

UNIVERSIDAD METROPOLITANA DEL ECUADOR



FACULTAD DE DERECHO

CARRERA: DERECHO

TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE
ABOGADO DE LOS TRIBUNALES Y JUZGADOS DE LA REPÚBLICA DEL
ECUADOR

TEMA:

EL RECURSO DE APELACION EN LOS PROCESOS CONTENCIOSOS
TRIBUTARIOS EN ECUADOR

AUTORA:

DAYANA RODRÍGUEZ HERNÁNDEZ

TUTOR:

ABG. ANDRES VERA PINTO. Mgs

GUAYAQUIL – 2025

CERTIFICADO DEL ASESOR

UMET
UNIVERSIDAD
METROPOLITANA

Guayaquil, 22 de enero del 2025

Ab. Andrés Salustio Vera Pinto Mg., en mi calidad de ASESOR de trabajo de graduación o titulación:

CERTIFICO:

Que el trabajo de Graduación o titulación, para optar por el título de Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador, cuyo título es: “EL RECURSO DE APELACION EN LOS PROCESOS CONTENCIOSOS TRIBUTARIOS EN ECUADOR” elaborada por DAYANA RODRIGUEZ HERNANDEZ con C.C.: 0960550507, ha sido debidamente revisado y está en condiciones de ser entregado para que se siga lo dispuesto por la Universidad Metropolitana, correspondientes a la sustentación y defensa de la misma.



Abg. Andrés Salustio Vera Pinto

ASESOR DE TRABAJO DE TITULACIÓN

DECLARACIÓN DE AUTORÍA DEL TRABAJO DE TITULACIÓN

Yo, **DAYANA RODRIGUEZ HERNANDEZ con C.I. 0960550507**, estudiante de la Universidad Metropolitana del Ecuador “UMET”, DERECHO declaro en forma libre y voluntaria que el presente **(Ensayo)** que versa sobre: **(EL RECURSO DE APELACION EN LOS PROCESOS CONTENCIOSOS TRIBUTARIOS EN ECUADOR)**, y las expresiones vertidas en la misma, son autoría de la compareciente, las cuales se han realizado en base a recopilación bibliográfica, consultas de internet y consultas de campo.

En consecuencia, asumo la responsabilidad de la originalidad de la misma y el cuidado al referirme a las fuentes bibliográficas respectivas para fundamentar el contenido expuesto.

Atentamente,

DAYANA RODRIGUEZ HERNANDEZ

C.I. 0960550507

AUTOR.

CESIÓN DE DERECHOS DE AUTOR

Yo, **DAYANA RODRIGUEZ HERNANDEZ con C.I. 0960550507**, en calidad de autor y titular de los derechos morales y patrimoniales del trabajo de titulación, **(Ensayo)** que versa sobre: **EL RECURSO DE APELACION EN LOS PROCESOS CONTENCIOSOS TRIBUTARIOS EN ECUADOR**, de conformidad con el Art. 114 del CÓDIGO ORGÁNICO DE LA ECONOMÍA SOCIAL DE LOS CONOCIMIENTOS, CREATIVIDAD E INNOVACIÓN, cedo a favor de la Universidad Metropolitana del Ecuador una licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra, con fines estrictamente académicos. Conservo a mi favor todos los derechos de autor sobre la obra, establecidos en la normativa citada.

Así mismo, autorizo a la Universidad Metropolitana del Ecuador para que realice la digitalización y publicación de este trabajo de titulación en el repositorio virtual, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

El autor declara que la obra objeto de la presente autorización es original en su forma de expresión y no infringe el derecho de autor de terceros, asumiendo la responsabilidad por cualquier reclamación que pudiera presentarse por esta causa y liberando a la Universidad de toda responsabilidad.

Atentamente,

DAYANA RODRIGUEZ HERNANDEZ

C.I. 0960550507

AUTOR.

DEDICATORIA

A mis padres cuyo apoyo incondicional e inspiración han sido fundamentales en cada paso de este viaje académico. Agradezco profundamente su confianza y paciencia, y valoro inmensamente la guía y el amor que me han brindado. Este logro es tanto suyo como mío.

AGRADECIMIENTO

A Dios, quien ha sido mi guía y fortaleza a lo largo de todo este proyecto.

Gratitud infinita a mi familia por su apoyo incondicional, en especial a mis padres y hermano, que han sido un pilar crucial en esta trayectoria.

A cada docente que compartió sus conocimientos conmigo.

INDICE

CERTIFICADO DEL ASESOR	ii
CESIÓN DE DERECHOS DE AUTOR.....	iv
DEDICATORIA.....	v
AGRADECIMIENTO.....	vi
RESUMEN	viii
ABSTRACT	ix
INTRODUCCIÓN	1
DESARROLLO.....	3
Impugnación	3
Recursos.....	4
Los recursos en sede administrativa.....	4
El reclamo.....	4
Revisión	5
Apelación.....	5
Proceso contencioso tributario.....	7
La doble instancia como garantía constitucional.....	7
La incapacidad de considerar al procedimiento administrativo como una instancia jurisdiccional en el sistema jurídico actual.	9
CONCLUSIONES.....	12
RECOMENDACIONES	13
BIBLIOGRAFÍA	14

RESUMEN

Los tribunales contenciosos tanto tributario como administrativos funcionan como una única instancia en el procedimiento judicial. Esto se ve limitado debido a que el único recurso que puede interponerse es el recurso extraordinario de casación, el cual no es considerado como una segunda instancia, vulnerando así el derecho de apelar cualquier resolución o fallo.

En este contexto, se ha hablado y escrito poco sobre este procedimiento especial y excepcional, denominado justicia especializada. Aunque no se pretende poner en duda la especialidad del ámbito tributario, el objetivo aquí es examinar si esa especialidad es adecuada para justificar un proceso que solo tenga una instancia.

Este estudio se enfocará en examinar cómo está estructurada la justicia tributaria, comenzando con el procedimiento administrativo y la instancia jurisdiccional. El objetivo es determinar por qué no se puede considerar a la sede administrativa como una instancia jurisdiccional y subrayar la necesidad urgente de introducir un sistema de doble instancia en materia tributaria como garantía jurisdiccional.

Palabras Claves: apelación, recurso, contencioso, jurisdiccional, excepcional.

ABSTRACT

For more than five decades, the tax justice system has shown remarkable development. This is because the specialized tax litigation courts operate as single instances, which has led to a limitation of access to a second instance. Instead of having the ordinary appeal, there is only the extraordinary appeal of cassation, which does not establish a new instance.

In this context, little has been said and written about this special and exceptional procedure, called specialized justice. Although it is not intended to question the specialty of the tax field, the objective here is to examine whether that specialty is adequate to justify a process that only has one instance.

This study will focus on examining how tax justice is structured, starting with the administrative procedure and the jurisdictional instance. The objective is to determine why the administrative headquarters cannot be considered a jurisdictional instance and to highlight the urgent need to introduce a dual-instance system in tax matters as a jurisdictional guarantee.

Keywords: appeal, resource, contentious, jurisdictional, exceptiona

INTRODUCCIÓN

Al igual que la justicia, la recaudación fiscal es fundamental para el desarrollo completo del Estado, su importancia es tal que actualmente sus ingresos superan a los provenientes del petróleo. Como es conocido, el Estado, a través de sus entidades, ya sea, el servicio de rentas internas (SRI), servicio nacional de aduanas del Ecuador (SENAE) o a través de los gobiernos autónomos descentralizados, lleva a cabo esta labor debido a las facultades que la ley les concede. Sin embargo, al igual que cualquier actividad humana, este proceso está sujeto a errores, lo que puede afectar los derechos de los contribuyentes y dar lugar a conflictos entre la administración y los contribuyentes.

En tales situaciones, los contribuyentes tienen el derecho de reclamar y hacer valer sus derechos y garantías. Este derecho a impugnar un acto o resolución administrativa está protegido constitucionalmente (art. 173 CRE) y puede ejercerse primero ante la administración, y, si es necesario, luego ante órganos jurisdiccionales (juzgados, salas o tribunales). (Ecuador, Asamblea Constituyente, 2008)

Esta situación nos lleva a la interrogante de conocer: ¿Qué procedimiento se lleva a cabo para resolver estos conflictos? Podemos establecer, que nos encontramos ante un régimen excepcional, funcionando como primera y única instancia, el tribunal de lo contencioso tributario.

El especialista José Troya indica que los jueces deben tener conocimiento de lo administrativo y también de lo tributario para mejor resolver. (Troya Jaramillo, 2017)

En la Constitución de la República del Ecuador, se establece que el acceso a una doble instancia, permite rectificar posibles errores, a través de una revisión más amplia de las resoluciones, en aspectos de derecho como de hecho.

Desde un análisis lógico, no es correcto priorizar la rapidez sobre la justicia, debido a que puede causar errores, en virtud de su propia naturaleza. En Ecuador, la posibilidad de acceder a una doble instancia está garantizada por la Constitución, específicamente en el Art. 86, numeral 3, inciso segundo. Además, como parte del derecho al debido proceso, el Art. 76, numeral 7, literal m) de la Constitución de la República reconoce el derecho a "apelar el fallo o resolución en todos los procedimientos que afecten sus derechos". (Ecuador, Asamblea Constituyente, 2008)

Por lo tanto, presentar un recurso de apelación y tener acceso a una segunda instancia es un requisito para asegurar las garantías jurisdiccionales establecidas por la Constitución de la República. El debido proceso y el derecho a la defensa incluyen el derecho a apelar, el cual está relacionado con la protección judicial efectiva.

DESARROLLO

Impugnación

La impugnación es un derecho que el sistema legal otorga, en este caso a los contribuyentes para corregir posibles errores cometidos por la administración, de esta manera, la impugnación se presenta como un derecho amplio y general del contribuyente, cuyo propósito es que la administración revise y ajuste una decisión o resolución que se considere incorrecta y perjudicial para sus derechos e intereses.

En el marco del sistema jurídico ecuatoriano, este derecho está garantizado por la Constitución de la República, específicamente en el literal m) del numeral 7 del artículo 76, que asegura el derecho a la defensa y permite a las personas apelar contra fallos o resoluciones que afecten sus derechos.

Cuando el individuo siente que le han vulnerado sus derechos puede recurrir tanto en sede administrativa o sede judicial, para hacer efectiva la tutela judicial de los mismos. (Paredes Almeida, 2018)

Además, el artículo 173 de la Constitución establece claramente que "Los actos administrativos de cualquier autoridad del Estado podrán ser impugnados, tanto en la vía administrativa como ante los correspondientes órganos de la Función Judicial". (Ecuador, Asamblea Constituyente, 2008)

La impugnación tiene por objeto restituir la legitimidad del obrar administrativo, a fin de restablecer la vigencia de los derechos vulnerado. Se puede impugnar actos administrativos interlocutorios o de mero trámite o actos definitivos que haya o no causado estado.

Cuando la impugnación se dirige en contra de un organismo público se utiliza la vía de los recursos administrativos. (Jaramillo Ordoñez, 2003)

No cabe duda de que cometer errores es una característica inherente al ser humano; incluso las personas más sabias no han estado exentas de fallos, por lo tanto, la actividad pública, al igual que cualquier otra actividad humana, es propensa a errores.

Los errores cometidos por la administración en el ejercicio de sus funciones deben corregirse, ya sea de manera automática o a través de reclamaciones y recursos previstos por la normativa vigente para cada caso específico.

Con el objetivo de mantener la legalidad en las actuaciones administrativas, nuestra legislación establece diversos mecanismos para que la administración pueda anular sus propios actos cuando estos sean contrarios a la ley, ya sea de oficio o a solicitud de los interesados, anulando total o parcialmente un acto ilegítimo.

Recursos

Un medio de impugnación de los actos administrativos y judiciales establecidos expresamente al efecto por disposición legal, que permite a quien se halle legitimado para interponerlo, el someter la actuación pública o determinados aspectos de ella, al mismo órgano o a uno superior en grado de la jerarquía, para que enmiende el error o el agravio que lo motiva. (Mejía Salazar, 2013)

Siguiendo con lo establecido, entendemos como recurso, el derecho a presentarse ante una autoridad judicial o administrativa, con el objetivo de resolver los conflictos que puedan surgir entre particulares, o entre estos y el estado, buscando siempre una adecuada administración de justicia.

En concordancia, son mecanismos de enfrentamiento ante una resolución dictada por un órgano judicial o administrativo, cuando se considera que dicha resolución vulnera derechos e intereses.

Según lo establecido en el Art.140 del código tributario, las decisiones administrativas emitidas por la autoridad tributaria pueden ser objeto del recurso de revisión y del recurso de apelación, dentro del mismo procedimiento administrativo.

Art.140.- Clases de recursos. - Las resoluciones administrativas emanadas de la autoridad tributaria, son susceptibles de los siguientes recursos, en la misma vía administrativa: 1. De revisión por la máxima autoridad administrativa que corresponda al órgano del que emanó el acto, según los artículos 64, 65 y 66 de este Código; y, 2. De apelación en el procedimiento de ejecución. (Ecuador, Congreso Nacional, 2005)

Los recursos en sede administrativa

El reclamo

El reclamo es un mecanismo, mediante el cual una persona puede impugnar los posibles errores cometidos por la administración tributaria, que han afectado sus derechos e intereses.

Estas reclamaciones funcionan como tutela para los contribuyentes dentro del ámbito administrativo, otorgándoles la oportunidad de implicarse en todo el procedimiento de impugnación de las decisiones tomadas por el órgano administrativo. Así, tanto las reclamaciones como los recursos son mecanismos de defensa que el administrado puede activar cuando considera que ha sido perjudicado por la acción de la administración, solicitando que se revoque, modifique o anule el acto administrativo en cuestión.

Una vez que se presenta el reclamo, se inicia el proceso administrativo, el cual debe asegurar el debido proceso en cada una de las etapas que la administración tributaria debe cumplir para proteger el derecho a la defensa y los derechos del contribuyente

Revisión

El recurso de revisión, se presenta ante un órgano jerárquicamente superior dentro de la misma autoridad administrativa-tributaria, con el propósito de que esta, derogue, revoque o modifique según sea necesario.

El Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la función ejecutiva establece en su artículo 174 que las actuaciones administrativas que no finalicen esta etapa, podrán ser impugnadas mediante este recurso frente al mismo órgano que emitió el acto. (Ecuador, Presidencia de la República, 2002)

Este recurso es aplicable a los actos administrativos que afectan directamente los derechos subjetivos del administrado.

El recurso de revisión es un tipo de recurso excepcional que posee una característica distintiva, solo puede aplicarse a actos administrativos que ya han alcanzado un estado de firmeza o ejecutoriedad, esto significa que las decisiones ya han pasado por todas las fases de apelación normales y están en un estado definitivo.

Apelación

Se entiende como apelación al proceso mediante el cual ya sea una o ambas partes pueden solicitar una revisión más amplia de las decisiones emitidas por un juez de primera instancia frente a un tribunal jerárquicamente superior, con el objetivo de que esta sea modificada o revocada.

El recurso de apelación es de gran importancia, ya que otorga la oportunidad de realizar un análisis y una verificación más amplia tanto de los hechos como del derecho en un caso en específico, incluso dando lugar a una nueva resolución, en caso de ser necesario. La normativa vigente determina este recurso como un mecanismo o vía procesal, donde un tribunal jerárquicamente superior, examine, modifique o anule la resolución que se ha considerado como incorrecta, ya sea por una errada apreciación de las pruebas y hechos, o por una equivocada aplicación e interpretación del derecho.

Art. 298.- Recurso de Apelación. - En los casos de los artículos 176, 191 y 209 de este Código, o en cualquier otro en que se permita el recurso de apelación para ante el Tribunal Contencioso Tributario, o quien hiciere sus veces, se seguirá el procedimiento previsto en el Código Orgánico General de Procesos. (Ecuador, Congreso Nacional, 2005)

En teoría, este artículo establece que el recurso de apelación puede ser interpuesto en casos específicos detallados en otros artículos del mismo código, así como en cualquier otro caso en el que se permita este recurso ante el Tribunal Contencioso Tributario.

Cuando se utilice este recurso debe seguirse el procedimiento previsto en el Código Orgánico General de Procesos.

En relación con el recurso de apelación, el COGEP no establece de manera explícita que no se puede apelar las sentencias dictadas por los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario, sin embargo, esto queda implícito en el capítulo dedicado a la casación, que menciona:

“Procedencia. - El recurso de casación procederá contra las sentencias y autos que pongan fin a los procesos de conocimiento dictados por las Cortes Provinciales de Justicia y por los Tribunales Contencioso Tributario y Contencioso Administrativo” (Ecuador, Asamblea Nacional, 2015)

Al disponer que el recurso de casación es la única vía por la que pueden ser impugnadas las resoluciones emitidas por el Tribunal de lo Contencioso Tributario, se elimina la oportunidad de poder interponer un recurso de apelación. Esto se debe a la falta de órganos especializados en materia contencioso tributario a nivel nacional en las Corte Provinciales.

En Ecuador, los órganos que forman parte de la jurisdicción contencioso tributario son: a) los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario; y b) la Sala Especializada de lo Contencioso Administrativo de la Corte Nacional de Justicia. (Ecuador, Asamblea Nacional, 2009)

Proceso contencioso tributario

Para resolver las disputas que puedan surgir entre la administración y los contribuyentes, cuando se haya agotado la vía administrativa se han establecido los tribunales de lo contencioso tributario, que tienen una función más amplia y judicial en la revisión de disputas tributarias.

Esta vía judicial inicia con la presentación de una demanda, y es considerada como una segunda instancia, donde el contribuyente busca impugnar las resoluciones emitidas por la entidad pública, que han afectado sus derechos.

En concordancia, el código tributario en los artículos 220, 221 y 222 establece que, tanto los tribunales contenciosos administrativos como los tributarios, son competentes para conocer y decidir sobre acciones de impugnación, directas, entre otros temas. (Ecuador, Congreso Nacional, 2005)

En este proceso de impugnación, el objetivo del demandante es dar a conocer que el acto administrativo o normativo es ilegítimo, ya que, si se consideran legítimos, dichos actos deberían ser cumplidos. Las razones por las que un acto puede carecer de legitimidad son diversas, por ejemplo, cuando no se acatan los procedimientos debidamente establecidos, cuando se emite por un órgano que no es competente, o se vulneran los derechos subjetivos e intereses del contribuyente

La doble instancia como garantía constitucional

Se entiende por doble instancia a las distintas etapas que se llevan a cabo dentro de un proceso, iniciando desde el impulso del juicio hasta la emisión de la primera sentencia, o desde que se presenta el recurso hasta la resolución en respuesta al mismo.

La doble instancia y el recurso de apelación se encuentran estrechamente relacionados, ya que los dos ofrecen la posibilidad de que la sentencia dictada por la primera instancia sea examinada por un tribunal de segunda instancia, es decir, por un tribunal jerárquicamente superior, con el fin de que sea modificada o revocada.

En Ecuador, el acceso a la doble instancia está establecido por la Constitución en el artículo 86, numeral 3, segundo inciso, que establece que:

Las sentencias de primera instancia podrán ser apeladas ante la Corte Provincial. (Ecuador, Asamblea Constituyente, 2008)

La Constitución de la República incluye esta norma como parte de las garantías jurisdiccionales, lo que significa que forma parte del ejercicio de la función judicial.

Como parte del derecho al debido proceso, el art. 76 numeral 7 literal m) de la Constitución de la República reconoce el derecho a: recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos. (Ecuador, Asamblea Constituyente, 2008)

Así, presentar un recurso de apelación y acceder a una segunda instancia implica la observancia de las garantías jurisdiccionales establecidas por la Constitución de la República, el derecho al debido proceso y el derecho a la defensa incluyen la posibilidad de interponer un recurso de apelación, lo cual está vinculado al derecho a una tutela judicial efectiva.

De acuerdo con lo establecido en la ley, los tribunales contenciosos tributarios, actúan como una primera y única instancia, lo que, en concordancia con la normativa vigente, vulnera el derecho a apelar fallos y resoluciones y el acceso a una segunda instancia.

Es decir, que cuando el contribuyente considere que la resolución emitida por el órgano administrativo tributario, vulneran sus derechos e intereses, cuenta con dos opciones, interponer un recurso por la vía administrativa siguiendo lo establecido por la normativa, o presentar una demanda judicial frente al Tribunal del contencioso facultado para cada caso en específico. En este segundo caso, el afectado no tiene la posibilidad de apelar la sentencia del tribunal para que sea revisada por una instancia superior.

A continuación, se debe examinar si el recurso de casación, disponible en los procesos contenciosos tributarios y administrativos, podría reemplazar el recurso de apelación en estos casos; la respuesta a esta cuestión es negativa, es crucial destacar que la casación no actúa como una instancia, dado que se trata de un recurso extraordinario, formalista, riguroso, independiente, especial y de excepción.

La incapacidad de considerar al procedimiento administrativo como una instancia jurisdiccional en el sistema jurídico actual.

Como ya habíamos establecido, los contribuyentes, ante cualquier acto o resolución administrativa, que se haya emitido con arbitrariedad, tienen el derecho de impugnarla, ya sea ante la administración y posteriormente antes órganos jurisdiccionales.

En el primer caso, se origina una disputa entre la administración y el contribuyente, conocida como "procedimiento administrativo". En el segundo caso, surge un proceso jurisdiccional, el cual abordaremos en los párrafos siguientes para examinar su naturaleza jurídica. También realizaremos una comparación entre ambos procedimientos para determinar si es factible considerar al procedimiento administrativo como una instancia jurisdiccional.

Es necesario definir qué se entiende por procedimiento administrativo, para lo cual citaremos algunas definiciones propuestas por estudios en el ámbito del derecho.

El procedimiento administrativo indica formalidades y trámites que debe cumplir la administración (en ejercicio de la función administrativa) y los administrados (en su gestión de tutela individual con participación colaborativa en el ejercicio de la función administrativa). (Dromi, 1999)

El procedimiento administrativo que se desarrolla en el ámbito de la administración pública asume distintas modalidades, pero en todos los casos se realiza a través del procedimiento administrativo, es decir a través de una serie de actos orientados a la realización del control de legitimidad y de oportunidad, mérito o conveniencia y que sirven, al propio tiempo de garantía de los administrados. (Cassange, 2020)

Con base en lo mencionado, se puede definir el procedimiento administrativo como el conjunto de normas jurídicas predefinidas que regulan la actuación de la administración, a través de las cuales manifiesta su decisión, la cual se formaliza en la emisión de un acto o resolución.

Además, actúa como una garantía para los administrados, ya que la administración debe operar en estricta conformidad con la normativa aplicable a cada situación, evitando posibles arbitrariedades y discrecionalidades. Por su naturaleza, todo procedimiento administrativo es bilateral (entre la administración y el

contribuyente), estableciendo una relación jurídico-administrativa en la que una parte tiene el poder y la otra tiene el deber.

Una de las características más destacadas del procedimiento administrativo es que se lleva a cabo, se resuelve por y ante el órgano de la administración tributaria que emitió el acto administrativo en cuestión. Esto brinda la oportunidad de corregir posibles errores cometidos, funcionando, así como un mecanismo de autocontrol.

Una vez definido el procedimiento administrativo, pasaremos a conceptualizar el proceso judicial. Este se entiende como el mecanismo que utiliza el Estado para resolver conflictos, regulado por el derecho procesal que determina el orden de los actos (procedimiento) necesarios para una adecuada administración de la justicia.

Por lo general este proceso judicial inicia con la solicitud de una de las partes, en este caso cuando el contribuyente interpone una demanda contra el órgano administrativo tributario, la cual será revisada y resuelta por una autoridad imparcial, en este caso un juez, debido a las facultades que la ley le concede. A diferencia, la vía administrativa, según el Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, se puede iniciar de oficio o a solicitud de parte y se tramita directamente por el órgano de la administración tributaria.

La jurisdicción contenciosa tributaria, trabaja como un mecanismo, que supervisa, revisa y controla las actuaciones de los órganos administrativos, permitiéndole afirmar, la veracidad de sus decisiones o anularlas.

Varias son las diferencias que se pueden identificar entre el proceso administrativo y el proceso jurisdiccional en base de sus propósitos. El primero se enfoca en revisar y controlar la función administrativa, mientras que el segundo resuelve conflictos que pueden surgir en el ámbito administrativo entre la administración y el contribuyente.

Otra diferencia significativa entre el procedimiento administrativo y el proceso jurisdiccional radica en la autoridad que se encarga de resolver la controversia. En el procedimiento administrativo, la resolución la toma un funcionario de la propia Administración, quien posee una amplia discrecionalidad, lo que puede cuestionar su imparcialidad. En contraste, el proceso jurisdiccional es resuelto por un tercero imparcial, es decir, un juez. Según los artículos 216 y 217 del Código Orgánico de la Función Judicial, los jueces de los Tribunales Distritales de lo Contencioso

Administrativo y Tributario son los responsables de esta tarea, y el recurso de casación solo puede presentarse ante las Salas de la Corte Nacional. (Ecuador, Asamblea Nacional, 2009)

Como se ha mencionado, los dos escenarios son completamente distintos: mientras que la administración tributaria no actúa como un tercero imparcial, a diferencia de los jueces que ejercen funciones jurisdiccionales, ella debe priorizar la preservación de sus propios actos en función del interés general. En contraste, los jueces están obligados a administrar justicia (art. 167 CRE) conforme a la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y la ley (art. 172 CRE), lo que significa que deben tomar decisiones estrictamente basadas en el derecho. Este enfoque es especialmente relevante considerando que el principio de unidad jurisdiccional (art. 168-3) confiere la potestad de administrar justicia exclusivamente a los órganos jurisdiccionales de la Función Judicial.

CONCLUSIONES

- El derecho a recurrir es una garantía establecida por la Constitución; en consecuencia, no deben hacerse distinciones en los procedimientos judiciales que permiten su ejercicio. El Estado, a través de los órganos jurisdiccionales, tiene la responsabilidad de asegurar su cumplimiento.
- En el ámbito judicial, el recurso de apelación es de vital importancia, ya que su propósito es lograr el ideal de justicia mediante los órganos jurisdiccionales, corrigiendo errores judiciales o arbitrariedades que se hayan producido en la primera instancia.
- La inviabilidad para recurrir sentencias dictadas por los tribunales contenciosos tributarios, vulnera el derecho a un debido proceso, a la defensa y a la seguridad jurídica.
- Los recursos para impugnar resoluciones en la vía administrativa, no actúan como primera instancia, esto se debe a que en la función judicial no se encuentra incluida la administración pública.
- El recurso de casación, al ser un recurso, no cuenta con los mismos efectos jurídicos que los del recurso de apelación, Por lo que, no funciona como un medio para garantizar el derecho a impugnar en materia contencioso tributario.
- Es completamente inaceptable que la legislación ecuatoriana no incluya la doble instancia garantizada por la Constitución. Aunque los administrados y contribuyentes pueden presentar acciones y recursos administrativos ante la administración pública, esto no puede considerarse una "primera instancia" que permita luego acceder a la justicia ordinaria, ya que la administración no ejerce funciones jurisdiccionales. Por lo tanto, en Ecuador, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y el Tribunal Contencioso Tributario actúan únicamente como órganos de primera instancia.

RECOMENDACIONES

- Considerar reformas legales que permitan una verdadera doble instancia en el ámbito contencioso tributario, garantizando así un control más riguroso y una mayor oportunidad para corregir errores judiciales.
- Mejorar la capacitación de los funcionarios y jueces en materia tributaria para asegurar una correcta interpretación y aplicación de la normativa tributaria y del recurso de apelación.
- Implementar un proceso jurisdiccional que sea más rápido, eficiente y menos burocrático, ya que la solución no reside en limitar recursos e instancias, sino en lograr un proceso verdaderamente eficaz.

BIBLIOGRAFÍA

- Cassange, J. C. (2020). *Derecho Administrativo*. Buenos Aires: Euros Editores S.R.L.
- Dromi, R. J. (1999). *El procedimiento administrativo*. Argentina: Buenos Aires.
- Ecuador, Asamblea Constituyente. (20 de Octubre de 2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Recuperado el 15 de Junio de 2024, de Registro Oficial 449: <https://www.lexis.com.ec/biblioteca/constitucion-republica-ecuador>
- Ecuador, Asamblea Nacional. (3 de Marzo de 2009). *Código Orgánico de la Función Judicial*. Recuperado el 15 de Junio de 2024, de Registro Oficial Suplemento 544 : <https://www.lexis.com.ec/biblioteca/codigo-organico-funcion-judicial>
- Ecuador, Asamblea Nacional. (22 de Mayo de 2015). *Código Orgánico General de Procesos*. Recuperado el 1 de Junio de 2024, de Registro Oficial Suplemento 506: <https://www.lexis.com.ec/biblioteca/cogep>
- Ecuador, Congreso Nacional. (14 de Junio de 2005). *Código Tributario*. Recuperado el 4 de Abril de 2024, de Registro Oficial 38. Última reforma: 2023-12-20: <https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literala2/CODIGO%20TRIBUTARIO.pdf>
- Ecuador, Presidencia de la República. (18 de Marzo de 2002). *Estatuto Régimen Jurídico Administrativo*. Recuperado el 15 de Agosto de 2024, de Registro Oficial 536. Última reforma: 2023-01-23: https://www.defensa.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2020/08/ESTATUTO-REGIMEN-JURIDICO-ADMINISTRATIVO-FUNCION-EJECUTIVA_actualizado_AGO-2020.pdf
- Jaramillo Ordoñez, H. (2003). *La Justicia Administrativa. El procedimiento y el Proceso Contencioso Administrativo*. Quito: Offset Grafimundo.
- Mejía Salazar, Á. R. (2013). *Los medios de impugnación ante el proceso y el procedimiento contemporáneo*. Quito: Ediciones Legales.
- Paredes Almeida, P. (Agosto de 2018). *La vulneración del derecho al debido proceso por la inexistencia del recurso de apelación en el proceso contencioso administrativo en Ecuador*. Recuperado el 1 de Abril de 2024, de Universidad Internacional SEK : <https://repositorio.uisek.edu.ec/handle/123456789/3208>
- Troya Jaramillo, J. V. (2017). *Derecho financiero y derecho tributario*. Quito: Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario.

