo con especial importancia dentro del derecho tributario, pero es necesario analizar cómo esta figura evolucionó dentro de la legislación ecuatoriana, para lo cual se establece las diferentes etapas históricas.

Es así que el Tribunal Fiscal emite el Decreto de Emergencia (1959), en donde se establecen los procedimientos que debían someterse los administrados tanto en las instancias administrativas como en el contencioso tributario, con este decreto se dieron paso a la expedición del Código

Fiscal. Posteriormente en 1963, mediante el Decreto de Ley de Emergencia (1963) se expide el Código Fiscal.

La consulta tributaria, encontró su verdadero génesis con la aplicación del Código Tributario de 1976. En los años posteriores las autoridades constataron que las personas que deben cumplir su obligación fiscal, no siempre conocen la norma jurídica, o tiene poca comprensión sobre cada uno de los estatutos. Más aun, en el código Civil se expone que el desconocimiento de la ley no excusa el cometimiento de los crímenes. La complejidad del sistema tributario, requiere que los contribuyentes reciban la atención y respuestas a sus requerimientos y dudas que permitan el desarrollo ágil del acatamiento de los tributos (Egas, 2015).

Para 1998, la norma tributaria no varía en gran medida, pues con base en el derecho de petición incluido en la constitución la consulta tributaria se mantiene como un derecho de los contribuyentes y una obligación para el servicio de rentas. Para el año 2008 con la nueva Constitución de la República, se presentó una alteración puesto que no se excluyen los términos para recibir respuestas en el plazo adecuado, este plazo se instituyó en la Ley de Modernización del Estado, específicamente en el Art. 28 en el literal, en quince días contados con la presentación formal del requerimiento (Baquerizo, 2013).

Dentro del manual de Institucionalización del Servicio de Rentas Internas (2007), en la sección seis dentro del literal uno, denominado “Servicio a la colectividad”; quedan establecidos los requisitos del servicio que brinda el SRI, este debe cumplir con: técnico, capacitado y probo. La eficacia del servicio se sustenta en la incorporación del recurso humano y los recursos tecnológicos para mantenerse en condiciones competitivos frente al cambiante paradigma social.

En la actualidad según datos del SRI, se atienden más de 100.000 consultas tributarias diariamente a nivel nacional, a través de las diferentes plataformas que la agencia tributaria pone a disposición. Entre estas alternativas tecnológicas se encuentran, la página web, la línea telefónica, la aplicación para teléfonos móviles; según el titular del Servicio de Rentas Internas, se atienden más de 2.400 llamadas diarias, las visitas a la página web superan las 90.000 a diario. A todo esto, se suman las casi 12.000 atenciones personales en ventanilla. El SRI tiene previsto mejorar el servicio en todas las plataformas virtuales incorporando nuevos servicios, e incrementado la eficiencia de las consultas con la aplicación de tecnología (Redacción Economía, 2017).

Antes de la expedición del Código Tributario las consultas se las denominada extralegales, el contribuyente realizaba la consulta de manera personal al Director General de Rentas y la respuesta que este daba era informativa no tenía ningún valor oficial, pero con el nuevo Código Tributario las consultas sobre un determinado punto de derecho pasan de ser informativas a categoría jurídica, con este Código se reconoce el derecho a consultar a la administración.

Se establece quienes pueden consultar, requisitos y la forma para presentar las consultas, el plazo de respuesta siendo de 30 días, normas que siguen vigente hasta la actualidad. El Código con las diferentes reformas, una de estas son los efectos de la Consulta Tributaria, que se encontraban normados en el art. 131, hasta el año de 1991 si la respuesta a la consulta realizada confirmaba el criterio, el pago que había efectuado el contribuyente era válido y no está sujeto a ninguna acción, si era al contrario procedía a liquidar la diferencia a favor del contribuyente o responsable, no había lugar al pago de multas o intereses (Pérez E. , 2008).

Otro de los efectos era sobre el tiempo de respuesta, si la absolución se demoraba hasta su notificación, no causará intereses por el tiempo de la demora, ahora el tiempo en que se demore de responder la administración no exime el cumplimiento de obligaciones tributarios a menos que la obligación no solucionada sea relativa a la materia de la consulta.

Mediante la Ley Nro. 99-24 se expide la Reforma a la Ley de Finanzas Públicas (1990), en donde se dispone eliminar los efectos de los incisos segundo y tercero del Art. 131 y se incorpora la frase “a partir de la fecha de notificación”, en donde se determina que lo datos proporcionados para la consulta deben ser exactos, la absolución obligara a la administración desde la notificación y en el caso de no ser exactos no surtirá efectos.

Pero en dicha reforma la autoridad no determino cuales son los datos exactos quedando a la discrecionalidad de la autoridad, lo que podría llevar a una indefensión del contribuyente ya que la consulta no cumpliría su finalidad.

Posteriormente se expidió la Ley de Reforma Tributaria (2001) reformado en el Art. 128 en donde se aumenta un tercer inciso que determina que las absoluciones que emita la Administración Tributaria competente tendrán validez y efectos jurídicos y las absoluciones presentadas a otras instituciones u autoridades no tendrán efecto jurídico en el ámbito tributario.

En cuanto en el art. 129 se agrega un cuarto numeral estableciendo la presentación de toda la documentación necesaria para que se pueda dar un informe absolutorio completo sin perjuicio que estos documentos puedan ser solicitados por la Administración Tributaria (Checa, 2003).

Al art. 131 se agregó dos incisos en el caso que no existan elementos de juicio necesarios para establecer un criterio se tendrá por no presentada y se devolverá, sin poder interponer reclamo, recurso o acción judicial alguna al acto de respuesta, ni la Administración podrá alterar en lo posterior su criterio, salvo la existencia de documentos que lo alteren.

1.6. Regulación en la legislación ecuatoriana

Dentro de la legislación del Ecuador, el Código Tributario (2005) constituye la norma jurídica que controla las diplomacias entre el Estado, como actor principal de tributos, y las personas que mantienen compromisos tributarios con estos. Esta carta jurídica, contiene los derechos y obligaciones de los contribuyentes, así como las resoluciones, formularios y procedimientos de la gestión tributaria del país.

El Código Tributario establece los siguientes parámetros

- 1) El Sustantivo Tributario: contiene las disposiciones fundamentales, el ámbito de aplicación, la supremacía y vigencia de las leyes fiscales.
- 2) Principios Tributarios: de acuerdo con lo dispuesto en el art. 300 de la Constitución Ecuatoriana son: Estos principios no son los de la constitución sino los del código tributario. Revisar por favor.
- 3) Fines tributarios: de acuerdo con el art. 6 del mismo, se postula que los tributos son el mecanismo para recaudar ingresos públicos que el estado empleará en servicios para los ciudadanos.
- 4) Obligación tributaria: según el art. 15 es la relación existente entre acreedores de tributos y los contribuyentes, en base a la cual se cumple la prestación de un dinero, así como también se define quienes pueden considerarse como contribuyentes.
- 5) El ciclo de vida de la obligación tributaria.
- 6) Los plazos para la cancelación de los impuestos, los interés y multas (Molina y Aguas, 2014).

De acuerdo a lo que indica el Art. 135 cualquier ciudadano o contribuyente que tenga interés propio y directo podrá realizar cualquier consulta referente al régimen jurídico tributario aplicable a determinadas situaciones concretas o el que corresponda a actividades económicas por iniciarse, esta consulta deberá realizarse a la administración tributaria respectiva, cuya absolución será vinculante para la administración tributaria.

El Código también dispone que las federaciones y las asociaciones gremiales, profesionales, las cámaras de la producción y las entidades del sector público, podrán realizar consultas sobre el sentido o alcance de la ley tributaria en asuntos que interesen directamente a dichas entidades, las absoluciones que se emitan en base a estas consultas solo serán de carácter informativo.

El mismo artículo dictamina que solo las absoluciones expedidas por la administración tributaria competente tendrán validez y efecto jurídico, en relación a los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias, en cuanto a las absoluciones de consultas presentadas a otras instituciones, organismos o autoridades no tendrán efecto jurídico en el ámbito tributario. Estas absoluciones deben ser públicas en el Registro Oficial.

En el art. 136 se establece los requisitos para presentar la consulta, la misma debe ser presentada por escrito y debe contener, los requisitos del art. 119 de este Código que dice:

1. La designación de la autoridad administrativa ante quien se la formule;
2. El nombre y apellido del compareciente; el derecho por el que lo hace; el número del registro de contribuyentes, o el de la cédula de identidad, en su caso.
3. La indicación de su domicilio permanente, para notificaciones.
4. La firma del compareciente, representante o procurador y la del abogado que lo patrocine (Departamento de Normativa Servicio de Rentas Internas, 2005).

La consulta debe tener una relación clara y completa de los antecedentes y circunstancias que permitan que la administración forme un juicio exacto del caso consultado. Además, debe contener la opinión personal del consultante, con las citas de las disposiciones legales o reglamentarias que estime aplicables. Finalmente, el contribuyente deberá adjuntar a su consulta la documentación u otros elementos necesarios para la formación de un criterio absolutorio completo, sin perjuicio que

estos puedan ser solicitados por la administración (Departamento de Normativa Servicio de Rentas Internas, 2005).

En el art. 137 establece el periodo máximo para la absolución de la consulta en el plazo de 30 días de formuladas.

En cuanto a los efectos de la consulta está regulado en el art. 138, sin embargo la norma no dice lo que realmente quiere expresar, ya que al indicar que la consulta no exime de la responsabilidad que tiene el particular para cumplir con sus deberes formales ni del pago de los pagos tributarios de acuerdo con el criterio vertido en la petición, no se refiere a los efectos de las consultas sino más bien lo que realmente se refiere la norma es que las obligaciones de los sujetos pasivos ya sean en cuanto a deberes formales y pago obligaciones tributarias se mantienen aun cuando se ha expedido la consulta. Además, señala que los datos que se proporcionen en la consulta deben ser exactos, la absolución que se realice obligará a la administración a partir de la fecha de notificación y en el caso que los datos no sean exactos no surtirá efecto.

En el caso que no existan los elementos de juicio necesarios para elaborar un criterio absolutorio completo, se tendrá como no presentada la consulta y se devolverá toda la documentación, lo que incapacitará a los sujetos pasivos o entidades consultantes interponer reclamo, recurso o acción judicial alguna contra el acto que absuelve su consulta, ni tampoco la administración podrá alterar su criterio vinculante, salvo que la información o documentación que sustente la consulta fueran erróneos, o si el indulto contraviniera a una ley vigente.

Otra carta jurídica que regula las actividades tributarias en Ecuador, es la Reforma a la Ley del Régimen Tributario (2009), publicada por el pleno de la Asamblea Nacional mediante boletín Jurídico en diciembre de 2009. Las reformas incluían: gravar los servicios financieros con el impuesto al Valor Agregado, aumentar el impuesto a los activos en el exterior que mantenga entidades del sistema financiero, anular la restricción del impuesto a la renta hasta el 10%. Además, fortalecer el deber de entregar información financiera a la administración, aumento de las multas para efectos tributarios, obligar a la economía popular colaborar con información de sus ahorrantes según lo disponga la superintendencia, incremento del anticipo sobre el impuesto a la renta, e impuesto a la salida de divisas.

Principios de certeza y seguridad.

La seguridad jurídica puede entenderse de diversas maneras, en el caso del hombre común, consiste en la seguridad ciudadana, siendo esto la garantía que el Estado le ofrece de que su persona, bienes y sus derechos no serán objeto de ataques violentos y en caso que estos lleguen a producirse, le serán aseguradas por la sociedad, protección y reparación; en lo político se asocia con la vigencia de las instituciones democráticas.

Para Manuel Ossorio y Florit define a la seguridad jurídica como la condición esencial para la vida y el desenvolvimiento de las naciones y de los individuos que las integran. Representa la garantía de la aplicación objetiva de la Ley, de tal modo que los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones sin que el capricho, la torpeza o la mala voluntad de los gobernantes puedan causarles perjuicio.

La seguridad jurídica, también conocida como inmaterial o formal, no consiste sino en la certeza del imperio de la Ley; siendo la garantía de que el ordenamiento jurídico sea aplicado de manera objetiva; siendo un principio fundamental del Estado de Derecho, en donde se garantiza a toda persona, el respeto de sus derechos que se encuentran reconocidos en la Constitución y en la Ley, y que por tanto no serán vulnerados posteriormente, pasando a ser un bien colectivo. (Rosero, 2003)

En el caso de la Constitución ecuatoriana vigente, reconoce en su Art. 82 el derecho a la seguridad jurídica, manifestando que este principio se fundamenta en el respeto a la constitución y en la existencia de normas jurídica previas, aplicadas por los jueces competentes, vale decir es la vigencia auténtica de la ley.

La seguridad jurídica en materia tributaria implica la certeza pronta y definitiva acerca de la cuantía de la deuda tributaria, así como ausencia de cambios inopinados que impidan calcular con antelación la carga tributaria que va recaer sobre el mismo. Implica también certidumbre de que no se realizarán alteraciones “que vayan para atrás” cambiando las expectativas precisas sobre derechos y deberes. También significa que quede interdicta toda arbitrariedad en su tratamiento administrativo y jurisdiccional. (Villegas, 1993)

La seguridad jurídica se sustenta en tres aspectos fundamentales, siendo los siguientes:

La confiabilidad: que es la confianza de los ciudadanos en el sistema jurídico, cuando cumplen dos postulados básicos, siendo la legalidad que el principio de jerarquía formal de las leyes, y la no retroactividad cuando una ley que entra en vigencia dispondrá para el futuro.

La Certeza: Es cuando el contribuyente debe tener una mínima certeza respecto a la legislación que vigente, debiendo ser estable y coherente, que le permita hacer valer sus derechos, pudiendo la certeza quedar desvirtuada si se produce inestabilidad del derecho cuando los cambios jurídicos son vertiginosos y estas no se adaptan a las nuevas circunstancias; también la falta de técnica normativa si bien existen un sinnúmero de normas, tenemos que estas puede ser imprecisos, incoherentes, excesivamente complejos; y, por último remedios jurídicos insuficientes que pueda afectar sus derechos en caso de incumplirse los preceptos legales.

No arbitrariedad: Para que los ciudadanos se sientan seguros deben contar con una adecuada protección por parte de las autoridades administrativas y judiciales, siendo esto la correcta interpretación de la norma. (Villegas, 1993)

Con lo planteado se puede decir que la seguridad jurídica, es la certeza que el Estado respetará todos los derechos de los ciudadanos, siendo el derecho a la libertad, a la propiedad, a la libertad de expresión, debido proceso, entre otros, es decir la existencia de una norma jurídica previa que no solo adecue su acción, sino además que la misma debe ser aplicada de manera ineludible.

En cuanto a la consulta tributaria es la herramienta que tienen los ciudadanos para conocer los criterios que emita la autoridad administrativa sobre determinados puntos en materia tributaria, y así cumplir de manera íntegra sus obligaciones, así al realizar una consulta tributaria lo que se pretende es lograr una seguridad jurídica, o sea la certeza sobre las normas legales que se aplican en campo tributario y evitar que incurra en errores.

CAPÍTULO II. SILENCIO ADMINISTRATIVO EN MATERIA TRIBUTARIA

2.1. Orígenes del Silencio Administrativo

La Teoría del Silencio Administrativo negativo surge en Francia, como resultado de dos disposiciones legales: el artículo 7 del Decreto imperial de fecha 2 de noviembre de 1864, relativo al procedimiento que se sigue ante el Consejo de Estado en materia contenciosa y las reglas a seguir por los ministros en los asuntos contenciosos, este supuesto germina en el reinado de Napoleón III, lo que se pretendió con este Decreto es facilitar el acceso al *Conseil d'Etat*, siendo la intención del Emperador, establecer una Administración más justa, dejando a un lado la demora de la burocracia administrativa y que la expedición de los procesos sea más ágil, observando los plazos y simplificando los procedimientos, lo que se intentó con este Decreto es fortalecer el Consejo de Estado, en donde se favorece el recurso por exceso de poder, pudiendo los ciudadanos que se encontraban descontentos por la administración el expresarse por la vía contenciosa, para lo cual se determinaron plazos para plantear dicho recursos, el cual expirado los cuatro meses para resolver empezaba a correr el plazo ordinario del recurso contencioso, por tanto, si el particular no estaba atento a dichos plazos no podía acceder a la vía jurisdiccional, o sea en esta época el silencio administrativo no fue concebido con carácter fundamentalmente garantizador.

En cuando al artículo 3 de la Ley de 17 de julio de 1900, que es el recurso en contra de las decisiones administrativas, se generó una situación política diferente, aquí el silencio se asimiló como una decisión implícita de rechazo, abriendo camino al contencioso – administrativo.

Para el autor Parada (2019) el silencio administrativo surge del derecho español y como consecuencia no tiene el aval del derecho comparado siendo considerado como inconstitucional en Alemania.

Mientras que, para Minga(2011) el silencio administrativo se fundamenta en el derecho fundamental que es el derecho de petición, señalando que inicialmente nadie podría emitir quejas o reclamos al Monarca, en muchos casos eran sancionados; históricamente este derecho se aplicó pudiendo el administrado dirigir solicitudes o reclamos a la autoridad, al inicio el derecho no era garantista, si bien una parte tenía derecho a dirigir petitorios, pero el otro no estaba obligado a responder.

Con el tiempo el derecho de petición evolucionó, estableciéndose obligaciones, por lo tanto los contribuyentes tenían la obligación de dirigir solicitudes o reclamos a la autoridad pública y a recibir contestación, con el tiempo se estableció la obligación de contestar por parte de la administración y dentro de los plazos legales establecidos, de igual manera se determinan los plazos para que el administrado proteste cuando no hay contestación por parte de la administración, surgiendo el silencio administrativo (Polo, 2018).

Generalidades sobre el Silencio Administrativo

Surge cuando un ciudadano presenta una solicitud lícita, lógica y legítima frente a una administración pública en espera de su resolución. El organismo que recibió la petición, con el motivo de evitar un trámite legal, no toma acciones con respecto a lo solicitado o no emite notificación alguna acerca de la resolución. Entonces, con el objetivo de impedir que la autoridad no asuma la responsabilidad legal que se le impuso, de responder las peticiones de los ciudadanos, surge el silencio administrativo como un instrumento legal, haciendo efectivo el DP contra la negligencia, la inoperancia y la corrupción (Arboleda, 2014).

De esta manera el silencio administrativo, representa un recurso para el ciudadano que solicita una respuesta oportuna por parte de la organización, asegurando que los derechos del solicitante se cumplan. La administración como uno de los miembros ejecutores de la autoridad del Estado, debe actuar siempre de acuerdo a los intereses de las personas.

El derecho de petición, se constituye como uno de los principios de protección que el Estado brinda a los ciudadanos, a través del cual estos pueden interactuar de manera directa con el accionar estatal, para recibir información sobre los procedimientos que se desarrollan o conocer las razones que propiciaron una acción que afecta directamente a las personas.

Por tanto, el SA representa una instancia jurídica que permite imputar a la administración por motivos de inactividad o por la falta de una resolución, frente a un procedimiento administrativo presentado por un ciudadano. El acto jurídico puede ser positivo en el supuesto de que las reglas del silencio lo establezcan como estimatorio, y que, por el contrario, será considerado como ficción jurídica, si se configura como desestimatorio (Flores, 2016).

La omisión o inactividad de las autoridades pertinentes infringe de manera directa los intereses de las personas, quienes ante la falta de una entidad superior atraviesan un estado de indefensión ante la vulneración de sus derechos.

A decir de Lozano (2017), el SA infringe uno de los derechos fundamentales de la sociedad, el derecho de petición. En épocas anteriores los súbditos no podían emitir criterios o requerimientos, porque estos actos eran calificados como actos de rebeldía y por esto estaban punidos. Conforme la sociedad en derecho se desarrolló, aparecieron espacios para que el administrado presente reclamos ante la autoridad. El DP durante los primeros años carecía de garantías, a pesar de que los individuos poseían el derecho y la autoridad mantenía el deber, esta última no estaba obligada a ejercer la petición.

El derecho de petición representa una de los pilares fundamentales dentro de una nación democrática, en donde la participación ciudadana es el motor del progreso del Estado. La negación para el involucramiento del ciudadano dentro de las actividades del gobierno, rememora aquellos sistemas monárquicos, en donde la realeza era quien decidía de manera egoísta el destino del reino, y los súbditos, únicamente eran limitados (obligados) a acatar aquellas normas que regían su estilo de vida, pero sobre las cuales no tenían ni el más mínimo aporte u opinión.

2.1. Clasificación del silencio administrativo

El SA constituye una ficción legal mediante la cual una persona particular obtiene respuesta a un requerimiento emitido hacia la administración estatal, en la que esta no se pronunció expresamente. Según lo establecido en la norma legal, es compromiso de la administración dar respuesta a todos los procedimientos, notificando oportunamente el inicio de cada proceso. Para la ley existe una clasificación radical del SA entre positivo y negativo, y con base en esta clasificación se identifican los efectos (Vergara, 2015).

2.1.1. El silencio positivo (estimatorio)

El silencio positivo o estimatorio, equivale a un acto administrativo expedito, favorable al solicitante. Por lo tanto, la administración no puede desestimar por un acto expreso posterior la petición del usuario, puesto que fue estimada por silencio positivo; si la administración desatendiera mediante acto expreso posterior, estaría revocando un verdadero acto positivo, con ello infringiendo la regla general de irrevocabilidad de los actos favorables al interesado. Sin

embargo, a pesar de que la administración está obligada a dictar una resolución favorable por consecuencia del silencio administrativo, también debe atender la solicitud inicial; revisando el oficio administrativo para garantizar que no contenga algún parámetro que comprometa las normas del Derecho (Villalba, 2017). Por otro lado, Báez (2017), definen al silencio positivo, como el efecto producido por la omisión de la administración pública, de la obligación para solventar los requerimientos que se presenten, dentro del plazo máximo establecido. Motivo por el cual el interesado, presume que su solicitud tuvo un acercamiento positivo.

El silencio administrativo estimatorio, refiere a que el solicitante obtiene la aprobación directa, explícita e irrevocable del Estado sobre la petición que este realizó inicialmente, pues se considera que la administración competente ignoró de manera dolosa el derecho de petición y no emitió respuesta dentro del plazo permitido. La aprobación procede como una medida reparatoria emitida por el Estado y por tanto es irrevocable y debe ser atendida de manera expedita.

El silencio estimatorio ocurre en todo procedimiento, que inició por voluntad del interesado, mismo que no recibió notificación de la solución expresa luego de que el plazo máximo termino. Entonces la persona que presentó el requerimiento, da como estimada la solicitud presentada, sin importar la naturaleza de esta; a menos que incumpla una ley contemplada en el derecho del país o la región que explícitamente se oponga al requerimiento inicial (Villanueva, 2014).

Tal como indica Villanueva, si bien el Estado busca aliviar la vulneración de los derechos del consultante, no siempre puede proceder la aprobación irrevocable. Estas excepciones surgen, cuando la petición requiere la vulneración de una o varias normas establecidas, o cuando se pretende recurrir a una norma caducada. Resultaría ilógico, que el Estado quiera reparar la vulneración de un derecho (derecho de petición) violando otras normas constitucionales.

En Ecuador, el silencio administrativo positivo se encuentra regulado por varios cuerpos legales, dentro de la Ley de Modernización del Estado, en la sección referente a las peticiones de los usuarios, establece que el plazo máximo para que la administración responda a los ciudadanos es de 15 días, de lo contrario las peticiones son inmediatamente concedidas. Mientras tanto, los artículos 69 y 127 del Estatuto del Régimen Jurídico de la Función Ejecutiva, establecen en 60 días el plazo máximo para resolver lo procedimiento que se sujeten al instrumento o de lo contrario serán aceptadas.

Por otro lado, dentro del Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización (2010), en los artículos 384, 387 y 396, instituyen que los funcionarios de los Gobiernos Autónomos Descentralizados (GAD) tienen como obligación atender las solicitudes de los requerimientos, los plazos se definirán de acuerdo con la norma de cada entidad, siempre y cuando no excedan los 30 días, caso contrario son aceptados automáticamente.

Tal y como se observa la legislación ecuatoriana, contempla en varios cuerpos legislativos los plazos máximos para resolver cualquier petición o acción contando desde la recepción, de acuerdo con los diferentes contextos en que se realiza la petición. Por otro, lado también existe normas que insta a los servidores a atender de manera obligatoria todas las solicitudes de los usuarios dentro del plazo establecido. Además, se define que en caso de que las solicitudes sobrepasaran el tiempo límite, estas deben aceptadas de manera inmediata, según lo expuesto en el silencio administrativo.

El silencio positivo representa una medida que garantiza que las peticiones de los ciudadanos se atiendan y que no sean prescritos. Gracias a que vencidos los plazos estos son aceptados automáticamente, los usuarios confían en que de una u otra forma las solicitudes puedan ser materializadas, siempre y cuando estas no violenten ningún estatuto de la ley vigente.

Así se reflexiona que el silencio positivo es una figura jurídica que se genera cuando existe una falta de pronunciamiento por parte de la autoridad, dentro de los tiempos que se encuentran legalmente establecidos para su pronunciamiento, provocando la aceptación de la petición del administrado.

La existencia de esta figura es necesaria, ya que la inactividad de la administración no puede perjudicar a los ciudadanos al no dar respuesta sobre las consultas que estos realizan, se estaría vulnerando el derecho de petición consagrado en la Constitución en el numeral 23 del art. 66 que garantiza a las personas el derecho a dirigir quejas y peticiones, sean individuales y colectivas a las autoridades y recibir atención o respuestas debidamente motivadas, pero establece una excepción al señalar que dichas peticiones no podrán ser dirigidas a nombre del pueblo.

Se considera al derecho de petición como un derecho fundamental, es así que para el jurista Dr. Jairo Enrique Bulla Romero, sostiene que para que este derecho no quede inútil, está el deber, la obligación y la responsabilidad de la autoridad brindar de manera oportuna y ágil respuesta o resolución, puesto que la respuesta que se dé a la petición es parte integrante de este derecho, pues

caso contrario se violaría el derecho constitucional, tomando en cuenta que este no se concreta con la sola petición de la solicitud, sino con su resolución, que puede ser aceptando o rechazando la misma, la cual debe ser debidamente motivada (García, 2011).

Por lo que al realizar una consulta a la autoridad tributaria y no tener respuesta de dicha solicitud, afectaría el derecho de petición, siendo un derecho fundamental de las personas a obtener una pronta respuesta a las consultas que se realiza, con el fin de absolver todas las inquietudes que se puedan generar en la actividad tributaria, así evitar incurrir en errores que puedan poner en riesgo al usuario.

Conforme lo expuesto en los párrafos anteriores, el SA es un recurso que el Estado le otorga a los ciudadanos para garantizar la atención de las solicitudes que estos presentan ante un organismo estatal. El SA encuentra sustento en el derecho de petición que está contemplado dentro de la Carta Constitucional, además de otros principios que a su vez persiguen el cumplimiento de los derechos humanos y un correcto proceder del Estado.

2.1.2. El silencio negativo (desestimatorio)

El silencio desestimatorio es una ficción jurídica, rodeada de rigurosos efectos procesales, que brindan al interesado medios para entender como desestimadas las pretensiones de incluir los recursos que procedan. El silencio negativo bajo ninguna circunstancia excluye a la administración de dictar resolución, ya que la ficción del silencio se creó en beneficio del interesado y no de la administración que incumple el plazo. A diferencia del silencio positivo no mantiene vínculos con la administración pública para dictar una sentencia expresa, por no considerar como un verdadero acto, razón por la cual la administración no está vinculada y su posterior resolución tiene la potestad de estimar o desestimar en forma parcial total esta solicitud (Villalba, 2017).

El silencio negativo, también procede luego de que el plazo máximo de respuesta fue agotado por parte de la administración, no obstante, esta ficción no mantiene un grado vinculante con la administración, es decir este no mantiene la obligación de proceder conforme la solicitud inicial, si bien la administración debe pronunciarse en cuanto a la petición, este tiene la potestad para desestimar total o parcialmente el petitorio.

El silencio desestimatorio se ubica en los procedimientos de ejercicio del derecho de petición, en los que tuviera como consecuencia la transferencia al solicitante o a terceros, facultades

relativas al dominio público o al servicio público, en los procedimientos de impugnación de actos y disposiciones. (Villanueva, 2014, p. 50)

El silencio desestimatorio, es un producto ficticio destinado a asistir al interesado cuya solicitud fue presuntamente desestimada, para alcanzar los recursos administrativos o judiciales y satisfacer los requerimientos procesales previos a la existencia del acto. Por ello, la administración que aún no se pronuncia sobre una resolución, puede ejecutar procesos resolutorios sin recurrir a procedimientos de revisión o revocación.

Contrario a lo establecido en el silencio positivo, el silencio desestimatorio rechaza la petición del administrado una vez terminado el plazo permitido, se realiza mediante una notificación explícita que afirma la negación por parte de la administración para atender la solicitud. Siendo esta notificación, suficiente para que el ciudadano inicie acciones legales contra la administración para recibir una respuesta a lo que solicita, además de una reparación, en virtud de que los derechos constitucionales fueron transgredidos. Este instrumento legal constituye una medida de presión contra la administración.

El silencio administrativo negativo se genera cuando la administración rechaza y/o desestima las consultas o pretensiones que el administrado realiza a la administración, permitiendo a los usuarios interponer los recursos administrativos o judiciales contra desestimación realizada por la autoridad administrativa.

La falta de resolución expresa en los actos administrativos genera una vulneración al derecho de petición, ya que si bien es obligación de las autoridades pronunciarse las misma deben ser dentro de los tiempos legalmente establecidos y dichas resoluciones deben ejecutarse de manera motivada, entonces la falta de actuación de las autoridades, generaría una afectación a los derechos de los usuarios, porque el ciudadano quedaría indefenso ante la no actuación del órgano que debe resolver, en el caso de las consultas tributarias, si la autoridad tributaria desestima dicha consulta ocasionaría una afectación no solo al derecho de petición sino una inseguridad jurídica al no tener una certeza clara sobre las normas o procedimientos tributarios que se deben aplicarse para casos concretos.

2.2. Casos en que procede el silencio administrativo en la legislación ecuatoriana

Conforme lo establecido en el art. 202 del COA, la administración resuelve todos los procedimientos, mediante acto administrativo, terminando los procedimientos con la emisión de la resolución y su correspondiente notificación, incluso en los casos en donde caducó el plazo establecido. Sin que la administración cuente con medios legales para la negativa de la atención, siendo el periodo máximo 30 días contados desde la presentación del requerimiento, con la posibilidad de extenderse hasta 2 meses por situaciones excepcionales, sin la posibilidad de que esta ampliación pueda impugnarse. Estas situaciones, excepcionales incluyen, situaciones de emergencia, catástrofes, peligro del orden interno.

Dentro del art. 207 del COA, establece que luego del vencimiento del plazo sin que la administración emitiera una respuesta o una decisión, la petición automática se concederá como positiva. Siempre que el proceso que surja para atender el requerimiento no incurra dentro las nulidades expuestas en art. 105 del COA, es decir, que se contraponga a la Constitución o la ley, transgreda el ordenamiento jurídico, dictamen fuera de competencia, acciones imposibles, vaya en contra de actos administrativos del mismo COA.

De acuerdo con lo visto anteriormente, el silencio administrativo procede cuando ante una petición ciudadana, la administración no actúe de forma adecuada dentro del plazo establecido. Entonces, el requisito primordial, es la falta de una respuesta dentro de un periodo temporal previamente definido. Sin embargo, una respuesta adecuada debe provenir de una solicitud de igual naturaleza, por ende, otro requisito primordial, radica en que la petición se presente de acuerdo de los lineamientos establecidos. De manera similar, se menciona que no se puede dar por procedente la solicitud, cuando esta incurre en una contravención de otros cuerpos legales.

Por otro lado, el art. 107 del COA, establece que a un acto administrativo negado tiene efecto retroactivo, desde su fecha de expedición desde su declaratoria de nulidad, excepto en que la nulidad se declare referente a vicios subsanables. La nulidad de un procedimiento, afectar únicamente al acto viciado, excepto en casos extraordinarios en donde todo el procedimiento deba ser declarado nulo (Departamento de Normativa Servicio de Rentas Internas, 2005).

Un acto administrativo presunto, se conforma por una declaración juramentada en donde el particular afirma no haber recibido respuesta ante una petición dentro del periodo máximo

establecido, además del original de la petición con sellos de recepción oficiales, este documento habilita a la persona a emprender acciones legales contra el silencio administrativo antes autoridades judiciales.

En el supuesto en el que un caso no cumple con los requerimientos formales, los procedimientos previos y contenga vicios no validables de acuerdo con el establecido dentro del COA, el juez desestima la petición y ordena que se archive; por el contrario, si del caso se deriva la violación de los derechos de los interesados que iniciaron el proceso legal, el juez estima el silencio administrativo, dando por aceptadas las pretensiones según lo expuesto en el art. 208 del COA (Departamento de Normativa Servicio de Rentas Internas, 2005).

De manera reiterativa el COA, establece que cualquier petición que incurra en la violación de los derechos del interesado o de terceros, esta debe ser destinada inmediatamente, pues el principio SA se construye sobre la protección de los derechos y no la violación de los mismo.

2.3. Procedencia de silencio administrativo en las consultas tributarias

Las consultas como institución jurídica reconocida por el derecho tributario y regulado dentro del título segundo, capítulo tercero del código tributario, específicamente en los artículos 135 hasta el artículo 138, goza de las siguientes particularidades.

Para iniciar, se observa que el legislador no emite un concepto formal acerca de las consultas tributarias, por tanto, no hace alusión a su naturaleza jurídica, sin lo cual no se tienen las bases para una mejor comprensión de esta institución. En segundo lugar, se encuentra el hecho de su incompleta regulación, pues no considera una situación común dentro el tráfico jurídico tributario, pues justamente, no existe una mención directa dentro del código tributario sobre la falta de absolución oportuna a las consultas tributarias, es decir nada dispone sobre qué efectos se producen, que consecuencias existen, o que alternativas tiene el consultante ante este hecho. Este particular resulta en un gran número de conflictos entorno a esta institución, que van desde la pérdida de eficacia como institución jurídica, así como a las numerosas interpretaciones y criterios doctrinarios hechos entorno a esta problemática.

En términos generales si sumas que no existen normas que aborden el tema, que existen una multiplicidad de interpretaciones de la problemática suscitada por la falta de regulación y lo abstracta que resulta ser esta institución jurídica tanto por su conceptualización misma como por

el procedimiento administrativo que se da en torno a ella, nos obliga a realizar un estudio general del ordenamiento jurídico ecuatoriano y de la doctrina, para poder abordar el tema de uno de los posibles efectos producidos por estos hechos, el Cual consiste en posibilidad o no de la aplicación del silencio administrativo en las consultas tributarias.

En la práctica jurídico-administrativa ecuatoriana, al presentarse una consulta ante la autoridad tributaria en conformidad de lo que establece la ley; y esta no es absuelta dentro del término que manda la ley, no sucede absolutamente nada, es decir, bajo el criterio jurídico generalmente aceptado en esta situación no se produce ningún efecto, consecuencia o situación jurídica legal, menos aún el efecto del silencio administrativo, esto por los argumentos que iremos puntualizando en su debido momento.

Para respondernos la pregunta de que si el silencio administrativo se produce en las consultas tributarias es menester partir de una comprensión total de la consulta tributaria, partiendo de un análisis separado de la naturaleza del derecho a la consulta y de la naturaleza de la contestación a la consulta, así como de una comprensión total del silencio administrativo. Como lo manifestamos en líneas anteriores indudablemente la consulta tributaria o el derecho de consulta tiene su razón de ser en el derecho de petición, justamente ese derecho de petición el cual constituye una conquista y garantía histórica de los particulares que nos permite interactuar con los órganos administrativos, resulta ser el género del derecho de consulta que resultaría ser la especie.

Al momento que el sujeto pasivo decide voluntariamente accionar o exteriorizar su derecho subjetivo de consultar a la administración conforme la ley, efectivamente está realizando una petición ya que al consultar (que no es otra cosa que poner en consideración a otra persona una situación que no está clara para que este me dé su opinión o resolución del análisis hecho), está solicitando algo, pidiendo algo, realizando un petitorio, aquí el sujeto pasivo se encuentra en una situación de duda o desconocimiento y decide pedirle a la administración tributaria que interprete la norma, que realice una interpretación administrativa, deduzca y resuelva su conclusión y que mediante un instrumento jurídico me haga conocer su acto de deducción y resolución unilateral, para que de esta manera se conozca la opinión de la administración sobre el asunto, quede esclarecida cualquier duda y pueda el consultante proceder conforme a derecho. En efecto cuando realizo una consulta lo primero que estoy solicitando es que la administración analice mi consulta, realice un acto de verificación de requisitos los cuales cuando han sido cumplidos viabilizan la

continuidad del trámite de consulta por lo tanto en el caso que el sujeto pasivo haya cumplido con los requisitos que debe tener una consulta para ser admitida resolverá la petición en concreto, por lo tanto el argumento que manifiesta que la consulta no constituye una petición y por lo tanto uno de los argumentos esgrimidos de la imposibilidad de la aplicación del silencio administrativo en las consultas es errado ya que el derecho de petición no tiene en principio limitaciones, permitiendo al administrado dirigir cualquier tipo de solicitudes a la administración y en el caso de la consulta es más evidente la operación del derecho de petición pues lo que el administrado pide, con su comparecencia, es que la administración le inteligencie respecto del alcance de una norma, o de la forma en la que la norma debe aplicarse a una situación concreta, quedando demostrado de esta manera el error de este argumento.

Existen sujetos en el derecho que pone en duda la veracidad que la consulta tributaria tiene como fundamento el derecho de petición. Para refutar esta postura, se plantean las siguientes interrogantes ¿Cómo es que el administrado puede dirigirse ante la administración? Históricamente el administrado no tenía la facultad de interactuar de manera directa con la administración o dirigirse a ella con sus peticiones o reclamos, posteriormente y como el resultado de una disputa histórica y procesos de conquista se logra determinar un derecho para los particulares hacia la administración, este derecho de petición permiten a las personas dirigirse hacia la administración, en donde, el legislador partiendo de esta facultad o derecho consagrado constitucionalmente decide, con base en los antecedentes expuestos de lo abstracto, el proceder del derecho tributario, por intermedio de una institución que permita dirigirse a la administración con las connotaciones particulares que se observan en las consultas, con este argumento, es posible alegar que las consultas no tienen como naturaleza jurídica al derecho de petición, lo cual resulta equivocado, pues no resulta posible dirigirse a la administración, si no fuera por este derecho.

Sin embargo, la petición como derecho, posee connotaciones diferentes que el derecho de consulta, pero esto se debe a que cada una, como instituciones jurídicas, mantienen sus particularidades de acuerdo a la finalidad por la cuales fueron creadas. En el caso del derecho de petición su finalidad es obtener una respuesta mediante un acto que cause efectos jurídicos, como el acto administrativo, mientras, en el caso del derecho de consulta vinculante es primero hacer que la administración tributaria realice una interpretación administrativa, para posteriormente a este análisis resolver y emitir conclusiones del análisis en un instrumento jurídico que produzca efectos jurídicos directos,

diferenciándolo con las denominadas meras consultas. Es justamente esa finalidad del consultante la que promueve un efecto relevante jurídicamente, diferente de la siempre mera consulta que se hace al amparo del deber de información y asistencia que tiene la administración.

La administración pública, según el COA, ejercerá la actividad mediante los actos determinados en el Art. 89, de ahí no existe otra forma por la cual se pueda desplegar las diligencias administrativa o interactuar objetivamente con los administrados, es por ello que la contestación a la consulta tributaria tiene que darse mediante alguna de estas posibilidades de actuación administrativa, de lo contrario se estaría vulnerando el principio de legalidad.

Si calificamos la naturaleza jurídica de la petición, se observa que esta constituye un acto eminentemente administrativo y que no encaja conceptualmente en ninguna otra actuación de la administración, es decir es una declaración unilateral de voluntad en ejercicio de la función administrativa que causa efectos jurídicos directos. En la práctica el SRI emite un documento que da respuesta a la consulta, pero no se sabe si es un acto administrativo o no, y este es otro motivo por el cual se esgrime el argumento de la imposible producción del silencio administrativo en las Consultas tributarias ya que el silencio administrativo produce un acto administrativo presunto.

Existe la idea que la contestación de las consultas no constituye acto administrativo pues al contestar la administración no realiza una resolución o declaración unilateral de voluntad, lo cual es errado. De acuerdo con lo manifestado en líneas anteriores cuando decíamos que la administración va a realizar una interpretación nos referimos al procedimiento de la administración tributaria a través del cual se da a conocer el petitorio para realizar una interpretación del problema planteado. En efecto, se evalúan cuestiones de derecho y de hecho, analiza la norma e interpreta administrativamente el sentido y alcance determinado por el legislador y determina su contenido para que finalmente llegue a una resolución de su análisis y utilizando la única forma que tiene para interactuar con el administrado o para realizar su actividad administrativa decide declarar unilateralmente su resolución del análisis efectuado. Por lo tanto, en efecto existe una resolución del análisis o declaración en donde la administración dice: “he resuelto que esta es mi interpretación administrativa” y luego procede a dar contestación de lo solicitado en estricto derecho, mediante un acto administrativo, en conclusión, la administración tributaria actúa en virtud de su facultad resolutive.

Pese a que queda claro que el sujeto pasivo emite una petición y que la autoridad administrativa emite una declaración de voluntad unilateral, es decir un acto administrativo, queda todavía a tratar el tema de uno de los elementos que debe de contener un declaración de voluntad unilateral para que sea acto administrativo, el cual consiste en la producción de efectos jurídicos directos y es quizá este argumento el que amerita la mayor atención para sustentar la tesis de la producción del silencio administrativo en las consultas tributarias, ya que este argumento es el más utilizado para quienes manifiestan que no se produce dicho efecto en esta institución.

En el Ecuador, la idea general es que no se produce el efecto del silencio administrativo en las consultas por el motivo que la contestación hecha por la administración, simplemente no produce efectos jurídicos directos por lo tanto no es acto administrativo y así mismo en caso de silencio de la administración no podría darse un acto administrativo presunto. Sin embargo, esta afirmación es ajena a la verdad, pues quienes manifiestan esta teoría fundamentan sus argumentos en el hecho que la administración no es vinculante para el consultante sino solo para el consultado o administración tributaria, hecho puntual que implica que la resolución o respuesta dada por la administración va a ser de cumplimiento obligatorio solamente para la administración ya que el consultante no está obligado acatar dicha resolución y al no estar obligado quiere decir que no se ha producido efectos jurídicos directos por lo tanto no cumple los requisitos como acto administrativo y a su vez no puede ser tampoco un acto administrativo presunto como lo determina el silencio administrativo.

Sin embargo este argumento no es tan cierto por las siguientes razones: En primer lugar el escenario plantea como premisas una petición la cual existe, una resolución o declaración de voluntad unilateral la cual existe, un trámite administrativo el cual también existe, pero en la afirmación de que efectivamente estamos frente a un acto administrativo amerita el análisis de conceptos para un mejor entender, entonces, se entiende que el acto debe de producir efectos jurídicos y cuando un acto produce efectos jurídicos quiere decir que es un acto que produce situaciones jurídicas relevantes para el derecho y directo por que es capaz de crear, modificar, extinguir derechos y obligaciones, en este caso se manifiesta que la resolución es solo vinculante para administración por tanto no ha producido ningún efecto jurídico directo hacia el administrado requisito fundamental del acto administrativo, sin embargo no es en lo absoluto cierto ya que el hecho que no sea obligatorio para el administrado y si para la administración no quiere decir que

no se ha producido efectos jurídicos directos, ya que si bien es cierto no se ha producido obligación para el administrado pero si derechos, como lo es el derecho de exigir a la administración que respete su decisión consagrada en el acto, de hecho los efectos jurídicos del acto son la obligación para la administración de respetar su decisión y el efecto jurídico directo el derecho que nace para el administrado de exigir el respeto al criterio emitido.

Dentro de este mismo contexto, está claro que existe el nacimiento de un derecho para el administrado, pero si bien es cierto que se da ese efecto existen posiciones doctrinarias que manifiestan que este no es un derecho propiamente adquirido, sino únicamente una expectativa que tiene el administrado para que dado el caso en donde se dé la situación en particular y no se respete por parte de la administración este pueda exigirle su cumplimiento, es decir según este análisis aquí el sujeto tiene una mera expectativa mas no un derecho adquirido por el acto, ya que solo cuando decida acatar la resolución resuelta de la administración en el caso concreto y esta no la siga de acuerdo al criterio que emitió, ahí es donde se produce el derecho de exigir que se respete y mientras tanto solo hay la mera expectativa. Criterio que también resulta errado, pues es necesario recordar hay que recordar que en derecho alado de una obligación, existe un titular de un derecho para exigir el cumplimiento de las obligaciones, es decir hay que entender que si bien el término obligación tiene un sentido amplio, como sinónimo de deber, en sentido jurídico estricto, tal y como se emplea en Derecho civil, la obligación resulta en una necesidad jurídica de cumplir una prestación, de dar, hacer o no hacer, que tiene como correlativo un derecho de crédito en cuya virtud el acreedor puede exigir el comportamiento en que consiste la obligación.

Recordemos que existen deberes jurídicos y obligaciones, además, toda obligación es un deber jurídico pero no todo deber jurídico representa una obligación, en este caso hay que analizar el hecho de que no se trata, por tanto, de estudiar las obligaciones de la Administración en el sentido de todas aquellas actuaciones que el ordenamiento jurídico impone a los poderes públicos (proteger la seguridad ciudadana o la defensa nacional, prestar asistencia sanitaria y servicios sociales, construir y mantener carreteras u otras vías de comunicación, etc.) sino de las obligaciones de la Administración en el seno de una relación jurídica obligatoria, sea puramente unilateral, de ésta para con el acreedor, o sea recíproca, esto es, conlleve, en contrapartida, obligaciones de la otra parte.

En esta misma línea el efecto jurídico indirecto que se produce con el acto administrativo es la obligación de la administración y el efecto jurídico directo que necesariamente se debe de producir ya que existe una obligación es el nacimiento del derecho del administrado o consultante a exigir el respeto del criterio emitido por la administración tributaria y no solamente a partir de que se dé la situación en concreto sino desde el momento que nace la obligación para la administración (que es una vez notificado el consultante) nace también el derecho para el consultante.

El derecho al que hacemos mención no solamente tiene como fuente de nacimiento un acto unilateral de voluntad que causa este efecto jurídico directo (acto administrativo), sino también si desentrañamos la norma tributaria en lo que al tema corresponde, vamos a observar que la misma norma acepta tácitamente este derecho al plantear la hipótesis del Art 135, en donde manda en las últimas líneas del párrafo primero que “la absolución será vinculante para la administración tributaria”. Como vemos aquí el legislador establece una obligación para la administración la cual consiste en que dado el caso en que absuelva la consulta, esta absolución será de cumplimiento obligatorio para ella, de esta manera plantea la hipótesis de que frente a la obligación y dada la oportunidad alguien pudiere hacer cumplir o exigir el cumplimiento de esta obligación, es decir alguien pudiere ser titular del derecho de exigir el cumplimiento de esta obligación determinada por la ley, es decir el derecho a exigir el cumplimiento obligatorio de su absolución o en su defecto en un sentido general alguien pudiere ser el titular del derecho de exigir el cumplimiento de las obligaciones en general determinadas por la ley., Mismo razonamiento que aplica para lo manifestado en el Art 138 inc. Segundo “Si los datos proporcionados para la consulta fueren exactos, la absolución obligará a la administración a partir de la fecha de notificación. De no serlo, no surtirá tal efecto.”

Por otro lado tenemos también la obligación determinada en el Art 138 inc. Cuarto, donde la ley determina otra obligación para la administración la cual consiste en no poder alterar posteriormente su criterio vinculante, planteando de esta manera una hipótesis que nace de la obligación de cumplimiento obligatorio de la absolución y que da origen a la posibilidad de que alguien sea titular del derecho de exigirle a la administración que cumpla con su obligación de no alterar su criterio, derecho que se podrá ejercer administrativamente o judicialmente, y lo podrá hacer de dos formas en primer lugar partiendo de que toda persona tiene el derecho de exigirle a la administración pública que cumpla con la ley más aun con las obligaciones impuestas directamente

por esta hacia la administración, podrá hacerlo cualquier persona, pero como estamos analizando una institución jurídica en donde la cuestión es de interés solamente para el sujeto pasivo pues lo tendría que hacer este sujeto pasivo, pero según como lo plantea la norma este derecho se presenta como un derecho de excepción, ya que el administrado podrá ejercerlo una vez que la administración incumpla con su obligación legal y pretenda exigir una sujeción a un nuevo criterio de la consulta absuelta, es decir el sujeto pasivo podrá exigir el cumplimiento de la obligación de respetar el criterio de absolución hecha así como de la obligación de no alterarla y aplicarla íntegramente, obviamente con la salvedad que determina el artículo 138 inc. 4, en donde la administración tributaria no podrá alterar posteriormente su criterio vinculante, salvo el caso de que las informaciones o documentos que sustentaren la consulta resulten erróneos, de notoria falsedad o si la absolución contraviniera a disposición legal expresa, es decir cuando las circunstancias de hecho cambien o aparezcan nuevos elementos.

Entonces no solamente existe un derecho del administrado, el cual surge a raíz de una declaración unilateral de voluntad, sino la misma norma tributaria contempla un derecho para el consultante, empero para efectos de determinar si se produce o no el silencio administrativo en caso de que la administración no absuelva la consulta el derecho que nos interesa es aquel que es producto de un acto administrativo. Tenemos pues que entender cuál es aquel derecho que surge como consecuencia de este acto administrativo y aseguramos que efectivamente que se trata del derecho que tiene el consultante para exigirle a la administración que se respete lo resuelto en el acto administrativo y que dado el escenario práctico del proceso de consulta se lo ejerce como excepción a un posible actuar de la administración en donde no observe los criterios de su absolución.

De esta manera el fortalecimiento de la misma, radica dentro del mismo código tributario el que nos manda en el Art. 137, que la absolución a la consulta sea en la forma prevista en el Art.81 de la norma ibídem, artículo que a su vez regula la Forma y contenido de los actos, tipificando que todos los actos administrativos se expedirán por escrito (forma). Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la ley (contenido).

Si desentrañamos este artículo el legislador quiere regular las ceremonias, formalidades de los actos en general , pero cuando desarrolla el tema se refiere únicamente a la forma de los actos administrativos ordenando que sean escritos, además en cuanto al contenido se refiere de igual manera solamente a los actos administrativos y manda que sean motivados, enunciados los fundamentos de derecho en que se funda el acto administrativo y explicados la pertinencia de la aplicación de los fundamentos de derecho a los fundamentos de hecho, todo esto deberá contener y con la ceremonia debida cuando el acto administrativo resuelva ya sea peticiones, reclamos y recursos o cuando el acto administrativo absuelva consultas sobre la inteligencia o aplicación de la ley.

De acuerdo con el análisis, la misma norma jurídica tanto en el Art 137 manda a que la absolución se la realice a través de un acto administrativo al remitirnos al Art 81, mismo que a su vez también contempla literalmente lo manifestado cuando se refiere al contenido de los actos administrativos que tienen que ver con la absolución a las consultas, es decir la norma misma nos da a entender que existen actos administrativos que se refieren a absoluciones a consultas. Lo que nos lleva a entender si estamos frente a una administración tributaria respetuosa del principio de legalidad que la respuesta a la consulta es un acto administrativo.

Aclarando la naturaleza de la consulta y de la naturaleza de la contestación a la consulta, nos queda respondernos ¿Si la falta de absolución oportuna a la consulta produce o no el efecto del silencio administrativo? Como premisa inicial podríamos decir que el escenario para que se produzca el efecto del silencio administrativo es óptimo, por lo que sí debería de producirse este efecto, empero este asunto presenta ciertas dificultades que analizaremos.

En primer lugar, la posición ecuatoriana admitida aparentemente de manera general, en la cual se expresa que no hay silencio administrativo en materia de consultas tributarias justamente porque no se produce un efecto directo en la contestación hecha por la administración y por lo tanto no estaríamos frente a un acto administrativo y por ende estamos frente a una institución cuya falta de contestación no puede producir un efecto de acto administrativo presunto, con los argumentos expuestos en líneas anteriores esta posición queda relegada, pero ¿cuál sería entonces el acto administrativo presunto? En este sentido lo que el silencio de la administración produce según la presunción que realiza la ley en caso de silencio, es una declaración unilateral de voluntad , en este caso la declaración de la voluntad se presumirá en el sentido que la administración acepta absolver

la consulta considerándola que cumple con todos los requisitos legales y la resuelve según la opinión del consultante, es decir se presume que la administración acepta a trámite la consulta en primer lugar y luego se presume que su interpretación con respecto a la duda del consultante es la que se dé determino a manera de opinión por parte del consultante en la consulta escrita misma, lo que implica afirmar que la administración al presumirse que aquella opinión es la interpretación administrativa realizada, resuelta y determinada mediante un acto administrativo por el órgano tributario, quedare vinculada por mandato legal a ese criterio, dando de esta manera el derecho al consultante de exigir en el sentido y en la forma manifestada en líneas anteriores que se respete el criterio.

Dentro de este contexto, evidentemente se produce el silencio administrativo en las consultas tributarias y alegamos adicionalmente que no pudiere ser concebida de otra manera ya que como hemos visto se atentaría con el principio de legalidad.

En base en lo manifestado, se comprende que la falta de actuar de la administración provoca la procedencia del silencio administrativo positivo. De acuerdo con García y Fernández (1996), el silencio administrativo positivo reemplaza la técnica de autorización o adjudicación de un veto susceptible de acción dentro de un plazo acotado, mismo que tras vencimiento periodo se da por entendido que la petición fue otorgada.

Estando claro la naturaleza jurídica de la consulta y la naturaleza jurídica de la contestación a la consulta, es necesario determinar que existe una diferencia muy sutil entre el acto administrativo emitido por la administración tributaria al absolver consultas, de aquellos actos administrativos que se emiten en cualquier otro caso. Si entendemos que los actos administrativos en general tienen fuerza vinculante tanto para la administración como para los particulares, esta vinculación se da en virtud de que son actos que gozan de legitimidad y autenticidad, razón suficiente para que tengan fuerza vinculante, no solo para la autoridad competente que emite el acto sino para el administrado, al cual se dirige esta manifestación de voluntad, empero en el caso de los actos administrativos que se emiten al absolver consultas en materia tributaria, por disposición legal, es decir por mandato de la misma ley, el acto administrativo solamente vinculara a la administración, dejándole al consultante la facultad de aplicar o no el criterio descrito en el acto administrativo. Debemos tener en cuenta que el acto administrativo de absolución a la consulta es muy especial, ya que mantiene esta diferencia con demás actos administrativos, podríamos decir que es una

especie de los actos administrativos en general, en donde de igual manera el acto produce un derecho, que como lo manifestamos en líneas anteriores es el derecho de exigirle a la administración que respete su criterio en un momento dado y la obligación de la administración de respetarla, estos derechos y obligaciones nacen de un acto jurídico, de un acto de declaración de voluntad en ejercicio de la función pública, la cual como en cualquier acto jurídico genera derechos y obligaciones, sino lo que varía es que el acto en si por mandato de la ley solamente vincula a la administración y no al administrado, dándole esta característica diferente.

El pretender alegar que en el acto administrativo presunto, la interpretación de la administración sobre la inteligencia de la ley es aquella que consta en la opinión del consultante es muy criticable y por lo tanto cualquier opinión contaría es aceptable y adicionalmente refutable, ya que no podemos imponerle a la administración un criterio que no es suyo y pretender incluso que en el momento que sea aplicado en la práctica la administración tenga que aceptarla en virtud de la obligación de respeto al criterio emitido que nace del acto administrativo presunto, sin embargo en razón de la aplicación del silencio administrativo positivo y de la naturaleza de esta institución protectora de la certeza jurídica y seguridad jurídica, debemos de aceptar este criterio por mas reprochable que sea, justamente es una especie de protección para el administrado, la cual no solamente se da en el caso del acto administrativo presunto que deviene de la consulta, sino observamos este efecto en cualquier acto administrativo presunto que nazca de cualquier petición.

De lo manifestado cabe aclarar que no por el hecho de que se haya producido el acto administrativo presunto en los términos analizados en la consulta, esta pueda ser arbitraria, recordemos que existen límites para que se produzca el silencio administrativo, pues el acto administrativo presunto que surja de la petición, no debe incurrir en ninguna de las causales de nulidad prescritas en el código orgánico administrativo, determinando de esta manera un límite para la aceptación de la opinión del consultante como criterio de la administración sobre la inteligencia de la norma. Adicionalmente recordemos que el código tributario en el art 138 inc. 4 determina la facultad para la administración de alterar posteriormente su criterio vinculante, en el caso de que las informaciones o documentos que sustentaren la consulta resulten erróneos, de notoria falsedad o si la absolucón contraviniera a disposición legal expresa, por otra parte la administración podrá alegar que no se dio respuesta por el caso de que el consultante no haya cumplido con los requisitos determinados en la ley para las consultas o si considera la administración tributaria, que no cuenta

con los elementos de juicio necesarios para formar un criterio absolutorio completo, podrá alegar que se estimó por no presentada la consulta como manda el artículo 138 inc. 3. Es por este motivo que se podría hablar de un acto administrativo presunto temporal, adicionalmente a este hecho esto lo determinado en el artículo 202 del código orgánico administrativo en donde el vencimiento de los plazos previstos para resolver no exime al órgano competente de su obligación de emitir el acto administrativo, de esta manera pudiendo entonces la administración tributaria absolver posteriormente las consultas fuera tiempo, es decir emitir un acto administrativo posterior al acto administrativo presunto, con el limitante lógicamente determinado en el artículo 210 del COA, en donde en los casos de silencio administrativo positivo, la resolución expresa, posterior a la producción del acto, solo puede dictarse de ser confirmatoria, lo cual implicaría que se debe de confirmar lo que se entendió presuntivamente como resolución de la administración, es decir la opinión del consultante.

2.4. Derechos vulnerados por la falta de absolución a la consulta.

Al analizar las dificultades que presenta la incompleta regulación de las consultas tributaria en lo relacionado con la regulación en caso de que la administración tributaria no absuelva oportunamente las consultas hechas, verificamos que existen varios derechos vulnerados en los diferentes ámbitos del ordenamiento jurídico.

En primer lugar, se estudian los derechos y normas involucrados en el ámbito constitucional:

Normas y Derechos constitucionales

La Constitución de la República del Ecuador establece:

- Art. 3.- Son deberes primordiales del Estado: 1. Garantizar sin discriminación alguna el efectivo goce de los derechos establecidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales, en particular la educación, la salud, la alimentación, la seguridad social y el agua para sus habitantes (Constitución de la República Ecuador, 2008, p.9)

Este artículo instauro como deber fundamental del estado, el de garantizar sin discriminación alguna el efectivo goce de los derechos reconocidos en la Constitución e instrumentos internacionales, con lo mencionado queda establecido que todo ciudadano tiene el derecho de

dirigir sus consultas a la autoridad administrativa, además que estas se absuelvan dentro del plazo adecuado las cuales permitirán esclarecer las dudas generadas.

En referencia a las Consultas Tributarias, el administrado puede actuar sobre una situación particular, específica y objetiva, pues la consulta se orienta al contribuyente y la forma en la que se debe proceder respecto a las normas jurídicas que se vinculan con el hecho en concreto, ya que la ley al regir de manera abstracta puede entrar en conflicto con la realidad y necesita de una explicación para que se pueda cumplir.

La falta de pronunciamiento ante una consulta por parte de las autoridades tributarias y la carencia de efecto jurídico ante la falta de una respuesta, ocasiona una gran afectación a los derechos de los contribuyentes pues el Estado no garantiza el efectivo goce de los derechos, lo que lleva es a una inseguridad jurídica, pues el contribuyente queda en indefensión.

- Art. 11.- El ejercicio de los derechos se regirá por los siguientes principios:
 1. “Los derechos se podrán ejercer, promover y exigir de forma individual o colectiva ante las autoridades competentes; estas autoridades garantizarán su cumplimiento” (Constitución de la República Ecuador, 2008, p11).

Todos los ciudadanos pueden acudir ante las autoridades y exigir el cumplimiento de sus derechos, y entre estos dirigir quejas hacia las autoridades competentes y que estas sean recibidas y absueltas de manera motivada y oportuna; siendo obligación de las autoridades garantizar que esos derechos no sean vulnerados por una actuación inoportuna o la omisión. La obligación primordial del Estado, a través de los diferentes organismos, es cumplir y supervisar el cumplimiento de los derechos de los ciudadanos, además de crear mecanismo que apoyen y procuren el gozo de los derechos de las personas, cualquier tipo de omisión por parte de los organismos gubernamentales, debe ser denunciada y exigir su inmediata reparación.

2. Los derechos y garantías establecidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos serán de directa e inmediata aplicación por y ante cualquier servidora o servidor público, administrativo o judicial, de oficio o a petición de parte. Para el ejercicio de los derechos y las garantías constitucionales no se exigirán condiciones o requisitos que no estén establecidos en la Constitución o la ley. Los derechos serán plenamente justiciables. No podrá alegarse falta de norma jurídica para justificar su violación o desconocimiento, para desechar la acción por esos hechos ni para negar su reconocimiento. (Constitución de la República Ecuador, 2008,p.11)

Todas las normas vigentes y que han sido creadas siguiendo el debido proceso y que no estén contrarias a la Constitución deberán ser aplicadas de manera inmediata por parte de los agentes responsables, siendo una acción inexcusable la inobservancia de los derechos los administrados. Los derechos de las personas son elementos intangibles y e irrenunciables, y ningún argumento puede justificar su violación, tampoco es posible admitir, que el desconocimiento de los mismo representa un argumento a favor de su trasgresión.

3. En materia de derechos y garantías constitucionales, las servidoras y servidores públicos, administrativos o judiciales, deberán aplicar la norma y la interpretación que más favorezcan su efectiva vigencia. (Constitución de la República Ecuador, 2008,p.12)

Son los servidores públicos quienes ponen en acción las normas establecidas por el Estado, los funcionarios son la imagen que el ciudadano percibe desde la administración. Pues con estos interactúan, de estos obtiene la atención y ante estos presentan sus reclamos. Dentro de artículo se contempla el escenario dentro del cual, los servidores pueden llegar a interpretar la norma instaurada de diferentes maneras, no obstante, en cualquiera de estos dos casos hay que aplicar la norma o manteniendo como prioridad el ejercicio de los derechos de los administrados y su beneficio.

La interpretación de la norma, jamás puede convertirse en un recurso para fines personales egoístas, ni mucho menos que representen un perjuicio o excusa para vulnerar los derechos de las personas, pues en ese caso, el Estado como autor de la norma y supervisor de su cumplimiento sería el responsable directo de tal agresión.

4. El contenido de los derechos se desarrollará de manera progresiva a través de las normas, la jurisprudencia y las políticas públicas. El Estado generará y garantizará las condiciones necesarias para su pleno reconocimiento y ejercicios. (Constitución de la República Ecuador, 2008,p.13)

Así se establecen dos principios la progresividad y el de no regresividad. Para Mancilla (2015), la progresividad representa una garantía para los derechos, la cual prohíbe que estos disminuyan motivo por el cual esto únicamente puede aumentar de manera gradual de acuerdo con la norma. Dentro del ámbito administrativo, esto implica que las peticiones, que el administrado emite y que no son atendidas por la autoridad competente, pasaran a ser responsabilidad de las personas con

cargo superior. En cuanto al principio de no regresividad, este instituye la imposibilidad de que la protección que el Estado o cualquiera de sus órganos no puede ser reducido o revocado bajo ninguna circunstancia manteniendo su aplicación de manera irrevocable.

5. El más alto deber del Estado consiste en respetar y hacer respetar los derechos garantizados en la Constitución. El Estado, sus delegatarios, concesionarios y toda persona que actúe en ejercicio de una potestad pública, estarán obligados a reparar las violaciones a los derechos de los particulares por la falta o deficiencia en la prestación de los servicios públicos, o por las acciones u omisiones de sus funcionarias y funcionarios, y empleadas y empleados públicos en el desempeño de sus cargos.

El quinto numeral, establece que el deber primordial del estado consiste en cumplir todos y cada uno de los derechos de los ciudadanos contemplados en la Constitución. Con este fin el Estado, tiene que asegurar que el actuar de todos los funcionarios se oriente con los principios y garantías Constitucionales.

Así mismo se establece, que el Estado ante la falta del cumplimiento y consecuente vulneración de derechos, tiene la obligación de buscar mitigar la pena del ciudadano en la misma medida en la que su integridad fue afectada. Sin importar si el daño se produjo por acción u omisión de los funcionarios estatales.

- **Dentro de los derechos de libertad.** - Art. 66.- Se reconoce y garantizará a las personas:
 1. El derecho a dirigir quejas y peticiones individuales y colectivas a las autoridades y a recibir atención o respuestas motivadas. No se podrá dirigir peticiones a nombre del pueblo. (Constitución de la República Ecuador, 2008,p.29)

Este artículo hace referencia al derecho fundamental para emitir peticiones ante las autoridades competentes. En el mundo jurídico la petición era considerada por parte de las autoridades como una dádiva; pero gracias al desarrollo de la sociedad, este se transformó en uno de los derechos fundamentales, reconocidas y garantizados no solo en la Constitución nacional sino en diferentes países.

Este derecho refiere a la facultad que tienen los ciudadanos para exigir una respuesta debidamente motivada en el planteamiento de quejas o peticiones que se dirigen a las autoridades respectivas, lo importante del reconocimiento de este derecho cuando hace mención “a recibir atención o respuestas motivadas”, es decir frente a una consulta que el administrado realizada, la autoridad

tributaria está obligado a emitir una respuesta pero esta se caracteriza que esta debe ser debidamente fundamentada (Chacón, 2015).

Con el reconocimiento de este derecho no solo establece el derecho a consultar a la autoridad, sino la obligación de la autoridad a dar respuesta; pero este derecho no queda solamente ahí, sino esta respuesta debe realizarse dentro un determinado plazo. Pero el Estado no puede emitir cualquier tipo de respuesta, por el contrario la misma respuesta debe ser motivada por la petición, la cual tiene que orientarse a responder de manera clara y explícita lo que ciudadano solicitó, pues una respuesta incompleta o improcedente, también atenta contra el derecho de las personas. Finalmente, la respuesta debe ser notificada de manera oportuna a quien la solicito inicialmente.

En conclusión el derecho de petición es la potestad que tienen los ciudadanos para que de manera individual o colectiva acudan ante la autoridad para solicitar el reconocimiento de un derecho; pero como hemos analizado este derecho va mucho más allá sino también es el derecho de recibir respuestas debidamente motivadas; que permitirán garantizar la participación ciudadana y el control social, dentro de un Estado constitucional de derechos y justicia, al no emitir la autoridad administrativa un respuesta motivada y oportuna cuando se realiza una consulta tributaria, afectaría este derecho fundamental.

- **Dentro de los derechos de protección.** - Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:
 1. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:
 - A. Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados. (Constitución de la República Ecuador, 2008,p.34)

Cuando en todo fallo, acto administrativo o resolución no están motivados genera la nulidad y la responsabilidad del servidor o servidora.

En el caso de las consultas tributarias, cuando la autoridad tributaria no emite la resolución debidamente motivada a la consulta realizada, genera una afectación a la seguridad jurídica pues

incurre en la omisión de los principios que inspiran a la administración de justicia que es la debida motivación, siendo obligación de la autoridad de pronunciarse considerando que existen derecho e intereses que dependen de la decisión que emane de una autoridad.

Las consultas tributarias nacen de las inquietudes, dudas y hasta confusiones que el contribuyente maneja, debido a que la materia tributaria no resulta de sencillo entendimiento para el colectivo. Entonces cuando una petición es remitida, hacia a la autoridad tributaria, el usuario espera que esta solvente aquellos vacíos en materia tributaria que impiden que este continúe con sus actividades ordinarias. Por otro lado, si la respuesta no es clara, o se extiende a otros aspectos ajenos al tópico central, el aporte de la administración es nulo y únicamente generara aún más inquietudes en el contribuyente. Por este motivo resulta importante que las respuestas solventes de manera clara las peticiones de los usuarios.

- Art. 82.- El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes. (Constitución de la República Ecuador, 2008,p.38)

La seguridad jurídica se considera como una condición esencial para la vida y el desenvolvimiento de las naciones y de los individuos que la conforman, constituye la garantía de la aplicación objetiva de la Ley, que permite a los individuos saber en cada momento cuáles son sus derecho y obligaciones sin que la torpeza o la mala voluntad de los gobernantes pueda causarles perjuicio. (Rosero, La Seguridad Jurídica en el Ecuador , 2003)

La seguridad jurídica además representa una garantía fundamental que tiene las personas sean estas naturales o jurídicas, que les permite saber las normas jurídicas vigentes y que estas sean aplicadas de manera objetiva, para lo cual el estado debe garantizar los mecanismos que permitan la aplicación efectiva de la ley.

En el caso de las consultas jurídicas si no existe una respuesta motivada dentro de los plazos establecidos, esto afectaría la seguridad jurídica, ya que los ciudadanos no tendrán conocimiento claro de sus derechos y obligaciones en materia tributaria, y por lo tanto las normas no se aplicarían de manera objetiva.

- Art. 226.- Las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán

solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la ley. Tendrán el deber de coordinar acciones para el cumplimiento de sus fines y hacer efectivo el goce y ejercicio de los derechos reconocidos en la Constitución. (Constitución de la República Ecuador, 2008,p.79)

Este artículo menciona el principio de legalidad, mismo que reconoce la sujeción del Estado al ordenamiento jurídico vigente, el cual viene dado por el producto de la evolución y maduración política de la propia población, logrando establecer este postulado como un derecho fundamental de los ciudadanos, para el autor Juan Jacobo Rousseau señala que las leyes son propiamente más que las condiciones de la asociación civil. El pueblo sometido a las leyes debe ser su autor; corresponde únicamente a los que se asocian arreglar las condiciones de la realidad (Aguirre, 2013).

El principio de legalidad, refiere a la supremacía que ostenta la ley sobre cualquier actividad estatal que se desarrolla como función del poder público. Siendo claro, que cualquier evento del Estado debe apegarse y mantenerse a lo que dicta la ley. Ante lo planteado tenemos que el principio de legalidad es todo acto administrativo subordinado a la Constitución, tratados internacionales y las leyes vigentes. Ante esto es claro establecer que la administración tributaria está en la obligación absolver mediante resolución motivada, dentro de los plazos establecidos las consultas que realizan los contribuyentes.

Las consultas tributarias, ya que estas son ejecutadas por miembros del Estado y son manifestación del mismo, tiene que obligatoriamente subyugarse a lo establecido en la legislación nacional; la cual contempla los principios del derecho de petición y el Silencio administrativo.

- Art. 227.- La administración pública constituye un servicio a la colectividad que se rige por los principios de eficacia, eficiencia, calidad, jerarquía, desconcentración, descentralización, coordinación, participación, planificación, transparencia y evaluación. (Constitución de la República Ecuador, 2008,p.9)

Dentro de estos principios que caracterizan a la administración pública y que son suma importancia para su regulación, se encuentra la eficiencia y la eficacia, cuando el contribuyente acuda en búsqueda de soluciones a sus dudas, la administración genere soluciones adecuadas que eviten cualquier afectación a sus derechos.

Tal como se menciona, la administración tributaria también tiene que aplicar los principios de eficacia atendiendo todas las consultas de acuerdo con lo solicitado por el contribuyente:

eficiencia, pues tiene que acogerse al plazo establecido por la ley, calidad, pues las respuestas tienen que solventar y absolver todas las dudas de quienes las emitieron; planificación y transparencia, pues deben ser atendidas todas las peticiones, sin tener que priorizar unas sobre otras.

- Art. 233.- Ninguna servidora ni servidor público estará exento de responsabilidades por los actos realizados en el ejercicio de sus funciones o por omisiones, y serán responsable administrativa, civil y penalmente por el manejo y administración de fondos, bienes o recursos públicos. Las servidoras o servidores públicos y los delegados o representantes a los cuerpos colegiados a las instituciones del Estado, estarán sujetos a las sanciones establecidas por delitos de peculado, cohecho, concusión y enriquecimiento ilícito. La acción para perseguirlos y las penas correspondientes serán imprescriptibles y en estos casos, los juicios se iniciarán y continuarán incluso en ausencia de las personas acusadas. Estas normas también se aplicarán a quienes participen en estos delitos, aun cuando no tengan las calidades antes señaladas. (Constitución de la República Ecuador, 2008,p.9)

Todo servidor público tiene el adeudo de cumplir sus deberes y obligaciones y en el caso que estos en ejercicio de sus funciones, actúan en contra del ordenamiento jurídico establecido, tendrán que asumir las consecuencias jurídicas que se generan de su incumplimiento, ya que dichos actos contrarios a la norma jurídica podrían afectar tanto a las personas como a su patrimonio, ante este hecho el servidor deberá ser sancionado y reparar el daño causado.

Este artículo establece sobre la responsabilidad que tiene el estado y sus servidores públicos, para responder sobre sus actos y efectos o consecuencias que se generen de los daños o perjuicios ocasionados en las prestaciones de los servicios, pudiendo ser sancionados administrativa, civil o penal que tenga lugar.

En el caso al proponer una consulta tributaria y la autoridad no la absuelta de mediante un acto administrativo debidamente motivada y en los plazos señalados, estaría afectado a los contribuyentes y esta omisión por parte de la autoridad debe generar responsabilidades por incumplimiento de sus funciones.

- 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. (Constitución de la República Ecuador, 2008, p.95).

En todos los sistemas jurídicos existen principios reguladores y que permitan que el sistema funciones manera adecuada, respetando la normativa, la ley tributaria tiene un principio de generalidad, es general y abstracta, que no establece para determinadas personas o grupos de personas, y que los tributos que se aplican deben caracterizarse porque deben aplicarse de manera progresiva.

Una de las características más importantes del régimen tributario es la eficiencia, que la autoridad administrativa resuelva de manera eficiente y rápida, con el fin de obtener los mejores resultados, con la utilización de menor cantidad de recursos.

- 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. (Constitución de la República Ecuador, 2008,p.95)

Tenemos que el acto administrativo es toda declaración unilateral efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos generales, objetivos de forma directa, con esto podemos señalar que la autoridad administrativa podrá emitir actos administrativos en los concernientes a tasas y contribuciones, en el caso de consultas podrá emitir el correspondiente acto administrativo.

- Art. 426.- Todas las personas, autoridades e instituciones están sujetas a la Constitución. Las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, aplicarán directamente las normas constitucionales y las previstas en los instrumentos internacionales de derechos humanos siempre que sean más favorables a las establecidas en la Constitución, aunque las partes no las invoquen expresamente. Los derechos consagrados en la Constitución y los instrumentos internacionales de derechos humanos serán de inmediato cumplimiento y aplicación. No podrá alegarse falta de ley o desconocimiento de las normas para justificar la vulneración de los derechos y garantías establecidos en la Constitución, para desechar la acción interpuesta en su defensa, ni para negar el reconocimiento de tales derechos. (Constitución de la República Ecuador, 2008,p.127)

Tenemos que este enunciado que hace referencia a la aplicación directa de las normas constitucionales representa un nuevo paradigma jurídico, esto permitirá resolver controversias jurídicas, ya que se aplicará directamente la Constitución, sin que medio disposición inferior

alguna, pero también podrá ser aplicada por medio de normas infra constitucionales que expresen en leyes y reglamentos, entre otros.

La aplicación directa de la Constitución se realiza a través de la exigencia hacia todos en el cumplimiento de la misma, además al declarar que los derechos reconocidos son directamente aplicables y que las normas constitucionales se deben aplicar de forma preferente en caso de conflictos o colisión de normas. Además, cada uno de estos elementos son de inmediato cumplimiento y aplicación, por parte del Estado, y no admiten justificación para su omisión.

Las consultas tributarias, al ser considerada como una manifestación de los derechos de los contribuyentes, quienes requieren información pertinente para poder realizar sus actividades tributarias. Por consiguiente, estas peticiones tienen que ser atendidas a la brevedad, pues no hacerlo representa una violación de los derechos del ciudadano, lo que representa una sanción que debe venir del Estado.

- Art. 427.- Las normas constitucionales se interpretarán por el tenor literal que más se ajuste a la Constitución en su integralidad. En caso de duda, se interpretarán en el sentido que más favorezca a la plena vigencia de los derechos y que mejor respete la voluntad del constituyente, y de acuerdo con los principios generales de la interpretación constitucional. (Constitución de la República Ecuador, 2008,p.127)

El Estado ecuatoriano como constitucional de derecho, admite el recurso de fundamental es la interpretación de las normas constitucionales; en donde se garantice la efectiva supremacía de los preceptos constitucionales y su aplicación directa.

Las consultas tributarias, deben seguir un procedimiento tal y como se indica las Constitución, respetando siempre los principios y garantías contempladas, y en el caso de que existe una norma que puede tener más de una interpretación, entonces se busca siempre el beneficio del contribuyente manteniendo apego con los principios constitucionales y tributarios.

Norma tributaria

En el ámbito normativo tributario existe vulneración a las normas tributarias ante el escenario planteado, en los siguientes casos:

- Art. 5.- Principios tributarios. - El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.

Indudablemente ante el escenario planteado por la falta de contestación a las consultas, existe una vulneración a esta norma que se refiere a los principios que rigen el régimen tributario, específicamente el principio de legalidad, ya que la administración tributaria en procesos de consultas debe acatarse estrictamente a lo que manda la ley, recordemos que en materia de derecho público todo lo que no está expresamente permitido se entiende que está prohibido, y el poder debe realizarse acorde a la ley vigente y su jurisdicción y no a la voluntad de las personas y al pretender darle un tratamiento a las consultas distinto del que manda la ley eminentemente se vulnera este principio.

- Art. 7.- En ejercicio de esta facultad no podrá suspenderse la aplicación de leyes, adicionarlas, reformarlas, o no cumplirlas, a pretexto de interpretarlas, siendo responsable por todo abuso de autoridad que se ejerza contra los administrados, el funcionario o autoridad que dicte la orden ilegal.

Este artículo hace referencia a la facultad resolutoria de la administración pública que se resume específicamente a la emisión de circulares, las cuales no pueden en caso de las normas que regulan las consultas, adicionarlas, reformarlas o no cumplirlas a pretexto de interpretarlas, como se pretende hacer cuando se abre un proceso de consulta.

- Art. 9.- Gestión tributaria. - La gestión tributaria corresponde al organismo que la ley establezca y comprende las funciones de determinación y recaudación de los tributos, así como la resolución de las reclamaciones y absolución de las consultas tributarias.

Por mandato de la ley le corresponde a la administración tributaria dentro de lo que consiste su gestión la absolución de consultas, las cuales al no ser atendidas se estaría incumpliendo esta función que por mandato legal le corresponde realizar.

- Art. 13.- Interpretación de la ley. - Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de las mismas y su significación económica. Las palabras empleadas en la ley tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a

menos que se las haya definido expresamente. Cuando una misma ley tributaria contenga disposiciones contradictorias, primará la que más se conforme con los principios básicos de la tributación.

Indudablemente el tratamiento que se ha venido dando en torno a las consultas no solo evidencia el sin número de derechos y normas violentadas sino adicionalmente la mala interpretación de la administración tributaria en torno a las consultas colocándola en una situación en donde esta institución pierde eficacia práctica e instrumentalizándola para el cometimiento de varias vulneraciones a las normas, adicionalmente es claro la intención del legislador en todos los contextos que se refieren a las consultas en el código tributario, dejando en evidencia la inobservancia de este artículo.

- Art. 30.1.- Derechos de los sujetos pasivos.- Constituyen derechos de los sujetos pasivos, a más de los establecidos en otros cuerpos normativos, los siguientes:
 1. A ser tratado con imparcialidad, respeto, sin discriminación, con cortesía, consideración y ética por el personal de la administración tributaria.
 2. A ser informado y asistido de manera correcta y veraz por la administración tributaria en el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
 3. A formular consultas y a obtener respuesta oportuna, de acuerdo con los plazos legales establecidos.
 4. A presentar solicitudes, peticiones y reclamos de conformidad con la ley y a recibir respuesta oportuna.
 5. A acceder a las actuaciones administrativas y conocer el estado de tramitación de los procedimientos, así como solicitar copias de los expedientes administrativos en que sea parte, a su costa.
 6. A impugnar los actos de la administración tributaria en los que se considere afectado, de acuerdo con lo establecido en el presente código, y a obtener un pronunciamiento expreso y motivado por parte de la administración tributaria.
 7. A presentar denuncias tributarias, administrativas, quejas y sugerencias ante la administración tributaria.

8. A solicitar que se deje constancia en actas de la documentación exhibida o entregada al servidor, y de todas las manifestaciones verbales que se realicen, por parte de los servidores y de los contribuyentes, dentro de los procesos administrativos. Los funcionarios, servidores o empleados públicos que impidan el efectivo goce de los derechos previstos en este artículo, serán sancionados conforme al régimen disciplinario previsto en la Ley Orgánica de Servicio Público.

- Art. 67.- Facultades de la administración tributaria. - Implica el ejercicio de las siguientes facultades: de aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria; la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y la de recaudación de los tributos.

Nuevamente este artículo hace referencia a la facultad resolutoria de la administración tributaria la cual incluye las absoluciones a las consultas.

- Art. 69.- Facultad resolutoria. - Las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria.
- Art. 73.- Normas de acción. - La actuación de la administración tributaria se desarrollará con arreglo a los principios de simplificación, celeridad y eficacia.

Para el ejercicio de la gestión administrativa tributaria se debe atender las normas de acción que se refiere este artículo., normas que videntemente en el ámbito planteado se encuentran inobservadas ya que la administración no cumple con celeridad y eficiencia en el trato de las consultas presentadas.

- Art. 81.- Forma y contenido de los actos.- Todos los actos administrativos se expedirán por escrito. Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de

su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la ley.

Ante la falta de absolución a las consultas no solo no se cumple con la emisión de la resolución, sino que lógicamente no se cumple con las formas que deben darse ante una absolución de una consulta de hecho en la práctica se emite un documento que no se le da el título de acto administrativo como manda esta norma, sino que no se lo hace con las formalidades que manda este artículo.

- Art. 82.- Presunción del acto administrativo. - Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados. Sin embargo, ningún acto administrativo emanado de las dependencias de las direcciones y órganos que administren tributos, tendrán validez si no han sido autorizados o aprobados por el respectivo director general o funcionario debidamente delegado.
- Art. 85.- Notificación de los actos administrativos. - Todo acto administrativo relacionado con la determinación de la obligación tributaria, así como las resoluciones que dicten las autoridades respectivas, se notificará a los petitionarios o reclamantes y a quienes puedan resultar directamente afectados por esas decisiones, con arreglo a los preceptos de este Código. El acto de que se trate no será eficaz respecto de quien no se hubiere efectuado la notificación.
- Art. 103.- Deberes sustanciales. - Son deberes sustanciales de la administración tributaria:
 1. Ejercer sus potestades con arreglo a las disposiciones de este Código y a las normas tributarias aplicables
 2. Recibir toda petición o reclamo, inclusive el de pago indebido, que presenten los contribuyentes, responsables o terceros que tengan interés en la aplicación de la ley tributaria y tramitarlo de acuerdo a la ley y a los reglamentos.

3. Expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración
4. Notificar los actos y las resoluciones que expida, en el tiempo y con las formalidades establecidas en la ley, a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y a los afectados con ella
5. Revisar de oficio sus propios actos o resoluciones, dentro del tiempo y en los casos que este Código prevé
6. Cumplir sus propias decisiones ejecutoriadas, sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral anterior
7. . Los demás que la ley establezca

Es evidente el incumplimiento de los deberes sustanciales antes descritas, cuando estamos en presencia de actuaciones de la administración tributaria en torno a las consultas formales.

Ley Orgánica de Servicio Publico

En el ámbito de la norma que regula a los servidores públicos existen inobservancia a las normas en los siguientes casos:

- Art. 1.- Principios. - La presente Ley se sustenta en los principios de: calidad, calidez, competitividad, continuidad, descentralización, desconcentración, eficacia, eficiencia, equidad, igualdad, jerarquía, lealtad, oportunidad, participación, racionalidad, responsabilidad, solidaridad, transparencia, unicidad y universalidad que promuevan la interculturalidad, igualdad y la no discriminación.
- Art. 22.- Deberes de las o los servidores públicos. - Son deberes de las y los servidores públicos:
 1. Respetar, cumplir y hacer cumplir la Constitución de la República, leyes, reglamentos y más disposiciones expedidas de acuerdo con la Ley.

2. Cumplir personalmente con las obligaciones de su puesto, con solicitud, eficiencia, calidez, solidaridad y en función del bien colectivo, con la diligencia que emplean generalmente en la administración de sus propias actividades.
 3. Cumplir en forma permanente, en el ejercicio de sus funciones, con atención debida al público y asistirlo con la información oportuna y pertinente, garantizando el derecho de la población a servicios públicos de óptima calidad.
 4. Ejercer sus funciones con lealtad institucional, rectitud y buena fe. Sus actos deberán ajustarse a los objetivos propios de la institución en la que se desempeñe.
- Art. 24.- Prohibiciones a las servidoras y los servidores públicos. - Prohíbese a las servidoras y los servidores públicos lo siguiente:

Retardar o negar en forma injustificada el oportuno despacho de los asuntos o la prestación del servicio a que está obligado de acuerdo a las funciones de su cargo.

2.5. Otros efectos producidos por la falta de absolución a las consultas

Uno de los efectos producidos ante la falta de absolución a las consultas es la vulneración al principio de certeza jurídica entendiendo a este como la certeza del derecho que es la previsibilidad del ciudadano de las consecuencias jurídicas infalibles de sus propios actos y de sus acciones. Es aquello que, en palabras de Cesare Beccaria, permite que el sujeto pueda juzgar por sí mismo cuál será el éxito de su libertad. La mezcla entre *lex certa* y libertad no era por tanto desconocida para el pensamiento ilustrado. La libertad se hacía consciente y claramente proyectada a través de la ley; la ley servía para autorregular la libertad del individuo.

En el derecho continental la certeza del derecho desde la óptica cognoscitiva se obtiene, entre otras, en virtud de la publicidad de las normas y del principio de legalidad, de seguridad jurídica y del sistema de fuentes del derecho debidamente legitimado; desde la óptica aplicativa en los tribunales de justicia, la certeza se alcanza mediante la institución de la *res iudicata* (cosa juzgada, o caso juzgado).

La inexistencia o inoportunidad de los actos de la administración tributaria se contraponen a la eficacia jurídica de la naturaleza de las consultas y limitan el poder tributario. La falta de absolución, nace con la inexistencia de la notificación por parte del funcionario quien atiende al consultante. De acuerdo con Checa (2004) la falta de absolución repercute de tres maneras distintas: en primera, desmerece la importancia de la consulta de los ciudadanos, e impide que el acto proceda; por otro lado, niega el ejercicio efectivo de los derechos contemplados en la norma; y finalmente imposibilita a los consultantes que interactúen con las autoridades administrativas.

Más allá de la vulneración de los derechos de los contribuyentes existen otros efectos adversos que se producen como consecuencia de la inobservancia de las peticiones tributarias. Entre estos efectos, el más importante quizá es el desmerecimiento que recibe la petición, pues al ser ignorada el contribuyente percibe desde por la parte administrativa, lo que induce a pensar que su participación dentro del proceso económico no es importante, y que la administración únicamente percibe a las personas como ingresos de tributación.

De manera similar la improcedencia de las consultas, impide la procedencia del acto de petición negando el derecho y aislando el sistema tributario de las personas, pues al no recibir una respuesta de las consultas emitidas, se elimina o entorpece los medios de comunicación entre el Estado y el Pueblo.

De acuerdo con el criterio de Rovira (2017), el plazo que la administración dispone para la atención de una consulta, obliga a que la planificación del fiscal se realice con máxima cautela, para cumplir la obligación dentro del régimen jurídico de la consulta, debido que la ausencia de los efectos contemplados, dentro del plazo determinado, representa una afectación sobre la eficacia del organismo lo que al mismo tiempo le resta, ante el ojo público, valor y utilidad; dañando la imagen y transparencia de los funcionarios, la institución y el Estado.

Otro efecto adicional, radica ante la falta de respuesta de las solicitudes de los ciudadanos, la institución experimente un desprestigio de la imagen, pues se evidencia la falta de acercamiento de la institución y la gente, la cual empieza a considerarla como ajena al pueblo o corrupta.

Existe la posibilidad que el documento emitido hacia la entidad tributaria, no cumpla con los parámetros legales para su consideración, motivo por el cual, cuando este llegue a la persona que se supone tiene que dar contestación, a esta, en lugar de proceder con una respuesta, simplemente

archive la consulta, dejando al solicitante sin ningún tipo de respuestas vinculante. En este escenario, la persona asumiría que su solicitud fue inobservada y exigirá una respuesta, bajo el recurso del silencio administrativo, aunque carezca de los fundamentos necesarios. Las consultas pueden, ser omitidas entre otros motivos, por el periodo en la que se emitió (García, 2018).

Según lo establecido previamente, las peticiones deben ajustarse con parámetros legales para que estas puedan ser consideradas dentro de la administración, caso contrario esta puede ser desestimada de manera automática, sin incurrir en una omisión. Es importante que estos casos, en los que la improcedencia de la solicitud no permite aplicar un recurso favorable para las personas solicitantes, no se conviertan en un acto frecuente, pues entonces las autoridades caen la pasividad de la Administración, a través del recurso positivo, en el cual la administración tiene que ceder ante el sujeto, lo cual mantiene un impacto profundo pues trasciende la seguridad jurídica y añade un plus de equidad a la resolución de peticiones ante la Administración, representando un gran estímulo para la eficiencia de la gestión administrativa.

En otro escenario, cuando una persona no recibe una respuesta a una consulta, quien, en su afán de solventar su solicitud, acude hacia una autoridad la cual no mantiene competencia dentro del ámbito tributario, pues el cuerpo legislativo no le otorgó potestad para que pueda expresar la voluntad pública relativa al caso puesto en su conocimiento. En este caso, el usuario al buscar amparo ante otro organismo porque percibe que sus derechos fueron omitidos, genera un gasto de recursos innecesarios, pues la acción no tiene procedencia al presentarse ante autoridad no competente (Castañeda, 2014).

Las personas ante la falta de una respuesta, pueden acudir ante otras instituciones que les otorguen recursos legales para manifestar sus dudas o solicitudes, no obstante, al iniciar un proceso legal ante el Estado, esto le significa al país un empleo de sus recursos, que resulta hasta cierto punto innecesario pues estas otras instancias no mantienen competencia dentro el ámbito tributario. Lo que resulta en un congestionamiento del sistema ecuatoriano, que para ser honesto ya enfrenta problemas.

Con lo expuesto en los párrafos anteriores se puede concluir que la inobservancia de los derechos de los contribuyentes, mantiene otros efectos menos evidentes. En primer lugar, se desmerece la intención y acciones de los ciudadanos pues esas no reciben la atención que deberían, llegando a demostrar un cierto nivel de desinterés por parte de la administración ante las solicitudes de las

personas naturales. Esta supuesta postura, que es adoptada por los organismos tributarios desmejora la imagen de los funcionarios, autoridades e instituciones, y por consecuencia el Estado.

A pesar de que existen situaciones, en las cuales las solicitudes no cumplen con lo establecido por la norma, y por ende no son procedentes a una respuesta las personas optan por acudir a otras instancias, ante otras autoridades las cuales no tienen potestad en la materia, llegando a originar procedimientos, que no tienen fin y representan un gasto para los recursos estatales.

2.6. Acciones pertinentes en el ámbito administrativo y judicial

La Administración Pública tiene la obligación de resolver de manera expresa y conforme a derecho las peticiones o pretensiones que se realicen, considerando que la abstención a su pronunciamiento ocasiona que la Administración incurra en la violación de su deber de acción, lo que lleva a una infracción a la ley. Se tiene que la autoridad puede aceptar o negar dichas peticiones o pretensiones, para lo cual deberán emitir la correspondiente resolución y así evitar no solo una afectación en las actividades administrativas sino al derecho que tienen los administrados.

El deber jurídico que tiene las autoridades de resolver las peticiones o pretensiones de los administrados es un principio que debe ser aplicable en todas las ramas del derecho, para el jurista Juan Carlos Cassagne esta obligación no solo se aplica a los jueces, también a los funcionarios administrativos frente a los petitorios, reclamos o recursos que se interpongan, con ello la oscuridad o falta de ley no exime de la responsabilidad que tiene la administración pública de emitir su pronunciamiento debidamente motivado y de manera oportuna (Benalcázar, 2004)

Con lo determinado en líneas anteriores, el usuario puede realizar peticiones a la administración pública en asuntos en los que se consideren que sus intereses se ven afectados, esta facultad ha sido reconocida como el Derecho de Petición. Para el tratadista David Cienfuegos Salgado considera que el Derecho de Petición anteriormente se consideraba como un derecho imprescindible en las relaciones gobernante – gobernado, pero actualmente se considera como un mecanismo natural de convivencia entre el gobierno y los habitantes, así para el tratadista Jaime Vidal Perdomo, es la potestad que se tiene para dirigir peticiones a las autoridades, de cualquier rama de poder público, con el objetivo de buscar que con sus pronunciamientos se absuelvan sus consultas o reclamos (Duque Romero, 2012)

En la Constitución ecuatoriana del 2008 reconoce este derecho dentro del Capítulo Sexto del Título II – dentro de los Derechos de Libertad, en cuyo numeral 23 del art. 66 reconoce y garantiza a las personas el derecho a dirigir quejas y peticiones individuales y colectivas a las autoridades y a recibir atención o respuestas motivadas (p. 23).

Ante el reconocimiento de este derecho, se puede señalar que el usuario al presentar cualquier consulta, reclamo o recurso ante la administración tributaria y no recibir la respuesta positiva o negativa de manera oportuna y motivada, se producirá una lesión al Derecho Constitucional de Petición.

La administración pública tiene la obligación de responder de manera expresa todos los procedimientos que ante ella se tramite y tendrán la obligación de notificar oportunamente la resolución recaída, cuando se refiere al termino oportunamente se deben entender que la consulta, petición o reclamo deberá absolverse en los plazos determinados, pero cuando la Administración Pública evade su obligación de resolver y violenta el derecho de respuesta, se consagra el Silencio Administrativo.

En la practica juridica ecuatoriana en materia tributaria los efectos jurídicos que se derivan del Silencio Administrativo se emplean en los casos en que la administración tributaria desestime peticiones, reclamaciones o recursos tributarios, pero se excluye a las consultas tributarias, lo que lleva a un tremendo perjuicio para el contribuyente, ya que la figura del Silencio Administrativo debería aplicarse a todo tipo de pronunciamiento realizado a la administración tributaria, sean estas solicitudes, reclamos, recursos e incluso consultas, ya que con eso se lograría garantizar un estado de certeza jurídica para que el sujetos pasivo desarrollen sus actividades productivas sin problema alguno que pueda ocasionar que incurra en el cometimiento de transgresiones y sanciones que por ley deben ser penadas.

Al respecto, se tendría que la falta de absolución o la absolución inoportuna dentro de las consultas tributarias, genera a los contribuyentes una afectación a los siguientes derechos:

El Estado tiene la obligación de proteger a todas las personas, no solo con cuerpo legales o aplicativos, sino de manera activa verificando que estas se n de manera adecuada en los diferentes parámetros de la sociedad, además de prever que, ante una posible trasgresión, es necesario adoptar medidas de mitigación o reparación para los ciudadanos.

El silencio administrativo, de acuerdo a lo establecido repetitivamente se creó como un instrumento para proteger los derechos de los ciudadanos que son vulnerados por una actuación deficiente por parte de los organismos estatales. Se considera que el accionar es inadecuado cuando este, no cumple con los principios básicos establecidos en las legislaciones y, sobre todo, cuando laceran los derechos, intereses o integridad de los ciudadanos.

Sin embargo, el silencio administrativo no está contemplado para ser aplicado de manera directa en lo que refiere a las consultas tributarias, pero esto no significa que no se puede hacer uso de

Derecho	Norma Jurídica	Análisis
Petición	Art. 66. 23. El derecho a dirigir quejas y peticiones individuales y colectivas a las autoridades y a recibir atención o respuestas motivadas. No se podrá dirigir peticiones a nombre del pueblo.	El derecho de petición es un derecho fundamental, que permite a los ciudadanos dirigir pretensiones a las autoridades administrativas, siendo obligación de dichas autoridades emitir sus pronunciamientos dentro de los tiempos establecidos y de manera motivada. Por lo tanto, el usuario al realizar una consulta a la autoridad tributaria está ejerciendo su derecho de petición y el no emitir pronunciamiento alguno afectaría el mencionado derecho, ya que el usuario lo que pretende con dicha consulta es tener un claro conocimiento de las normas y procedimientos que se aplican en materia tributaria que en lo posterior le impidan incurrir en cualquier error tributario. Por tal razón, al no contar con un pronunciamiento por parte de la autoridad tributaria a una consulta realizada, debería proceder el silencio administrativo positivo.

este recurso. Justamente el objetivo del capítulo fue determinar la aplicación o nulidad de este principio dentro del campo tributario; el análisis e interpretación de la norma, dio como resultado

**Seguridad
jurídica**

Art. 82.- El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.

Siendo uno de los principios generales de mayor valor, en donde se requiere que los contribuyentes tengan una verdadera certeza sobre el ordenamiento jurídico aplicable y la forma en la cual se regulan y protegen sus intereses tutelados. En el caso de materia tributaria realizar las consultas permitirá al contribuyente una tener una seguridad de las consecuencias fiscales que puedan generarse de sus acciones y en el caso que la autoridad no emita dicho pronunciamiento ocasionaría una inseguridad jurídica.

argumentos suficientes, como para sustentar que el silencio administrativo es aplicable dentro para las consultas tributarias.

Los argumentos, son varios partiendo desde el derecho, que tiene las personas para dirigirse a las autoridades y recibir una respuesta motivada, derecho de petición, pasando por el hecho de que las consultas son un acto administrativo, el cual está regulado por una serie de principios constitucionales, además que la consulta involucra a funcionarios, los cuales también tienen la obligación de atender y dar soluciones efectivas a los ciudadanos, por mencionarlos de manera breve.

CAPÍTULO III. DERECHO COMPARADO

3.1. Colombia

El art. 1 de la Constitución Política de Colombia (1991) contempla que:

Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general. (p.1)

Lo manifestado representa, que Colombia es un Estado de derechos, descentralizado que vela por la garantía de los derechos fundamentales de la ciudadanía colombiana, creando para ello, entidades administrativas para que coadyuven con un adecuado funcionamiento con base en los principios.

Bajo este contexto, la Constitución Política de Colombia consagra al derecho de petición como la facultad que tienen los asociados para acudir a los organismos públicos que cumplen funciones administrativas en virtud de expresar una petición de interés general o particular y obtener pronta resolución, es decir, dentro de los términos determinados por la ley para hacerlo.

Artículo 23. Toda persona tiene derecho a presentar peticiones respetuosas a las autoridades por motivos de interés general o particular y a obtener pronta resolución. El legislador podrá reglamentar su ejercicio ante organizaciones privadas para garantizar los derechos fundamentales. (Constitución Política de Colombia, 1991, p.3)

De igual manera según el art. 13 de la Ley 1437 por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (2011) por el Congreso de Colombia se expone sobre el derecho de petición, mediante el cual se puede solicitar el reconocimiento de un derecho, la intervención de una entidad o funcionario, la resolución de la situación manifestada, entre otros.

No obstante, muchas ocasiones la obligación expuesta es omitida por las dependencias de las ramas del poder público, puesto que no se genera ninguna actividad cierta que responda, acto que se contradice con el expreso mandato contenido en la legislación, llegando a violar el derecho fundamental expresado y dando lugar al SA como una forma de reemplazar lo que el Estado ha dejado de hacer para presumir en cambio que sí se realizó un pronunciamiento administrativo (Berdejo, 2009).

Al respecto se entiende que los actos administrativos son objeto de peticiones, en donde las entidades gubernamentales están en el deber de responder de forma oportuna a tal apelación, según el art. 23 de la Constitución Política. De no ser así, se figura el silencio administrativo que por regla general es negativo y por excepción es positivo.

Con respecto al silencio administrativo positivo estipulado en la legislación colombiana, el art. 52 de la Ley 1437 del 2011 señala que el término para la resolución de los recursos es de un año a partir del día siguiente a la interposición del mismo, pero si los recursos no se deciden en el término fijado en esta disposición, se considera como fallados a favor del recurrente, sin perjuicio de la responsabilidad (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, 2011).

Según la sentencia C-875/11 el silencio administrativo está constituido por el legislador, como una herramienta para que el administrado haga efectivo sus derechos frente a la respuesta extemporánea por parte de la administración (Corte Constitucional de Colombia, 2011). El SA negativo refiere a que, transcurridos los 3 meses de no dar una respuesta a la petición manifestada, no se exime a las autoridades de dicha respuesta; mientras que por SA positivo se entiende a los casos previstos en las disposiciones especiales, las cuales son revocadas en cualquier plazo. La legislación colombiana contempla los dos tipos de SA, con mayor tendencia al negativo (Código Contencioso Administrativo, 1984).

Al respecto, Yáñez y Alarcón (2016) se pronuncian señalando que Colombia constitucionalizó los derechos fundamentales, dando mayor relevancia a los servicios públicos, por lo que, el acto de presentar una petición respetuosa ante las entidades públicas es de tal importancia que la ley contempla un término para su respuesta, de no ser así, existe una sanción mediante la figura de silencio administrativo cuyo efecto principal ante lo solicitado en la petición, se concede en beneficio del peticionario y en contra de la empresa.

Dentro de estatuto tributario colombiano, está vislumbrado el silencio administrativo procedente, en las situaciones en las cuales la Dirección de Impuestos Y Aduanas Nacionales (DIAN) no respondió a los recursos interpuestos por los contribuyentes dentro de las condiciones jurídicas impuestas. En este contexto, la cuarta sección de la sentencia de 2003, expediente 13.096, en el art. 734, establece que una vez agotado el tiempo, determinado en el artículo 732 el recurso presentado tendrá inmediatamente fallo favorable al solicitante, en tal caso la administración de

oficio o por petición expresa, lo declarará de esta forma. El tiempo máximo sin dilación se cuenta a partir de que el recurso fue interpuesto adecuadamente y puede ser suspendido, según lo interpuesto en el Art. 733, durante una inspección tributaria y puede extenderse, mediante oficio, hasta 90 días.

De acuerdo con Garzón (2013) el SA debe ser siempre positivo, y la negación tan solo considerarse como un excepción en caso que estén en contra de los decreto constitucionales. El SA positivo es un método de apremio en contra de las administraciones que operan con negligencia, mientras que por el contrario el SA negativo condena al particular a incoar a acción de tutela. La tendencia de protección hacia los administrados tiene que ser parte de los fundamentos de la Administración central asegurar la construcción de un Estado constitucional que demuestre la aplicación de garantías constitucionales, derechos universales y mecanismo de defensa efectivos para los derechos de los ciudadanos.

Con base a lo expuesto se observa que tanto la Constitución de Colombia como de Ecuador contemplan al derecho de petición como un derecho fundamental, derivándose otras ventajas a favor del ciudadano como el acceso a información y libertad de expresión. Para ello, el Estado dispone a la administración estatal hacer frente a las peticiones del administrado dentro de los plazos establecidos por la ley para resolver lo solicitado. No obstante, para la legislación colombiana es una regla que el SA tenga efecto negativo, pues el particular puede acudir al juez sin estar sujeto a los plazos.

3.2. Chile

El SA, supone una ficción a favor del particular, para obtener respuesta de parte de la administración. De acuerdo con el art. 65 y posteriores de la Ley N°19.880, denominada Ley de Bases de los Procedimientos Administrativos (LBPA), ante cualquier petición presentada por un particular emitida hacia uno de los Órganos de la Administración Estatal, luego de agotarse el plazo previsto sin que el involucrado haya recibido respuesta, entran en acción los efectos del SA los cuales provocan que la Ley estime o desestime la petición de acuerdo con las condiciones particulares. El silencio positivo (cuando la petición es estimada), está regulado por el artículo 64 de la LBPA, que establece los elementos de su operatividad, estimado que es el interés e iniciativa del afectado lo que gatilla los efectos. La jurisdicción chilena plantea los siguientes procesos.

- 1) El plazo debe haber vencido sin que ningún pronunciamiento haya sido emitido por la administración.
- 2) El interesado debe acudir a la autoridad para notificarle del incumplimiento ocurrido, demandando una respuesta positiva a su requerimiento.
- 3) La autoridad, valida el recibo de la denuncia y envía una copia a su superior.
- 4) Si la autoridad superior no se pronuncia en un plazo máximo de 5 días, la solicitud es aceptada inmediatamente (Vergara, 2015).

Las nuevas reformas aplicadas sobre la norma que regula los procedimientos administrativos, promueven una supervisión exhaustiva sobre el actuar de la Administración, con el fin de perfeccionar la normativa optimizándola desde el punto de vista de las garantías sobre los derechos de las personas (Lara y Schneider, 2018).

En la legislación chilena se considera que el SA será desestimatorio cuando las peticiones afecten el dominio o servicio público, implicando el ejercicio de actividades que puedan atentar con el medio ambiente, así como en los procedimientos de responsabilidad patrimonial de las administraciones estatales. Por su parte, el SA derivado de la falta de resolución expresa en procedimientos iniciados de oficio, no representa que la posibilidad de omitir la acción de dictar la resolución requerida y notificar de dicho acto al interesado (Lara y Schneider, 2018).

En cuanto a los recursos administrativos, la norma plantea tres tipos en los cuales la administración tiene la posibilidad de inadmitir un recurso, sustentado en su rechazo sin la existencia de un catálogo expreso de motivos para proceder el mismo.

Tabla 1. *Tipos de recursos administrativos*

Recurso	Característica
Recurso de alzada	Procedente en contra de actos que no pongan fin a la vía administrativa.
Recurso potestativo de revisión	Contra de actos que ponen fin a la vía administrativa.
Recurso extraordinario de revisión	Dirigido en contra de los actos firmes en vía administrativa y cuando concurren circunstancias relativas a la aparición de

documentación que pueda modificar la resolución pertinente.

Fuente: (Lara y Schneider, 2018).

La Constitución de Chile desde 1980 contempla el derecho de petición como la acción de presentar peticiones respetuosas, ya sean de carácter público o privado; bajo tal contexto, la administración estatal se encuentra regulada por la Ley 19880 promulgada en 2003 (última versión 2008) indicando obligatoriamente que no se debe abstenerse de resolver dichas postulaciones argumentando silencio o insuficiencia de solicitudes. Si la autoridad competente no responde ante las solicitudes efectuadas dentro del periodo de cinco días, se comprende como aceptada (Ministerio Secretaría General de la Presidencia, 2008).

En cuanto al SA positivo, el art. 64 de la Ley 19880 (2008) señala que “transcurrido el plazo legal para resolver acerca de una solicitud que haya originado un procedimiento, sin que la Administración se pronuncie sobre ella, el interesado podrá denunciar el incumplimiento de dicho plazo ante la autoridad que debía resolver el asunto” (p. 15). El tiempo de respuesta de dicha autoridad debe ser dentro de un plazo no mayor a las 24 horas.

Por su parte, el art. 65 *ibídem* manifiesta que una solicitud es rechazada cuando no se resuelva dentro del plazo legal establecido, afectando al patrimonio fiscal. Igual criterio se mantiene en los casos en que la administración actúe de oficio, cuando se pronuncie sobre impugnaciones o se ejercite por parte de una persona el derecho de petición consagrado. Dicho ordenamiento jurídico determina el efecto negativo antes el silencio administrativo, que en consecuencia genera la negación del recurso planteado, dando lugar a un efecto jurídico negativo (Ley 19880, 2008).

A diferencia de la legislación ecuatoriana, la Constitución de Chile si contempla la teoría jurídica del SA negativo, entendido como el rechazo de una petición cuando no se resuelva dentro del plazo establecido, cuando la solicitud afecte al patrimonio del Estado, al tratarse de impugnaciones o cuando se trate del derecho de petición. Esto implica que el administrado debe dar a conocer la mora de la inactividad administrativa bajo denuncia. A modo de reflexión se observa que resulta importante que la legislación ecuatoriana considere el SA negativo para garantizar la continuidad de los procesos administrativos.

3.3. Argentina

En este país, el SA se entiende como el complemento de la obligación de resolver las peticiones de los administrados. Esta ficción legal, se fundamenta como un beneficio de los administrados, y no solo a través del silencio positivo (que concede las peticiones), sino también a través del silencio negativo, puesto que les ofrece a los particulares métodos legales para evitar su estado de indefensión, lo que impide que la administración inutilice toda vía revisora ulterior, a merced de incumplir el deber de atender la petición del interesado.

La ley 19.549 llamada Ley Nacional de Procedimiento Administrativo (LNPA), postula dentro del art. 10, que por regla el silencio administrativo debe interpretarse como negativo, y que solo por intermedio de disposición expresa puede adquirir el grado de positiva. La legislación argentina dispone que la operatividad del silencio administraciones principio general de la denegación de las pretensiones de los administrados y solo de forma excepcional y subordinada a una norma jurídica que la contemple, puede admitir el requerimiento particular.

El art. 29 ibídem contempla que en los casos en que la autoridad competente no expresa su resolución en los plazos establecidos habiendo el peticionario cumplidos los requisitos que prescriben las normas aplicables se entenderá que la respuesta se da en un sentido afirmativo, dando lugar la Afirmativa Ficta, se trata de una decisión afirmativa administrativa, en donde, las peticiones realizadas a la autoridad estatal que de no contestarse en el plazo marcado por la ley o las disposiciones administrativas (Congreso Nacional de Argentina, 1987).

Dentro de la misma LNPA, específicamente en el art. 31 queda marcado, que el plazo máximo para la atención de peticiones o reclamos es de 90 días (de acuerdo con las modificaciones de 2000), así mismo se establece que para organismo que operen sectores de mayor complejidad, o por motivos extraordinarios de conmoción social el plazo puede ampliarse hasta 120 días (Lima, 2014).

Si bien el sistema administrativo argentino, parte de la desestimación del SA, las múltiples excepciones del efecto estimatorio establecidos en las legislaciones de otras naciones, acerca los resultados del modelo argentino al de otro país. Así, pues el sistema de administración argentino tiene la única ventaja a favor del ciudadano de habilitar la instancia del reclamo judicial contencioso-administrativo.

De acuerdo con Goldfarb (2017), el principio general del sistema argentino establece que, de conformidad con la actual norma vigente, frente a la falta de pronunciamiento de la administración, la omisión conlleva un efecto desestimatorio. En este sentido, un ejemplo de SA estimatorio se da al aceptar tácitamente la renuncia de un funcionario público nacional, si no se produce su rechazo dentro de los 30 días que la petición fue presentada, el caso significa la resolución a favor del solicitante.

A decir de Garzón (2008) la legislación argentina contempla dos mecanismos para acoger el SA, la primera es mediante el procedimiento administrativo bajo recursos de queja, la segunda es ante la jurisdicción presentando una petición de mora por parte de la administración estatal. Bajo tal contexto, el SA negativo no permite calificar de improcedente la acción de amparo, por lo tanto, el derecho del administrado a conseguir una decisión fundada prevalece y nunca será protegido mediante el silencio, de manera que las dos figuras coexisten en el ordenamiento jurídico argentino, sin que el primero goce de la constituir una prerrogativa en la que pueda la administración omitir el deber de responder.

Según el art. 162 de la Ley de Procedimiento Administrativo de Mendoza (Ley 9.003) señala que el SA, cuando el organismo competente no dicta respuesta del trámite en el plazo establecido, el afectado puede:

- ✓ Solicitar pronto despacho para remediar la mora formal de la administración
- ✓ Si decide esperar la resolución por parte de la administración, tiene la posibilidad de dar por fracasada a instancia administrativa siempre y cuando el plazo se encuentre vencido.
- ✓ Si el afectado decide demandar judicialmente, cabrá a la entidad demandada solicitar la suspensión del proceso, dando a conocer al tribunal los motivos por los que no se resolviera en término el reclamo, denuncia de ilegitimidad o recurso de que se trate.
- ✓ En caso de dar lugar al plazo de gracia para el pronunciamiento de la administración, se informará al tribunal para la verificación de lo actuado.
- ✓ Una vez vencido el plazo sin recibir ningún pronunciamiento expreso, se podrá pedir el levantamiento de la suspensión procesal acordada (Ministerio de Justicia y Derechos Humanos de Argentina, 2017).

El régimen de la legislación argentina al igual que en Ecuador instituye al SA como una garantía para el administrado con respecto a la inactividad administrativa, no obstante, al igual que en el

caso de Chile, la República de Argentina contempla en su Constitución a la figura del SA negativo, como mecanismo para evitar la indefensión del particular ante el incumplimiento de la administración para otorgar pronta respuesta.

3.4. Comentarios y recomendaciones a la legislación ecuatoriana con base al análisis comparativo

La legislación ecuatoriana de acuerdo con los derechos de las personas, incluye dentro de las normas el derecho de las personas a dirigirse hacia las autoridades, expuesto como un derecho fundamental de los ciudadanos, bajo la premisa de ser actores activos en las actividades del gobierno. La normativa nacional posee aspectos, positivo como el silencio administrativo positivo ante la caducidad de los plazos de cumplimiento para procesos administrativos, a diferencia de Argentina en donde el escenario es opuesto, sin embargo, este puede desestimarse, a través de medios jurídicos aplicables de acuerdo con el Código Tributario, además que se requiere para la estimación por SA que el afectado participe activamente durante el proceso.

De la misma forma, en el código tributario ecuatoriano el SA, procede no únicamente de la falta de acción sino también de la ausencia de notificación debida, lo que insta a los agentes de la administración a tener un proceder justo y adecuado con los particulares. Por otro lado, los plazos impuestos por el código tributario para la atención de los requerimientos son elevados 120 días laborales (aproximadamente 5 meses), si se comparan con países de la región, en donde estos plazos llegan a 60 días ordinarios y 120 pero con ampliaciones por situaciones excepcionales, sería prudente revisar el periodo máximo para reducirlo sin afectar el procedimiento ni disminuir la calidad de la atención a los administrados.

Como se identificó anteriormente, el SA es una herramienta que permite agilizar los trámites para de esta manera confrontar la inoperancia de la administración pública. Sin embargo, se observa ciertas limitaciones que no son tomadas en cuenta por la Constitución ecuatoriana en comparación con otras legislaciones, considerando que existe un dilema en cuanto a que, si el SA favorece al administrado o a la administración estatal, surgiendo así las teorías jurídicas del SA positivo y negativo. En efecto, se identificó que en el contexto ecuatoriano rige la teoría positiva, esto ocurre cuando se acepta la petición en favor del administrado.

Un ejemplo claro se da cuando al presentar la petición y después de 15 días se impugna un acto administrativo, sin respuesta alguna por parte de las autoridades competentes, se entiende que dicha petición ha sido aceptada. No obstante, para que esto ocurra es necesario que la autoridad judicial se pronuncie favorable declarando mediante fallo que se respete la seguridad jurídica. De acuerdo con el criterio de Cevallos, Quiñonez y Castillo (2018), el SA tiene un rol fundamental en la administración, puesto que a partir de esta se deriva el ejercicio de un derecho, en este caso con respecto a dar resolución a las peticiones de los administrados, el cual tiene lugar como efecto de la inactividad de la administración.

En lo que respecta al SA negativo, la legislación ecuatoriana no contempla ninguna normativa como si se lo hace en Chile, su actual Constitución refiere a un conjunto de reglas mediante la Ley 29060, cuyos particulares estipulan que es un derecho potestativo, señalando que se debe esperar el pronunciamiento de la administración o debe impugnar dicha inactividad ante la autoridad judicial. Otro de los aspectos más relevantes señalados por la legislación chilena es que la administración tiene el deber obligatorio de dar la resolución respectiva hasta notificar que la petición se ha sometido a conocimiento de las autoridades.

Frente a lo expuesto es imperioso destacar la importancia de la institución del SA, partiendo de que todo ser humano tiene derecho a realizar peticiones a las autoridades de la rama pública, con la misma relevancia que recibir una respuesta efectiva para que pueda satisfacer sus necesidades, es decir, dentro de los plazos establecidos conforme lo establece la Constitución de la República, específicamente en el numeral 23 del art. 66 (derechos de libertad). Mientras que la administración tiene el deber de responder con celeridad a dichos requerimientos; realidad que en el contexto nacional no tiene un adecuado cumplimiento, puesto que, en muchas ocasiones la administración pública tarda en resolver las peticiones manifestadas o simplemente no da respuesta.

Bajo tal contexto, se resaltan algunas características del SA contempladas en las normas ecuatorianas, considerando la operatividad del silencio positivo a consecuencia del derecho de petición que señala la actual Constitución del Ecuador. El marco legislativo mediante la Ley de Modernización institucionaliza el SA como un acto administrativo presunto que goza de legitimidad y ejecutoriedad.

Conclusiones

- El análisis jurídico-doctrinal elaborado sobre consulta tributaria, permitió estudiar y desarrollar de manera específica los principios y garantías que se desarrollan dentro del ámbito tributario para lograr un desarrollo adecuado para los contribuyentes.
- El Régimen Tributario contempla al contribuyente como una parte débil ante el Estado, mismo que puede exigir sus derechos a través de recursos legales, fundamentados en principios constitucionales amparados por un Estado claro y eminentemente protector.
- La revisión de la parte doctrinal ilustró acerca de las funciones administrativas y su proceder ante los contribuyentes; además de las obligaciones y los plazos máximos que rigen los procedimientos, de las instituciones administrativas ante las peticiones que reciben de los contribuyentes.
- Dentro de la legislación ecuatoriana no existen normas que aborden el tema de manera directa, no obstante, existen múltiples interpretaciones originadas por la obsolescencia de la institución jurídica y la omisión de la regulación.
- De acuerdo con el criterio de algunos juristas nacionales no se produce el efecto del silencio administrativo en las consultas por el motivo que la contestación hecha por la administración, simplemente no produce efectos jurídicos directos, por lo tanto no es acto administrativo. Pues la administración no es vinculante para el consultante, sino solo para el consultado, en tal situación el consultante no está obligado a acatar la resolución emitida, lo que se interpreta como la ausencia de efectos jurídicos.

- Sin embargo, cuando un sujeto pasivo decide voluntariamente accionar o exteriorizar su derecho subjetivo de consultar a la administración conforme la ley, efectivamente está realizando una petición a la administración tributaria que interprete la norma, para llegar a su conclusión directa.
- De acuerdo a lo establecido por la ley nacional, tanto la consulta, como la absolución de la misma comprenden actos administrativos. Entonces, estos actos deben regirse por los principios de protección establecidos por el Estado, entre los cuales se encuentra el Silencio Administrativo.
- De esta manera se comprende que la falta de actuar de la administración provoca la procedencia del silencio administrativo positivo dentro de las consultas tributarias alegando que no pudiese ser concebida de otra manera, ya que se atentaría con el principio de legalidad.
- El derecho comparado, permite identificar aquellos elementos relevantes y la manera en la que, son aplicados en distintos ámbitos legales, reconociendo las falencias e inconvenientes que estos recursos enfrentan en un contexto político social de los países de la región.
- La legislación tributaria del Ecuador, se enriquece con el paso del tiempo gracias a la inclusión de normas y principios constitucionales, sin embargo, el derecho siempre tendrá elementos que incorporar dentro de los principios que procuran el bienestar de los contribuyentes.
- La falta de absolución de las consultas tributarias desencadenan la vulneración de varios derechos y normas en el ámbito constitucional, tributario y en general de derecho administrativo, facultando al

administrado a ejercer acciones en contra de la administración tributaria.

Bibliografía

- Aguirre, P. (2013). *El principio constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI*. Quito.
- Arboleda, N. (2014). El silencio administrativo, arma contra la negligencia. *Revista Judicial Derecho Ecuador*.
- Asamblea Constituyente. (2008). *Constitución de la República Ecuador*. Montecristi.
- Asamblea Nacional. (2009). *Reforma a la Ley de Régimen Tributario*. Montecristi: Asamblea Nacional.
- Asamblea Nacional. (2010). *Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización*. Quito: Asamblea Nacional.
- Asamblea Nacional. (2017). *Código Orgánico Administrativo*. Quito.
- Asamblea Nacional Constituyente. (1991). *Constitución Política de Colombia*. Bogotá.
- Báez, T. (2017). Selección administrativo positivo en materia tributaria. *El nuevo diario*, 4.
- Baquerizo, C. (2013). *Efecto Jurídico del Silencio Administrativo en la Legislación Tributaria Ecuatoriana*. Guayaquil: Universidad Católica Santiago de Guayaquil.
- Bartra-Cavero. (2015). *El derecho de Petición*. Lima: USMP.
- Benalcázar Guerrón, J. C. (2004). *El Acto Administrativo en Materia Tributaria*. Quito.
- Berdejo, A. (2009). El derecho de petición y las finalidades del silencio administrativo. Algunas concepciones doctrinarias. *Justicia Juris*, 25-32.
- Cabanellas, G. (2010). *Diccionario Jurídico Elemental*. Buenos Aires.
- Cajarville-Peluffo, J. (2002). La Consulta en el Código Tributario. 139.

- Castañeda, P. (2014). *Casos en que no se aplica el silencio administrativo* . Quito : Derecho Ecuador, Revista Jurídica.
- Chacón, M. M. (2015). *El derecho de petición y el silencio*. Cuenca.
- Checa Altamirano, E. (2003). *Consulta Tributaria en la Legislación del Ecuador*.
- Checa, E. (2004). *La consulta tributaria en la legislación del Ecuador*. Quito: Universidad de las Américas.
- Código Contencioso Administrativo. (1984). *Código Contencioso Administrativo*. Colombia.
- Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. (2011). *Ley 1437*.
- Congreso Constituyente Democrático. (1993). *Constitución Política del Perú*. Lima.
- Congreso General Constituyente. (1994). *Constitución de la Nación Argentina*. Buenos Aires.
- Congreso Nacional. (1959). *Registro Oficial Nro. 847*. Quito.
- Congreso Nacional. (1963). *Registro Oficial Suplemento 490*. Quito.
- Congreso Nacional. (2001). *Ley de Reforma Tributaria*. Quito: Dirección Nacional Jurídica.
- Constitución Política de Colombia. (1991). *Constitución Política de Colombia*.
- Córdoba, J. (2015). *Principios y Derechos Constitucionales vulnerados con el Silencio Administrativo negativo*. Medellín: Facultad de Derecho.
- Corte Constitucional de Colombia. (2011). *Sentencia C-875/11*.
- Departamento de Normativa Servicio de Rentas Internas. (2005). *Código Tributario*. Quito: Dirección Nacional Jurídica.
- Dirección Nacional Jurídica. (1990). *Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas*. Quito: Departamento de Normativa.
- Duque Romero, A. (2012). *"El Silencio Administrativo Positivo y su Procedimiento de Aplicación, visto desde la Jurisprudencia Contenciosa Administrativa*. Quito.
- Egos, M. (2015). *Legislación tributaria*. Quito.

- Enciclopedia Jurídica. (2016). *Enciclopedia Jurídica*. Obtenido de Consulta Tributaria: <http://www.enciclopedia-juridica.com/d/consulta-tributaria/consulta-tributaria.htm>
- Espinoza, R. R. (2019). *Las garantías constitucionales y el derecho a la motivación en los actos administrativos*. Ambato.
- Flores, A. (2016). *Silencio administrativo*. Ayacucho: Facultad de derecho y ciencias políticas.
- García y Ramón. (1996). *Curso de Derecho Administrativo*. Madrid: 2.
- García, F. J. (10 de 02 de 2011). *Derecho Ecuador.com*. Obtenido de <https://www.derechoecuador.com/el-derecho-constitucional-de-peticion>
- García, G. (2018). *Todo lo que hay que sabe sobre las consultas tributarias vinculantes*. Madrid: SAGE. Consultas tributarias.
- García-Abad, G. (26 de febrero de 2018). *Todo lo que hay que saber sobre las consultas tributarias vinculantes*. Obtenido de Sage: <https://www.sage.com/es-es/blog/consultas-tributarias/>
- Garzón, A. (2013). El silencio Administrativo. *unilibre*.
- Huapaya, R. (2015). El derecho constitucional al debido procedimiento administrativo en la ley del. *Revista de Investigações Constitucionais*, 137-165.
- Infante, R. (2012 de Febrero de 2014). *Diccionario de términos tributarios*. Obtenido de gestopolis: <https://www.gestiopolis.com/diccionario-de-terminos-tributarios/>
- Lima, F. (2014). *El silencio de la administración y la habilitación de la instancia judicial*. Rosario.
- Mancilla, R. (2015). El Principio de Progresividad en el Ordenamiento Constitucional Mexicano. *Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, 3.
- Medinaceli, G. (2013). *Aplicación directa de la Constitución*. Quito.
- Ministerio Secretaria General de la Presidencia. (2008). *Ley 19880*. Chile.
- Molina y Aguas. (2014). *El impuesto a la renta en el Ecuador*. Quito: Universidad Politécnica Salesiana.
- Morán Novillo, E. (2016). *La Consulta Tributaria: Naturaleza Jurídica y Efectos*. Guayaquil.

- NACIONAL, A. (2008). *Constitución del Ecuador*. Quito.
- NACIONAL, C. (2005). *Código Tributario*. Quito.
- Taujel. (19 de Junio de 2019). *La consulta tributaria*. Obtenido de Derecho UNED:
<https://derechouned.com/libro/tributario-1/2937-la-consulta-tributaria>
- Paéz, D. (2015). Análisis en términos de tiempo de ciclos y costos en el proceso de revisión del Servicio de Rentas Internas. *Institutos de altos Estudios Nacionales*.
- Participación Ciudadana. (2017). *Derecho de Petición*. Lima: Congreso de la República.
- Pérez, E. (2008). *Derecho Administrativo I*. Quito: Corporación de Estudios Estado.
- Pérez, T. (2007). *La Institucionalización del Servicio de Rentas Internas*. Quito: SRI.
- Pinilla, J. (2005). Derecho de Petición en Colombia, Normas, Jurisprudencia. *Ediciones Jurídicas*.
- Polo, C. B. (2018). *El Derecho de Petición y Efectos del Silencio Administrativo Positivo en Ecuador*. Quito.
- Redacción Economía. (14 de Diciembre de 2017). 105.800 consultas tributarias se realizan al día. *El telégrafo*.
- Ricaurte, F. (2016). *Proyecto de ley de reformatoria a los artículos 22 y 48 de la Ley Orgánica de Servicio Público*. Riobamba: Universidad de los Andes.
- Robalito, J. (2015). EL silencio administrativo. *Sección Libre*, 71-73.
- Rosero, R. A. (2003). *La Seguridad Jurídica en el Ecuador*. Quito.
- Rosero, R. A. (2003). *La Seguridad Jurídica en el Ecuador*. Quito.
- Rovira, I. (2017). La compleja relación ente las consultas tributarias vinculantes y los pronunciamientos judiciales. *Tributación*, 5-42.
- Sánchez, M. (2012). *Derecho Administrativo, parte general*. Madrid: Editorial Tecnos.
- Sosa, F. (6 de Julio de 2016). La consulta tributaria vinculante. *El observador*, pág. 10.
- Valdes-Costa, R. (2004). *Instituciones del dercho tributario*. Depalma.

- Vergara, F. (octubre de 2015). *Abogados, Costa y Claro*. Obtenido de Silencio Administrativo: Positivo o Negativo: <http://www.vfcabogados.cl/en/vfcc-informs/silencio-administrativo-positivo-o-negativo/>
- Villalba, L. (2017). *El silencio administrativo*. Alcalá: UAH.
- Villanueva, B. (2013). El divorcio entre el Estado y el Administrado. La inactividad administrativa en el Perú y en el Derecho. *Via iuris*, 39-52.
- Villanueva, B. (2014). El divorcio entre el Estado y el Administrado. La inactividad administrativa en el Perú y en el Derecho Comparado. *VIA IURIS*, 39-52.
- Villegas, H. (1993). *El Contenido de la Seguridad Jurídica*.
- Yañez, J. D., & Alarcón, M. G. (2016). Efectos jurídicos del silencio administrativo en los servicios públicos domiciliarios (ley 142 de 1994). *Unilibre*.