

Eddy María de la Guerra Zúñiga, *El régimen tributario ecuatoriano. Una aproximación desde la capacidad contributiva y la suficiencia recaudatoria en la tributación interna*, Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2012, 309 pp.

César Montaña Galarza\*

La Constitución ecuatoriana de 2008, a través de sus contenidos, unos nuevos, otros añejos y otros ciertamente polémicos, ha logrado inducir a una nueva camada de inquietos investigadores del mundo del Derecho, para aventurarse en la misión de desentrañar la esencia y potenciales alcances e interpretaciones de cláusulas específicas, como aquella que implanta a la “suficiencia recaudatoria” como principio fundamental del ordenamiento tributario nacional.

Con mucha visión Eddy de la Guerra, autora de la obra que ahora reseñamos, ubicó la posibilidad de encaminar un exitoso estudio de posgrado, acerca de la realidad de los tributos nacionales sobre la renta, al valor agregado y a los consumos especiales, con relación a la capacidad de contribuir, todo lo cual se confronta en el libro bajo la cobertura que brindaría el referido *principio de la suficiencia recaudatoria*, que, como bien postula la autora, también podría ser entendido como meta económica del poder público. El período examinado en el estudio es el que corresponde a los años 1999 a 2010.

Debemos destacar que el trabajo ejecutado por la autora sobre un tema tan complejo y novedoso en Ecuador ha resultado productivo no solo por la naturaleza de la materia seleccionada, sino también por la acuciosidad demostrada, más la capacidad para cuestionar y proponer –a veces con posiciones absolutamente originales y, en otras, críticas–, los tópicos involucrados en el plan de la obra. Por lo demás, debido a la orientación de este trabajo fresco, según queda en evidencia a lo largo de sus páginas, ha sido necesaria no solo una aproximación solvente desde la ciencia de los juristas, sino también a partir de la estadística, demanda que gracias a la formación de Eddy de la Guerra Zúñiga ha sido solventada de manera idónea.

El libro que ahora reseñamos, puesto recientemente a escrutinio del público interesado, es pionero en el medio académico y profesional ecuatoriano; exhibe un debate claro y con sentido crítico de los pilares del régimen tributario nacional, discierne también sobre otros temas álgidos por el indiscutible nexo que poseen con las políticas públicas y el sistema económico, por ejemplo, trata sobre la orientación –fiscal o extrafiscal– del ordenamiento tributario a remolque de sucesivas reformas impul-

\* Profesor y director del Área de Derecho de la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

sadas por los regímenes de turno. Este estudio también engloba en forma solvente otros aspectos determinantes, como el político en torno a la tributación, lo que, dicho sea de paso, no puede entenderse al margen de la casi inabarcable Constitución económica legada por el último proceso constituyente llevado a cabo en el país.

Como debate central de la obra consta la relación tensa existente entre la capacidad de los ciudadanos y de las empresas para contribuir y, las necesidades –casi siempre ilimitadas– del Estado, todo ello de cara a los efectos emanados de las reformas tributarias –de los tributos nacionales arriba referidos– de los últimos años, con especial referencia al novedoso principio de suficiencia recaudatoria, prolegómeno ahora positivado en la norma suprema, y que posee indudable relación con la política fiscal en la proyección de intersecciones notorias entre presupuesto y gasto público o entre responsabilidad fiscal y rendición de cuentas, como correctamente lo ha observado de manera general la doctrina más autorizada.

También este estudio evalúa en perspectiva evolutiva histórica, particularmente la regulación de los impuestos nacionales más importantes del país (renta, IVA, ICE), de gran significación en términos recaudatorios para el presupuesto central, herramienta esta última imprescindible de las finanzas públicas, útil como motor impulsor de un Estado –como algún autor ha caracterizado refiriéndose a otras geografías– de “procura asistencial”, una organización estatal prestacional, claramente influenciada por el afán de solidaridad y redistribución –al menos así lo contempla actualmente la norma fundamental–, en orden a materializar el denominado *sumak kawsay* o buen vivir.

La obra objeto de esta recensión está contenida en tres capítulos. El primero trata sobre algunos aspectos relevantes del régimen tributario ecuatoriano, fundamentos y, evolución; el segundo incorpora un estudio doctrinario sobre los principios de suficiencia recaudatoria y de capacidad contributiva, todo ello relacionado con la clarificación sobre lo que debe entenderse por “presión fiscal”. El tercer y último capítulo aterriza en la experiencia ecuatoriana, así versa sobre la incidencia de las reformas tributarias en la suficiencia recaudatoria y capacidad contributiva, en el ordenamiento jurídico tributario nacional, a partir del año 1999. Este trabajo culmina con sesudas conclusiones y recomendaciones enfocadas a lograr la construcción de un verdadero “sistema tributario”, como sustitución de un “régimen tributario” puro, no armónico y complejo. A la sazón, destacamos una de las conclusiones vertidas por la autora, que expresa lo siguiente:

*El sistema tributario ideal, se erige como tal no solo por la existencia de un conjunto ordenado de tributos, vinculados entre sí, con finalidades conexas; lo es además, por la presencia de un poder tributario racional que cree, extinga o modifique tributos en base a la verdadera necesidad tributaria y respetando los límites constitucionales; una administración tributaria fuerte, equitativa y justa; así como, un poder judicial que garantice la*

igualdad de trato entre sujeto activo y sujeto pasivo. *La mera existencia de un grupo de tributos en un tiempo y espacio determinado no implica necesariamente la existencia de un sistema tributario; se requiere un grupo de tributos pericialmente administrados en un ambiente tributario neutral* (las cursivas nos pertenecen).

Todos estos elementos que acabamos de esgrimir dan sustento para asegurar que nos encontramos ante una investigación que se construye con elementos teóricos y prácticos pertinentes, de última data, y que además tiene sustento en el examen pormenorizado realizado a un conjunto amplio de cambios en la legislación tributaria, inclusive vinculando el régimen estatal a específicas disposiciones del ordenamiento jurídico que emana de la Comunidad Andina, organización supranacional que a través de las competencias a ella atribuidas para el ejercicio, de parte de los estados miembros, entre otras cosas, se constituye como fuente externa de Derecho, ordenamiento este último que en buena parte condiciona la producción jurídica interna o estatal sobre la materia, que tradicionalmente ha sido de responsabilidad de la rama legislativa del poder público. La indagación jurídica realizada con este libro cierra con un conjunto de conclusiones y de recomendaciones trascendentes que ya deseáramos sean tomadas en consideración por los responsables del diseño del Plan Nacional de Desarrollo –genuina “guinda del pastel” del *constitucionalismo a la ecuatoriana*–, así como de las políticas públicas.

Acertamos sin duda, si decimos que este original estudio encarna no solo una visión proyectada desde el derecho tributario, sino además desde el derecho financiero y el derecho económico, de allí que consideramos necesario que los estudiosos de esas disciplinas lo lean, porque de seguro los invitará, por una parte, a categorizar nuevamente varios elementos del régimen jurídico impositivo ecuatoriano y, por otra, a relacionarlos con los vastos regímenes social y económico.

Para terminar, creemos firmemente que la autora de la obra reseñada ha hecho una contribución de importante calado a la academia ecuatoriana, que lamentablemente en una parte nada despreciable ha estado anquilosada en reflexiones tradicionales, parciales, localistas, repetitivas y ayunas de rigor científico.

Antonio José Pérez,  
coord., *Viabilidad de las  
garantías jurisdiccionales*,  
Quito, Corporación  
de Estudios y Publica-  
ciones, 2012.

Libia Rivas Ordóñez\*

Esta obra jurídica contiene artículos de destacados juristas como son: Julio César Trujillo, Juan Pablo Aguilar, Xavier Cazar, Agustín Grijalva, Marco Morales, Antonio José Pérez, Efraín Pérez, Carlos Salmon, Jaime Rodríguez-Arana y Jorge Buján, profesionales del derecho con una larga trayectoria tanto en la función pública como privada, así como también en el ejercicio de la cátedra universitaria y la investigación de las diversas áreas de las ciencias jurídicas, en especial del derecho constitucional y del derecho administrativo; quienes, a lo largo de

más de trescientas páginas, citan los antecedentes históricos, analizan la evolución normativa nacional desde las primeras constituciones ecuatorianas hasta la actual y el derecho comparado; la jurisprudencia de los tribunales constitucionales nacionales y extranjeros; y la doctrina, como herramientas indispensables para explicar la naturaleza, fines y procedimiento de cada una de las garantías jurisdiccionales de nuestra Constitución de 2008.

A manera de una introducción general, Julio César Trujillo relata los antecedentes históricos de las garantías constitucionales. A fines del siglo XVIII, Europa y América vivieron dos revoluciones, que, aunque difieren entre sí, coinciden en la incorporación de los derechos humanos al mundo jurídico. El instrumento en que los derechos debían ser reconocidos era la Constitución, como fue en el caso de Estados Unidos de América, Constitución compuesta de dos partes: la orgánica y las diez primeras enmiendas, que reconocen derechos que el Estado garantiza a sus habitantes en el *Bill of Rights* o parte dogmática. Claro está, el titular de estos derechos era el ser humano, sin embargo, no estaba claro el órgano competente para hacerlos respetar en el caso que fueran violados. Esta cuestión fue resuelta en la famosa sentencia del Juez Marshall de 1803, en el caso *Marbury vs. Madison*, donde se formuló la siguiente pregunta: ¿si tiene derecho y ese derecho le ha sido negado, las leyes de su país le ofrecen remedio? Con la respuesta a esta pregunta, el autor aborda el estudio de las garantías en el sistema americano, “toda violación de un derecho debe tener en el sistema jurídico mecanismos para hacer respetar el derecho violado” y a quien compete resolver, no puede ser otra, que a la rama judicial. Esto sirve de preludeo del siguiente análisis, el del régimen vigente en Europa continental hasta finales del siglo XVIII, la relación entre derechos y garantías en el estado legal de derecho, donde

---

\* Secretaria general de la Asamblea Nacional.

la ley era la expresión de la voluntad soberana del pueblo y medio a través del cual se garantizaban derechos, y donde el Parlamento, representante del soberano, era el responsable de tutelar los derechos de las personas. Con el devenir del tiempo, eventos históricos de trascendencia en países como Francia, Italia y Alemania determinaron la incorporación en las constituciones de una lista de derechos que el Estado debía respetar y hacer respetar y la creación de tribunales constitucionales encargados de la tutela de los derechos, lo que da paso finalmente al Estado Constitucional, que también es analizado desde la óptica Latinoamericana. Para finalizar, profundiza en la definición contenida en el art. 1 de nuestra Constitución, que reconoce al Estado ecuatoriano como un “Estado Constitucional de derechos y justicia”.

En similar sentido, Efraín Pérez parte de una introducción histórica, donde destaca como antecedentes de las medidas cautelares a las denominadas “órdenes del pretor” en el derecho romano, para luego continuar con el estudio de las mismas en el derecho procesal civil, derecho laboral, derecho de familia, y en el derecho comparado. A manera de una teoría general de las medidas cautelares, destaca como sus características: el daño y el peligro; ser autónoma o instrumental; la posibilidad de modificarse o reformarse en cualquier momento; ser “inaudita altera parte” es decir, que el juez puede adoptar la medida cautelar sin convocatoria a la otra parte; y, el establecimiento de una fianza por posibles perjuicios. Y como requisitos para su concesión: el *fumus boni juris*, la apariencia de buen derecho; y el *periculum in mora*, el peligro en la mora. Tanto estos, como sus características son desarrollados en profundidad. Así mismo, en el ámbito del derecho constitucional, compara la acción de amparo de la Constitución de 1998 –de naturaleza eminentemente cautelar, pues no resolvía el asunto de fondo– con lo que el art. 87 de nuestra Constitución de 2008 establece como objeto de las medidas cautelares: “evitar o hacer cesar la violación o amenaza de violación de un derecho”, mencionando además otras áreas del derecho que reconocen estas garantías, como en materia penal, art. 77 de la Constitución y en temas ambientales, art. 397, de la misma Norma Suprema. De igual forma: su finalidad, los casos en los que proceden y no proceden, la posibilidad de solicitarlas conjuntamente con otras acciones, la obligación de remitir un informe sumario a la Corte Constitucional para su eventual selección y revisión, los requisitos que debe contener la demanda y su procedimiento de trámite, son aspectos también desarrollados por el autor, tomando como sustento normativo la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional y el Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional.

Por su parte, Antonio José Pérez, analiza la acción de protección como uno de los mecanismos para precautelar los derechos constitucionales del ciudadano, y la diferencia de la acción de amparo reconocida por la Constitución de 1998, que se limitaba a suspender los efectos del daño causado o del eventual daño, debiendo

resolverse el asunto de fondo en vía ordinaria. Señala además que la actual acción de protección permite la reparación integral del daño material o inmaterial causado, citando para el efecto algunos ejemplos, a lo que agrega la responsabilidad administrativa, civil o penal del funcionario causante del acto lesivo. Esta acción de protección la vincula con el derecho administrativo, al señalar que los actos u omisiones de cualquier autoridad pública no judicial respecto de los cuales se interpone esta acción, se manifiestan principalmente en actos y hechos administrativos, simples actos de la administración o en omisiones administrativas. En cuanto a las resoluciones administrativas identifica tres vías de reclamo: en sede administrativa, en vía contencioso administrativa (judicial) y en vía constitucional, estableciendo en este último caso, como presupuestos obligatorios para todo acto de poder público no judicial, los derechos constitucionales al debido proceso y a la motivación. Finalmente determina, si procede la interposición de la acción de protección y la acción de inconstitucionalidad en contra de políticas públicas, cuando supongan la privación del goce o ejercicio de los derechos constitucionales.

A continuación, Xavier Cazar, recurre a la historia para citar algunos de los antecedentes del *habeas corpus*, como el primer documento jurídico que proscribe la detención ilegal y arbitraria, denominado “La Carta Magna”, del Rey Juan I, del 15 de junio de 1215, así como también, el denominado “proceso manifestación” que se utilizaba en las Cortes de Aragón-España, entre otros. En el Ecuador, la Constitución de 1929 ya garantizaba el derecho a la libertad a través de la acción de *habeas corpus*, cuyo procedimiento ha sufrido cambios a lo largo del tiempo, en especial, con relación a las autoridades competentes para tramitarlo. Así, la Ley de Derecho de Hábeas Corpus de 1933, establecía que debía interponerse ante autoridades seccionales, mientras que en el año 1945 se determinó como autoridad competente al Alcalde. Es con la expedición de la Constitución de 2008, que el *habeas corpus* deja de ser un recurso y se convierte en una acción que se debe tramitar ante la Función Judicial. Para ejemplificar la vulneración del derecho a la libertad, cita el caso denominado Chaparro Álvarez y Lapo Iñiguez vs. Ecuador, que tiene relación con la detención de dos personas en el año 1997, que, por denuncias de ilegal y arbitraria detención y violación de otros derechos constitucionales, y ante la negativa de otorgarles la libertad mediante *habeas corpus*, fue llevado ante la Comisión y luego ante la Corte Interamericana de Derechos Humanos, y que culminó con la sanción al Ecuador por violación de los derechos fundamentales, precisando los argumentos que sirvieron de sustento para establecer la violación de la Convención Americana de Derechos Humanos. Finalmente, señala las características del *habeas corpus*, los derechos que protege y el procedimiento que se debe observar para su trámite, de conformidad con la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

De otro lado, Carlos Salmon Alvear plantea la acción de acceso a la información pública desde la óptica jurisprudencial, como una derivación del derecho fundamental de petición, que tiene como materia el acceso a la información de carácter o interés público y que por tanto está sometida al principio de publicidad. Cabe señalar que no toda información que consta en una institución pública tiene ese carácter. En consecuencia, la institución demandada debe entregar la información pública que posea o esté en sus registros, y, por tanto, no está obligada a producir o crear información que no deba hacerlo o que no deba poseerla en ese momento. No procederá esta acción si la información requerida no existe física o materialmente, ni tampoco cuando ha dejado de existir jurídicamente, en virtud de haberse anulado o revocado. La información solicitada puede ser requerida sin importar la clase o naturaleza del formato bajo la cual se encuentra registrada y para que proceda la acción, es requisito esencial que haya existido previamente un requerimiento o petición extrajudicial a la institución que tiene la información pública y que esta no lo haya atendido, rechazándolo expresa o tácitamente, o entregando información incompleta o no fidedigna o desatendiendo la petición aduciendo que la información tiene carácter de secreta, sensible, estratégica, reservada o confidencial. Solo en los supuestos establecidos en la Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública puede ser rechazada la acción de acceso a la información y puede ser planteada por cualquier persona natural o jurídica, en forma individual o colectiva y no exclusivamente por ecuatorianos. Adicionalmente, enumera los requisitos que debe contener la demanda, así como también las únicas excepciones consideradas como válidas: como alegar que la información es reservada, que constituye información confidencial de carácter personal, o que es información de carácter estratégica y sensible a los intereses de las empresas públicas. Señala, además, las obligaciones del juez que tramita la acción y del requerido de la información.

Respecto de la posibilidad de interponer medidas cautelares, para evitar el riesgo de ocultación, desaparición o destrucción de la información requerida, la Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública menciona principalmente cuatro tipos: la colocación de sellos de seguridad, la aprehensión de la información, la verificación de la información y la reproducción de la información. Concluye, con la interposición del recurso de apelación, las sanciones a los funcionarios públicos que no entregan la información y el rol de la Defensoría del Pueblo, respecto de la protección y garantía del derecho de acceso a la información pública.

En la misma línea, Marco Morales cita algunos antecedentes normativos históricos del hábeas data, entre estos: la Asamblea de la ONU de 1948, en la que por primera vez se hizo alusión a la importancia de resguardar datos personales; la Ley de Privacidad de Datos de los Estados Unidos de Norteamérica de 1974; la Carta Primera de Portugal; la Constitución de España de 1978; la Constitución de Brasil

de 1988, que fue la primera que denominó hábeas data a este instituto jurídico; la Constitución de Colombia de 1991; la Constitución Paraguaya de 1992, hasta llegar al año 1996, donde se reconoce al hábeas data en nuestra norma constitucional. De otro lado, analiza su naturaleza jurídica, su concepto y su objeto, para ello se vale de autores como Victor Bazán, Humberto Nogueira Alcalá, Pierina, entre otros. Afirma que la acción de hábeas data protege los datos de la persona concebidos en forma individual y sus bienes, y menciona como derechos específicos que esta garantía tutela: el derecho a la intimidad personal y familiar, el derecho a la inviolabilidad y secreto de la correspondencia, y la dignidad de las personas. Clasifica al hábeas data en: propio e impropio y subclasifica al primero en: informativo y exclutorio. Respecto del procedimiento a seguir para su trámite, enumera, por un lado, los principios que lo rigen: la juridicidad, el debido proceso, la tutela judicial efectiva, el derecho a la seguridad jurídica; y, por otro, los sujetos procesales: legitimados activos y pasivos. En el caso de la legitimación activa, le corresponde a cualquier persona con un interés directo en los datos, mientras que para la legitimación pasiva, se deben cumplir dos formalidades: primera, almacenar datos, y, segunda, estudiar la forma de almacenamiento de los mismos, para el efecto parte de la definición de bases de datos para luego diferenciarlas en dos clases: bases de datos públicas y bases de datos privadas, cada una con determinadas características de acceso a la información. Finalmente, divide en dos etapas marcadas el proceso de acceso a la información pública: la primera, una etapa administrativa o extrajudicial y la segunda, una etapa jurisdiccional, en la cual se podrán solicitar medidas cautelares que las clasifica en tres tipos: para la conservación de datos que se teme puedan ser destruidos, para que la información no se altere o modifique de forma indebida y para que una información no sea divulgada. Dependiendo del caso, también se podría solicitar la reparación del daño moral.

Por otra parte, Juan Pablo Aguilar establece dos grandes grupos de obligaciones que cuentan con el respaldo de la acción por incumplimiento: primera, las que emanan de norma jurídica sin atención a su jerarquía, y segunda, las que se desprenden de sentencias o informes de los organismos internacionales de protección de derechos humanos. Sin embargo, precisa que solo procede cuando se desprendan obligaciones de hacer o no hacer que sean claras, expresas y exigibles y en el caso de sentencias o informes, que adicionalmente no sean ejecutables por las vías judiciales ordinarias. En cuanto a la obligación cuyo incumplimiento se reclame, el art. 53 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, señala que debe ser impuesta a una persona particular determinada o determinable, sin embargo observa el autor, que el propio artículo, cuando se trata de normas del ordenamiento jurídico, reduce indebidamente el alcance de la acción al incumplimiento de las autoridades públicas y de personas naturales o jurídicas cuando actúen o deban actuar

en ejercicio de funciones públicas o presten servicios públicos, ya que existen obligaciones que el ordenamiento jurídico también impone a los particulares y que tienen que ver con derechos constitucionales. Finaliza, con el requisito para que proceda esta acción, esto es el reclamo; las causales de inadmisión de acuerdo con la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, y el procedimiento que se debe observar para el trámite de la misma.

Para continuar en el análisis, Agustín Grijalva menciona como antecedente normativo de la acción extraordinaria de protección la Constitución de 1998, que en su art. 95 establecía que no eran susceptibles de acción de amparo las decisiones judiciales adoptadas en un proceso, a diferencia de la Constitución de 2008, que, en sus arts. 94 y 437, crea un amparo en contra de decisiones judiciales o acción extraordinaria de protección, que es estrictamente subsidiaria, no constituye una nueva instancia, y que procede, cuando mediante sentencias o autos definitivos se violan derechos constitucionales, como es el caso del debido proceso constitucional, respecto del cual hace especial énfasis, no solo como derecho, sino también como garantía de los demás derechos constitucionales y legales. De otro lado, realiza una distinción entre proceso y procedimiento y la relación y diferencias que existen entre la casación y el control constitucional. En cuanto a la acción como tal, enuncia los requisitos de la demanda de conformidad con los arts. 61 y 62 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, así como también el análisis de admisibilidad que debe realizar la sala de admisión de la Corte Constitucional. Cuestiona la exclusión general de las medidas cautelares respecto de la acción extraordinaria de protección, de conformidad con el art. 27 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, así como también, la contradicción entre la no suspensión de los efectos del auto o sentencia objeto de la acción y la naturaleza de la acción extraordinaria de protección. El Estado como legitimado activo; la procedencia o no de esta acción respecto de sentencias de procesos constitucionales; la acción extraordinaria en casos de aplicación judicial de leyes cuya aplicación viola un derecho constitucional; así como la acción extraordinaria y la justicia indígena, son también algunos de los temas que desarrolla el autor y que sin duda permiten comprender mejor la naturaleza de esta acción.

Un último tema de estudio es el de Jaime Rodríguez-Arana y Jorge Buján sobre la acción popular como un mecanismo de participación democrática en un Estado de Derecho. Para ello parten de la acción popular en España, como una manifestación de la democracia participativa. En el caso del Ecuador, las acciones recogidas en la Constitución suponen la atribución de legitimación activa para que un ciudadano o grupo de personas, comunidad, pueblo o nacionalidad pueda participar en un proceso sin necesidad de invocar la lesión de un interés propio, sino en defensa de los derechos garantizados en la Constitución. Su ejercicio es eminentemente de carácter

político, porque el pueblo por medio de un ciudadano podrá cuestionar los actos normativos que expiden los gobernantes cuando sean violatorios a los derechos. Esta acción, que está reconocida en el art. 99 de la Constitución, al encontrarse en el Título IV, sección segunda, de la Norma Suprema, denominado Organización Colectiva, lleva a pensar que nos encontramos ante una acción pública para la defensa de los intereses difusos, o bien ante una acción para la defensa de los intereses colectivos. En todo caso lo que sí está claro, es que es una acción constitucional cuyo ejercicio es compatible con el ejercicio de las demás acciones establecidas en la Constitución y la Ley.

En conclusión, *Viabilidad de las garantías jurisdiccionales* es una obra que, sin lugar a dudas, refleja un esfuerzo colectivo por aportar a la investigación y profundización en el conocimiento del derecho constitucional. Su lectura es ampliamente recomendable por constituir una gran fuente de consulta y referencia doctrinaria.