



**VNIVERSIDAD
D SALAMANCA**

CAMPUS DE EXCELENCIA INTERNACIONAL

DOCTORADO EN DERECHO

Programa

“Administración, Hacienda y Justicia en el Estado Social”

**LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA
ANÁLISIS COMPARATIVO ENTRE LAS
LEGISLACIONES ESPAÑOLA Y ECUATORIANA**

Autor

Alex Patricio Riascos Chamba

Directores

Prof. Dr. D. José María Lago Montero

Prof. Dra. Dña. María de la Consolación Arranz de Andrés

SALAMANCA / 2022

*A Mateo, Nicolás y Emilio; fuente inagotable de amor,
paciencia e inspiración; razón por quienes seguiré de pie.*

AGRADECIMIENTO

Al Prof. Dr. D. José María Lago Montero, y a la Prof. Dra. Dña. Consuelo Arranz de Andrés, por su guía, colaboración y apoyo incondicional para finiquitar con este anhelo académico concretado en la presente tesis.

A mi familia, por las interminables jornadas académicas a las que dediqué esta investigación, y aunque físicamente me ausenté en muchos momentos, nunca dejé de abrazarlos con el alma.

A Verónica Patricia, por su eterno apoyo y confianza, compañera de vida y anhelos académicos, quien a plenitud compartió y comprendió un sueño individual, haciéndolo familiar.

A Susana y Alfredo; por la forma que influenciaron en mí, por el amor a la academia, al trabajo, justicia y búsqueda de la verdad.

A mis hijos, Mateo, Nicolás y Emilio; por su cariño y dulzura; por su fortaleza e inocencia al comprender mis decisiones académicas.

A mi hermano, Alfredo Javier; siempre conmigo, siempre juntos.

Al personal de la Universidad de Salamanca, de manera especial, al Prof. Dr. D. Lorenzo Bujosa Vadell; gracias amigo, desde el fondo de mi ser.

ABREVIATURAS

NORMATIVA

CCA	Código Civil Argentino
CCCOL	Código Civil Colombiano
CCE	Código Civil Español
CCEC	Código Civil Ecuatoriano
CE	Constitución Española
COAE	Código Orgánico Administrativo de Ecuador
COIPE	Código Orgánico Integral Penal Ecuatoriano
COPCI	Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones - Ecuador
COIPE	Código Orgánico Integral Penal Ecuatoriano
CPE	Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal Español
CRE	Constitución de la República del Ecuador
CTA	Código Tributario Argentino – Ley 6.402 y modificatorias
CTCIAT	Modelo de Código Tributario del CIAT
CTE	Código Tributario Ecuatoriano
CTML	Código Tributario Modelo para Latinoamérica
CTP	Código Tributario Peruano
CTV	Código Tributario Venezolano
ERJAFE	Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva - Ecuador
ETIC	Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales – Colombia
LGT	Ley General Tributaria – España
LJCA	Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa
LORTI	Ley de Régimen Tributario Interno - Ecuador
LOPD	Ley española de Protección de Datos, la Ley Orgánica 5/1992, de 29 de octubre de 1992
LOSPT	Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria

LODEF	Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia Covid-19
LPAC	Ley 39/2015, de 01 de octubre, del Procedimiento Administrativo común de las Administraciones Públicas
LRJSP	Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público
LRUC	Ley de Registro Único de Contribuyentes ecuatoriano
RCTB	Decreto Supremo N° 27310 de 09/01/2004, Reglamento al Código Tributario Boliviano
RGAPIT	Reglamento General De Las Actuaciones y Los Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria y De Desarrollo De Las Normas Comunes de los Procedimientos De Aplicación De Los Tributos
RGR	Reglamento General de Recaudación
RGRST	Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, Reglamento general del régimen sancionador tributario
RISVA	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido
RJAPPAC	Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
RROF	Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación

INSTITUCIONAL

CCC	Corte Constitucional de Colombia
CCEC	Corte Constitucional de Ecuador
CIAT	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias
CNJE	Corte Nacional de Justicia de Ecuador
CSCH	Corte Suprema de Chile
CSL	Corte Superior de Lima
SCM-CNJ	Sala de lo Civil y Mercantil de la Corte Nacional de Justicia del Ecuador
SECA-CNJE	Sala Especializada de lo Contencioso Administrativo de la Corte Nacional de Justicia del Ecuador

SECM-CNJE	Sala Especializada de lo Civil y Mercantil de la Corte Nacional de Justicia del Ecuador
SECT-CNJE	Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia de Ecuador
SEFNA-CNJ	Sala Especializada de la Familia, Niñez y Adolescencia de la Corte Nacional de Justicia del Ecuador
SRI	Servicio de Rentas Internas Ecuador
TC	Tribunal Constitucional de España
TCATL-E	Tribunal de lo Contencioso administrativo y Tributario de Loja-Ecuador
TCP	Tribunal Constitucional de Perú
TS	Tribunal Supremo Español
TSCTRCOV	Tribunal Superior De Lo Contencioso Tributario De La Región Centro Occidental-Venezuela

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN11

CAPÍTULO I. NATURALEZA DE LA PRESCRIPCIÓN COMO INSTITUCIÓN JURÍDICA ¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.

1. EL TIEMPO ¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
2. DE LA VOLUNTAD A LA ACTIVIDAD ¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
 - 2.1. *La voluntad en el Derecho tributario, una mirada a la voluntad del obligado tributario*
¡Error! Marcador no definido.
 - 2.2. *La teoría de la declaración, observada en el cumplimiento del deber formal tributario*
¡Error! Marcador no definido.
 - 2.3. *De la actividad administrativa* **¡Error! Marcador no definido.**
3. PRESCRIPCIÓN: CONCEPTO, ORIGEN Y PRINCIPIOS ¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
 - 3.1. *Concepto, origen y razón jurídica de la prescripción* **¡Error! Marcador no definido.**
 - 3.2. *Principio de prescriptibilidad*..... **¡Error! Marcador no definido.**
 - 3.3. *La seguridad jurídica en la prescripción* **¡Error! Marcador no definido.**
 - 3.4. *La irretroactividad y retroactividad como elemento condicionante de la seguridad jurídica en materia tributaria*..... **¡Error! Marcador no definido.**
 - 3.5. *El principio constitucional de justicia en torno a la prescripción***¡Error! Marcador no definido.**
4. LA PRESCRIPCIÓN Y EL DERECHO OBJETIVO ¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
5. LA PRESCRIPCIÓN Y LOS DERECHOS SUBJETIVOS ¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
6. LA PRESCRIPCIÓN VISTA COMO SANCIÓN JURÍDICA QUE, ADEMÁS, GENERA DERECHOS ¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.

CAPÍTULO II. LA PRESCRIPCIÓN Y LA CADUCIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.

1. LA EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA..... ¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
 - 1.1. *La obligación en materia tributaria* **¡Error! Marcador no definido.**
 - 1.2. *Extinción de la relación jurídica tributaria*..... **¡Error! Marcador no definido.**
2. CONCEPTUALIZACIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA..... ¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
3. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA..... ¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
4. LA PRESCRIPCIÓN Y CADUCIDAD DE LAS POTESTADES TRIBUTARIAS; ALCANCE COMPARATIVO DE ESTAS INSTITUCIONES EN LOS ORDENAMIENTOS JURÍDICOS ESPAÑOL Y ECUATORIANO..... ¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
 - 4.1. *La prescripción y caducidad desde la perspectiva jurídico constitucional***¡Error! Marcador no definido.**
 - 4.2. *La posición jurídica de la prescripción frente a las potestades y funciones de comprobación e investigación en la normativa tributaria española* **¡Error! Marcador no definido.**
 - 4.3. *La posición jurídica de la prescripción y las limitaciones conceptuales dadas al momento de limitar el ejercicio de la potestad determinativa en la legislación ecuatoriana....***¡Error! Marcador no definido.**
 - 4.4. *La interrupción del plazo como elemento diferenciador entre la caducidad y la prescripción*
¡Error! Marcador no definido.
5. NATURALEZA JURÍDICA DE LA CONFIGURACIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN EN EL EJERCICIO DE LAS POTESTADES DE COMPROBACIÓN E INVESTIGACIÓN TRIBUTARIAS ¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
 - 5.1. *Evolución y desarrollo normativo en torno a la prescripción en función de las potestades de comprobación e investigación en materia tributaria* **¡Error! Marcador no definido.**
 - 5.2. *Viabilidad para la comprobación de ejercicios prescritos que inciden en períodos no prescritos* **¡Error! Marcador no definido.**
 - 5.3. *Las obligaciones formales tributarias frente a la prescripción* **¡Error! Marcador no definido.**
6. LA FUNCIONALIDAD DE LA PRESCRIPCIÓN EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ECUATORIANA: UNA VISTA SUCINTA DE SU UBICACIÓN EN EL CONTEXTO JURÍDICO..... ¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.

CAPÍTULO III. LOS PLAZOS Y EFECTOS DE LA PRESCRIPCIÓN ¡Error! Marcador no definido.

1. LOS SUPUESTOS CONTEMPLADOS DE PRESCRIPCIÓN EN LA LEY GENERAL TRIBUTARIA Y EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO ECUATORIANO ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.1. *Los supuestos de prescripción considerados en legislación tributaria española* ¡Error! Marcador no definido.

Marcador no definido.

 - 1.1.1. El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación..... ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.1.2. El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.1.3. El derecho a solicitar y obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.2. *Los supuestos de prescripción considerados en el Código tributario ecuatoriano* ¡Error! Marcador no definido.

Marcador no definido.

 - 1.2.1. La prescripción tributaria como figura extintiva ausente de la potestad determinadora en la legislación ecuatoriana ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.2.2. La prescripción de la obligación tributaria en la legislación ecuatoriana ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.2.3. La prescripción del derecho de solicitar y obtener la devolución de tributos en la legislación ecuatoriana ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.3. *La prescripción frente al responsable tributario* ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.3.1. El sucesor de la obligación tributaria ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.3.1.1. El sucesor en relación con la legislación española ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.3.1.2. El responsable por sucesión en la legislación ecuatoriana ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.3.2. El responsable solidario en la legislación tributaria ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.3.2.1. Los responsables solidarios en la legislación española ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.3.2.2. Los responsables solidarios en la legislación tributaria ecuatoriana ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.3.3. La responsabilidad subsidiaria en materia tributaria ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.3.3.1. Los subsidiarios en relación a la legislación española ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.3.3.2. El subsidiario tributario, y su calificación como responsables en la legislación ecuatoriana ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.4. *Los representantes de los obligados tributarios* ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.5. *Los sustitutos en la obligación tributaria* ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.5.1. Una mirada a los sustitutos en la legislación española ¡Error! Marcador no definido.
 - 1.5.2. Los sustitutos considerados como responsables en la legislación tributaria ecuatoriana ¡Error! Marcador no definido.
2. LOS EFECTOS DE LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA ¡Error! Marcador no definido.
 - 2.1. *Efectos de la prescripción tributaria en la legislación española* ¡Error! Marcador no definido.

definido.

 - 2.1.1. Efectos de la prescripción sobre del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria ¡Error! Marcador no definido.
 - 2.1.2. Efectos de la prescripción sobre la potestad recaudatoria de la Administración Tributaria ¡Error! Marcador no definido.
 - 2.1.3. Efectos de la prescripción con relación al derecho del obligado de solicitar y obtener las devoluciones derivadas de la normativa tributaria de cada tributo ¡Error! Marcador no definido.
 - 2.1.4. Efectos de la prescripción con relación a las obligaciones formales del obligado tributario y el deber de colaboración de terceros relacionados ¡Error! Marcador no definido.
 - 2.2. *Sobre los inexistentes efectos de la prescripción en la legislación ecuatoriana* ¡Error! Marcador no definido.

Marcador no definido.

 - 2.2.1. Los inexistentes efectos de la prescripción de la potestad determinadora ¡Error! Marcador no definido.
 - 2.2.2. Los efectos de la prescripción en relación con la acción de cobro de la Administración ¡Error! Marcador no definido.
 - 2.2.3. Efectos de la prescripción con relación al derecho del obligado de solicitar y obtener las devoluciones de tributos ¡Error! Marcador no definido.

- 2.2.4. Los efectos de la prescripción con relación a los deberes formales del obligado ... **¡Error! Marcador no definido.**
3. LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA COMO PRESUPUESTO SANCIONADOR: UNA VISTA A LAS INFRACCIONES Y DELITOS **¡Error! Marcador no definido.**
- 3.1. *Con relación a las infracciones y las sanciones en la legislación española .. ¡Error! Marcador no definido.*
- 3.1.1. Con relación a los principios constitucionales de legalidad y tipicidad..... **¡Error! Marcador no definido.**
- 3.1.2. Con relación al principio culpabilidad o responsabilidad material de infracciones tributarias **¡Error! Marcador no definido.**
- 3.1.3. Con relación al principio de no concurrencia de sanciones tributarias **¡Error! Marcador no definido.**
- 3.2. *Concepto y clases de infracciones tributarias..... ¡Error! Marcador no definido.*
- 3.3. *Con relación a la clase y cuantificación de las sanciones tributarias.....¡Error! Marcador no definido.*
- 3.4. *Del procedimiento sancionador en materia tributaria..... ¡Error! Marcador no definido.*
- 3.5. *El tratamiento de las infracciones en la legislación ecuatoriana¡Error! Marcador no definido.*
- 3.6. *La prescripción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias ¡Error! Marcador no definido.*
- 3.6.1. La prescripción de la responsabilidad derivada de las infracciones en la legislación española **¡Error! Marcador no definido.**
- 3.6.2. La prescripción de las infracciones en la legislación ecuatoriana**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.7. *Prescripción para la imposición de sanciones derivadas de las infracciones ¡Error! Marcador no definido.*
- 3.7.1. La prescripción para la imposición de sanciones en la legislación española **¡Error! Marcador no definido.**
- 3.7.2. La prescripción de las sanciones en la legislación ecuatoriana**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.8. *La prescripción del delito tributario ¡Error! Marcador no definido.*
- 3.8.1. La prescripción del delito en la legislación española**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.8.2. La prescripción del delito en la legislación ecuatoriana**¡Error! Marcador no definido.**

CAPÍTULO IV. DEL CÓMPUTO, INTERRUPTIÓN Y RENUNCIA DE LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA . ¡Error! Marcador no definido.

1. CÓMPUTO DEL PLAZO CONFIGURADOR DE LA PRESCRIPCIÓN EN LA LEGISLACIÓN ESPAÑOLA. **¡Error! Marcador no definido.**
- 1.1. *El término configurador de la prescripción con relación al derecho de determinar la deuda mediante la oportuna liquidación..... ¡Error! Marcador no definido.*
- 1.2. *El término configurador de la prescripción con relación al derecho de exigir el pago de la deuda tributaria liquidada ¡Error! Marcador no definido.*
- 1.3. *El término configurador de la prescripción con relación al derecho de solicitar la devolución de tributos derivados de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías..... ¡Error! Marcador no definido.*
- 1.4. *El término configurador de la prescripción con relación al derecho de obtener la devolución de tributos derivados de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías..... ¡Error! Marcador no definido.*
2. CON RELACIÓN AL CÓMPUTO DEL PLAZO CONFIGURADOR DE LA PRESCRIPCIÓN EN LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA **¡Error! Marcador no definido.**
- 2.1. *La realidad normativa prevista para el inicio del término que limita la potestad determinadora en la legislación ecuatoriana..... ¡Error! Marcador no definido.*
- 2.2. *El término configurador de la prescripción con relación al derecho de exigir el pago de la deuda tributaria liquidada ¡Error! Marcador no definido.*
- 2.3. *El término configurador de la prescripción con relación al derecho a solicitar la devolución de tributos ¡Error! Marcador no definido.*

- 2.4. *El término configurador de la prescripción con relación al derecho de obtener la devolución de tributos derivados de la normativa de cada tributo* **¡Error! Marcador no definido.**
3. DE LA INTERRUPCIÓN DEL PLAZO PARA QUE OPERE LA PRESCRIPCIÓN **¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.**
- 3.1. *De los actos interruptivos en la legislación española*..... **¡Error! Marcador no definido.**
- 3.1.1. Requisitos de la eficacia del acto interruptor.....**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.1.2. Los efectos de los actos interruptivos de la prescripción**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.2. *Los actos interruptivos de la prescripción en la legislación española*.....**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.2.1. De la interrupción relativa a la prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.2.2. De la interrupción relativa a la prescripción del derecho a exigir el pago la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.....**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.2.3. De la interrupción relativa a la prescripción del derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías. **¡Error! Marcador no definido.**
- 3.2.4. De la interrupción relativa a la prescripción del derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías **¡Error! Marcador no definido.**
- 3.3. *Los actos interruptivos de la prescripción en la legislación ecuatoriana* .**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.3.1. La confusa interrupción de la caducidad en el desarrollo del ejercicio determinativo en la legislación tributaria ecuatoriana**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.3.2. La interrupción de la prescripción de la acción de cobro de la obligación en la legislación ecuatoriana**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.3.3. La interrupción de la prescripción en relación con la solicitud de devolución de tributos **¡Error! Marcador no definido.**
- 3.3.4. La interrupción de la prescripción con relación a la obtención de la devolución de tributos en la legislación ecuatoriana.....**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.4. *La interrupción de la prescripción a pesar de la declaración de anulabilidad del acto liquidatorio* **¡Error! Marcador no definido.**
- 3.4.1. La anulabilidad total o parcial del acto liquidatorio no tiene incidencia alguna en la interrupción de la prescripción.....**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.4.2. Liquidaciones emitidas una vez caducado el procedimiento constituyen un supuesto de anulabilidad que no interrumpe la prescripción**¡Error! Marcador no definido.**
- 3.4.3. La interrupción de la caducidad en relación a los actos determinativos carentes de validez jurídica en la legislación ecuatoriana**¡Error! Marcador no definido.**
4. LA INVIABILIDAD DE LA RENUNCIA A LA PRESCRIPCIÓN GANADA **¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.**
- 4.1. *Renuncia a la prescripción ganada* **¡Error! Marcador no definido.**
- 4.2. *La aplicación frente a la declaración de oficio de la prescripción; análisis comparativo entre las legislaciones española y ecuatoriana* **¡Error! Marcador no definido.**

CONCLUSIONES.....**33**

BIBLIOGRAFÍA**¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.**

INTRODUCCIÓN

La prescripción, constituye una figura jurídica, la cual, por seguridad jurídica, limita el desarrollo de quien regenta la titularidad de un derecho, esto ante la inactividad del titular y el transcurso del tiempo, actúa como un modo de extinguir la obligación.

Vista por la generalidad de los doctrinarios como una sanción a la discontinuidad de titular del derecho, esta figura hace mucho más que extinguir la obligación tributaria, promueve que las relaciones tributarias mantengan un equilibrio entre el tiempo previsto para exigir el cumplimiento de la obligación, frente a la ausencia del accionar del titular, incluso, a partir del momento en el cual bien pudo iniciar dicho requerimiento y por ausencia de voluntad, no lo hizo.

Aquello promueve que las relaciones entre la Administración tributaria y obligado tributario, no mantengan una característica *sine die*, con lo cual, las situaciones nacidas de la relación tributaria tienen un tratamiento basado en la certidumbre de saber que cuentan con un desarrollo normativo adecuado a la materia, erradicando, con ello, cualquier tratamiento alejado de seguridad jurídica a las partes.

Precisamente, al configurarse la prescripción tributaria se instaura una posición nacida de la inacción del titular, de la cual toma hincapié la situación jurídica derivada de dicha ausencia de ejercicio; posición que, sustentada en el derecho a la seguridad jurídica, se dota de una protección justiciable a quien esperó, pacientemente, que le exijan el cumplimiento de algún derecho, momento que nunca llegó oportunamente.

En la presente investigación, ahondaré en el tratamiento que se le ha dado a este instituto, con una férrea comparación entre la legislación española y la ecuatoriana, teniendo a esta última como el foco directo de la observancia y análisis jurídico, nacido de la academia, para enmendar lo que considero un errado tratamiento legislativo a la prescripción, incluso, limitando la amplitud que la misma da al mundo jurídico, en general.

Y es precisamente esto, lo que engloba el problema del tratamiento de la prescripción tributaria en Ecuador; para lo cual abordaré el sensible y endeble tratamiento que la legislación tributaria le ha brindado a la figura, demostrando, incluso, que las actuaciones por las que se implanta la misma no son otras que un concepto exportado desde el Derecho privado al tributario, llegando a desconocer la posición *ex lege* de la misma.

En el desarrollo de esta investigación, me propuse 4 capítulos, los cuales tienen un amplio soporte, tanto doctrinal como jurisprudencial, con el cual sustentó la naturaleza jurídica de esta figura, su alcance, configuración y vigencia jurídica en la relación tributaria Estado-contribuyente.

En el primer capítulo, abordaré la naturaleza jurídica de la prescripción como institución jurídica, concretando su concepción; basado en el límite que se le impone al titular del derecho, en razón de la inacción del mismo.

En el capítulo segundo, sostendré la diferencia existente entre la prescripción y la caducidad, factor necesario para sustentar el objeto de la investigación, esto es, el tratamiento que se les da a estas figuras en la legislación tributaria ecuatoriana, para lo cual, me referiré a la naturaleza jurídica de las mismas, a los casos previstos en tanto en la LGT como en el CTE, la concepción errada de la prescripción en territorio ecuatoriano y sobre todo, la funcionalidad de estas instituciones en la esfera tributaria.

En el capítulo tercero, abordaré los plazos y efectos de la prescripción, con principal observancia al caso Ecuador, esto es, a las omisiones normativas que se dieron al momento de la concepción del CTE, y que en la actualidad carece de sustento semántico-jurídico la aplicación de dicha figura.

En el cuarto capítulo, me referiré al cómputo, interrupción y renuncia de la prescripción en materia tributaria considerando, eso sí, las particularidades en la

configuración de los causales de interrupción dadas en las diferentes legislaciones, con especial énfasis en la ausencia configurativa prevista de este instituto en el CTE.

Con este estudio, me he planteado varias conclusiones en relación a la inminente necesidad de transformar la legislación ecuatoriana, con la correcta y pertinente implementación de la prescripción en materia tributaria, con una propuesta de reforma legislativa la cual, de inicio, coadyuvará a mantener la certeza de la aplicación idónea de la prescripción para el ejercicio de los derechos, tanto de la Administración como del particular, con observancia, además, en la unificación temporal configurativa de la prescripción, como sustento de igualdad. En este punto, la regulación que de esta cuestión se realiza en el ámbito tributario español servirá como inevitable referencia y fuente de inspiración para trasvasar al ámbito de la legislación ecuatoriana aquellas cuestiones susceptibles de ser imitadas.

Los resultados del presente estudio dan cuenta de la necesidad de reconsiderar el tratamiento legislativo dado a la figura de la prescripción en Ecuador, desde su apreciación necesaria como límite del ejercicio de las potestades de la Administración, y del ejercicio de los derechos del administrado.

Incluso, invita al lector a reflexionar acerca de la pertinencia de los parámetros normativos aplicados en Ecuador en relación a la interrupción de la prescripción, así como la concepción *ex lege* de esta figura en la legislación tributaria como eje fundamental del análisis desarrollado.

Se abordará, además, el tratamiento de los deberes formales del obligado y su vinculación con esta figura, hecho que no escapará a la crítica académica por la forma prevista en la Ley, así como la individualización del *dies a quo* en los casos que contempla la prescripción, como límite del ejercicio de los derechos tanto de la Administración como del obligado tributario.

Además, como parte de las reflexiones de este estudio, se apreciará el tratamiento legislativo del régimen sancionatorio tributario y su inminente necesidad de transformación, por la ausencia de parámetros en la tipificación e incluso gradación concreta de los casos de infracciones tributarias, lo que conlleva a un ejercicio de arbitrariedad administrativa.

Por tanto, este trabajo tiene como finalidad que el lector en materia tributaria comprenda la problemática que tiene la legislación ecuatoriana, al no concebir a la prescripción con todo el alcance jurídico que posee, el cual ha sido dotado en la legislación española, para lo cual, le haré partícipe del interés y las diferentes incongruencias que tiene la legislación ecuatoriana, participándole, además, de los criterios doctrinales y jurisprudenciales que avalan mi posición.

LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA

La prescripción¹, desde su perspectiva general, constituye un modo de extinguir la *obligatio*. La prescripción se erige como un instituto jurídico nacido en razón del transcurso del tiempo e inactividad, puesto que esto produce la consolidación de situaciones de hecho, logrando con ello la extinción de las acciones para exigir derechos o la adquisición de bienes ajenos.

El Derecho, conforme lo sugiere Hart, se trata de delimitar hechos o circunstancias² al mandato de la Ley. Al enmarcar este enunciado, oportuno resulta considerar que el Derecho se constituye entre la dualidad “seguridad y justicia”, lo que implica que la tramitación de todo conflicto o circunstancias administrativas o judiciales, se tramitan en virtud de un tiempo perentorio, evitando así que éstos se mantengan con un carácter de indefinidos³.

¹ A decir de OCHOA, “El vocablo prescripción viene del latín *prescriptio*, compuesto de para-primero o antes- y scribo –ere, escribir-, y que, etimológicamente, significa escribir al principio, especialmente “escribir el encabezamiento de una ley”. La expresión jurídica de prescribir y de prescripción no significaba en un principio ni un medio de adquirir, ni un medio de liberarse de un derecho o una obligación, en razón del transcurso de un tiempo determinado. La prescripción fue primero, en el procedimiento formulario de los Romanos, cierta restricción inscrita en el encabezamiento de la fórmula que el pretor dirigía al juez; esta restricción era: *Ea res agatur, cujus non est possessio longi temporis*, es decir: en caso de reivindicación, Ud. Juzgará el asunto, a menos que no haya posesión de largo tiempo. Del sentido particular de esta fórmula, el término prescripción pasó a significar el derecho que se constataba, y de allí el sentido moderno de la palabra”; *Vid.*, OCHOA, O. E., *Derecho Civil, bienes y derechos reales*, Publicaciones UCAB, Caracas, 2008, p. 637.

² HART, en función al derecho, considera que se trata de una “cuestión de trazar límites o discriminar entre un tipo de cosa y otro, que el lenguaje distingue mediante una palabra separada”; HART, H., *El concepto de derecho*, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1963, p. 16.

³ SAUX y MÜLLER afirman que “el Derecho es, muchas veces, un compromiso entre la seguridad y la justicia. Quizá en ninguna otra institución jurídica resulte esto tan patente como en la prescripción. La justicia parece pedir que todas las deudas se paguen, la seguridad exige que las acciones tengan un término. La prescripción viene a ser así un instrumento de seguridad, de paz social. La Ley quiere que los conflictos humanos se ventilen y resuelvan dentro de plazos razonable; que ellos no se mantengan indefinidamente latentes, ni en estado de perpetua suspensión.”; extraído de SAUX, E., MÜLLER, E., *Responsabilidad civil contractual y aquiliana*, Ediciones UNL, Santa Fe, 2005, p. 79.

Se refiere entonces a una institución eventualmente acertada del Derecho, la cual permite la consolidación de los hechos en aplicación del mismo Derecho y que dicho vínculo, el nexo jurídico causal, tenga un límite.

La prescripción extintiva o liberatoria constituye una figura jurídica la cual, en función del transcurso del tiempo, puede extinguir derechos y acciones que un ciudadano puede ejercer por ser el titular de un derecho, esto es, tiene su configuración en la inactividad temporal del ciudadano para emprender y exigir ciertas acciones para el hacer valer los derechos. Esta razón expuesta para sostener la razonabilidad en la aplicación de la prescripción liberatoria constituye una eventual sanción a la discontinuidad de titular del derecho⁴.

Aclaro que, ante este referente, no es admisible la contextualización de la prescripción en función a la preclusión, ya que esta última está más ligada a la caducidad por la oportunidad procesal que no es desarrollada dentro del plazo legal previsto, puesto que esta –la preclusión- limita el desarrollo del procedimiento; por ende, la prescripción es una figura que opera antes de iniciar el procedimiento, y la preclusión actúa en la tramitación del este⁵.

Es necesario tener presente que la prescripción extintiva o liberatoria tiene su reposo en la presunta decisión de abandono del derecho por parte de su titular; esta institución busca el dotar de protección a las personas y la veracidad de sus relaciones

⁴ ELORRIAGA DE BONIS afirma que la prescripción, eventualmente, consistiría en “una sanción para quien no ha ejercido sus derechos en tiempo oportuno. Con esta tesis subjetiva explicativa se castiga la inacción del titular del derecho, se sanciona el silencio del titular y el no ejercicio del derecho. La prescripción liberatoria castiga al que se duerme, olvidándose de sus derechos, porque ellos son para ejercerlos”; ver, ELORRIAGA DE BONIS, F., “Del día de inicio del plazo de prescripción de una acción indemnizatoria cuando el perjuicio se ha manifestado con posterioridad al hecho que lo origina”, *Prescripción extintiva Estudios sobre su procedencia y funcionamiento en Derecho Público y Privado*, Universidad de los Andes, Santiago, 2011, p. 51.

⁵ COUTURE, con relación a la preclusión, afirma que “...se define generalmente como la pérdida, extinción o consumación de una facultad procesal (...) la preclusión no es, en verdad, un instituto único e individualizado, sino más bien una circunstancia atinente a la misma estructura del juicio”; *Vid. COUTURE ETCHEVERRY, E. J., Fundamentos del Derecho Procesal Civil*, tercera edición, Depalma, Buenos Aires, 1958, p. 196.

jurídicas⁶.

El art. 2414 CCEC, señala “La prescripción que extingue las acciones y derechos ajenos exige solamente cierto lapso, durante el cual no se hayan ejercido dichas acciones. Se cuenta este tiempo desde que la obligación se haya hecho exigible”; en su par español, el art. 1961 CCE dispone que: “*Las acciones prescriben por el mero lapso del tiempo fijado por la ley*”; por ende esta extinción de las acciones se configura por el transcurso del tiempo; limitando el actuar del titular a un momento temporal pertinente⁷.

Es claro que la prescripción extintiva es la figura jurídica que, teniendo su base en el correr del tiempo, da lugar a la extinción de la obligación⁸. Para abonar este criterio, es oportuno citar la sentencia de 27 de febrero de 2014 (R 435/2012), emitida por la SECT-CNJ ecuatoriana, sobre la prescripción extintiva, alecciona que, como institución jurídica, limita el ejercicio del reclamo en pro de su derecho, volviendo incesante el derecho en perjuicio del orden social⁹.

⁶ Así, “el fundamento de la prescripción se encuentra en razones de orden público o interés social, pues el derecho requiere certidumbre, estabilidad y seguridad”; en, MOISSET DE ESPANÉS, L., *Curso de obligaciones*, Advocatus, Córdoba, 1994, p. 359.

⁷ A decir de REGLERO, citado por JIMÉNEZ MUÑOZ, “la protección genérica dispensada al deudor por el instituto de la prescripción resultaría insuficiente si ese cúmulo excesivo de prestaciones no fuese reducido a un plazo temporal muy inferior al necesario para la prescripción ordinaria. A través de este plazo breve de prescripción se busca impedir que los deudores sufran una continua y sucesiva acumulación de los intereses, lo que les produciría graves quebrantamientos económicos”; ver, JIMÉNEZ MUÑOZ, F. J., “Sobre el régimen de la prescripción de la acción de reclamación de los intereses”, *Estudios de Derecho Civil en homenaje al Profesor Joaquín José Rams Albesa*, Dykinson, Madrid, 2015, p. 222.

⁸ CASTRO REYES, J. A., *Manual de Derecho Civil*, Juristas editores, Lima, 2010, p. 835.

⁹ El texto de la sentencia señala que “la institución jurídica de la prescripción extintiva, lo componen dos elementos, por un lado la inacción, desidia o abandono del titular y por otro lado el transcurso del tiempo; siendo así, la persona que puede exigir un derecho y deja transcurrir cierto plazo sin demandarlo, pierde la acción, no puede ejercitar el reclamo de su derecho. La ley al privar de una acción, es por necesidad de orden social de que desaparezca una obligación luego de una prolongada inacción del o la titular del derecho, puesto que de ejercer la acción en cualquier tiempo, vuelve incesante el derecho en perjuicio del orden social”.

Constituye la prescripción extintiva un modo de extinción de la posibilidad de accionar un derecho, puesto que opera tanto en derechos personales como reales¹⁰; configurándose la misma al cumplir con tres requisitos esenciales, la existencia de un derecho, la inacción del titular, y el transcurso de un concreto tiempo¹¹.

Esta prescripción extintiva constituye una punición¹², que se la visualiza como aquella sanción al titular del derecho por la falta de accionar de su derecho dentro del espacio temporal permitido para el mismo; en función a la ausencia prolongada del ejercicio del derecho¹³.

No obstante, de lo analizado cabe concluir que el fundamento de la prescripción extintiva tiene su razón medular en el interés de la consolidación indeterminada e incierta de las relaciones jurídicas, castigando la negligencia por una inacción¹⁴ temporal¹⁵.

¹⁰ Para abonar, “la prescripción extintiva (o liberatoria si se trata de obligaciones) es, a su vez, un modo de extinguir los derechos y acciones a consecuencia del paso de un tiempo predeterminado en la ley sin que el titular de esos derechos y acciones los haya ejercido. Esta prescripción opera tanto en los derechos reales como en los personales”; *Vid.*, THOMAS ARIAS, A. E., “Nuevo régimen de prescripción civil”, *Revista Universitas Universidad Javeriana*, vol. 52, no 105/ 2003, p. 211-230.

¹¹ Así, además, constituye “un medio por el cual a causa de la inercia del titular del derecho prolongada por cierto tiempo, se extingue el derecho mismo. De lo cual se difiere que son requisitos: 1) la existencia de un derecho que podría ejercitarse; 2) la falta de ejercicio o la inercia de parte del titular, y 3) el transcurso del tiempo señalado por la ley, y que varía según los diversos casos”; en, COVIELLO, N., *Doctrina General del Derecho Civil*, Unión Tipográfica Editorial Hispano-Americana, México, 1949, p. 506.

¹² Afirma el doctrinario que “la sanción al titular de un derecho material, por no haberlo reclamado judicialmente en el plazo que la ley dispone específicamente para tal derecho. Por lo expuesto, nos parece que la prescripción extintiva no ataca el derecho de acción genérico y, en estricto, tampoco el derecho material, sino a la pretensión procesal respecto de ese derecho material”; ver, MONROY GÁLVEZ, J., *Introducción al Proceso...*, cit, p. 168.

¹³ DIEZ-PICAZO afirma que en la prescripción extintiva o liberatoria “el supuesto de hecho es una prolongada falta de ejercicio del derecho y el efecto es extintivo”; en, DIEZ-PICAZO PONCE DE LEÓN, L., *Las relaciones entre usucapión y prescripción extintiva y la prescripción extintiva de la acción reivindicatoria*, en *Homenaje al profesor Juan Roca Juan*, Universidad de Murcia, Murcia, 1989, p. 221.

¹⁴ COVIELLO afirma que “el interés social de que las relaciones jurídicas no queden por largo tiempo inciertas; la presunción de que el que descuida el ejercicio del propio derecho, no tiene voluntad de conservarlo; la utilidad de castigar la negligencia; la acción del tiempo que todo lo destruye. Todas estas razones pueden aceptarse, ya que no se excluyen recíprocamente, sino que convergen todas a justificar cumplidamente la prescripción”; *Vid.* COVIELLO, N., *Doctrina General del...*, cit, p. 492.

¹⁵ En función a la prescripción extintiva, LLAMBÍAS, puntualiza dos opiniones, la primera que “la prescripción llamada extintiva o liberatoria no extingue el derecho sino la acción judicial correlativa. De ahí que el derecho subsista, si bien reducido a la mínima eficiencia de la obligación natural, cuyo titular

En Derecho administrativo, esta institución es vista como una forma de extinguir las obligaciones¹⁶. No obstante, en el caso ecuatoriano, si bien no existe una norma semejante en la legislación administrativa, en el tributario sí se consideran los escenarios válidos o propicios para que opere la extinción de la acción a través de esta figura desarrollada en el Derecho privado¹⁷.

En Ecuador, tanto en el COAE como en el ERJAFE, respecto de la prescripción en la legislación ecuatoriana, únicamente se limitan a demarcar el tiempo de accionar para que esta no opere, lo que desdice de un análisis amplio de esta figura en el Derecho administrativo¹⁸.

goza de estas solas facultades: 1) retener la prestación pagada espontáneamente por el deudor; 2) garantizar la obligación natural con fianzas, hipotecas, etc., que son exigibles, pese a no serlo el derecho principal"; y la segunda que: "la obligación natural sólo tiene una existencia extrajudicial, pero no es obligación válida y legalmente subsistente"; Vid. LLAMBÍAS, J. J., *Tratado de derecho civil*, parte general, tomo II, decimoséptima edición, editorial Perrot, Buenos Aires, 1997, p. 584.

¹⁶ Así, constituye la prescripción "un modo de extinguir las acciones o derechos ajenos, por no haberse ejercido dichas acciones o derechos durante cierto lapso de tiempo y concurriendo determinados requisitos legales. En ese sentido, la prescripción que extingue las acciones o derechos ajenos exige solamente cierto lapso de tiempo durante el cual no se hayan ejercido aquéllas o éstos, tiempo que se cuenta desde que la obligación se haya hecho exigible"; ver FLORES RIVAS, J. C., "Prescripción de las sanciones administrativas sanitarias ante la jurisprudencia administrativa y judicial", *Prescripción extintiva Estudios sobre su procedencia y funcionamiento en Derecho Público y Privado*, Universidad de los Andes, Santiago, 2011, p. 133.

¹⁷ Según CAMACHO CÉPEDA, "en el ámbito del derecho público, no existe una norma de carácter específica que establezca una regla general de prescripción para las acciones o derechos que ejercite el Estado o para aquéllas que los particulares reclamen de aquél"; Vid. CAMACHO CÉPEDA, G., *Tratado de Derecho Administrativo, La Actividad Sustancial de la Administración del Estado*, Abeledo Perrot, Santiago, 2010, p. 216.

¹⁸ Así, en el COAE en su art. 245 señala que: "Prescripción del ejercicio de la potestad sancionadora. El ejercicio de la potestad sancionadora prescribe en los siguientes plazos: 1. Al año para las infracciones leves y las sanciones que por ellas se impongan. 2. A los tres años para las infracciones graves y las sanciones que por ellas se impongan. 3. A los cinco años para las infracciones muy graves y las sanciones que por ellas se impongan". En el art. 197 del ERJAFE dispone, con relación a la prescripción, que "1. Las infracciones y sanciones prescribirán según lo dispuesto en las leyes que las establezcan. 2. El plazo de prescripción de las infracciones comenzará a contarse desde el día en que la infracción se hubiera cometido. Interrumpirá la prescripción la iniciación, con conocimiento del interesado, del procedimiento sancionador, reanudándose el plazo de prescripción si el expediente sancionador estuviera paralizado más de un mes por causa no imputable al presunto responsable. 3. El plazo de prescripción de las sanciones comenzará a contarse desde el día siguiente a aquel en que adquiera firmeza la resolución por la que se impone la sanción. Interrumpirá la prescripción la iniciación, con conocimiento del interesado, del procedimiento de ejecución, volviendo a transcurrir el plazo si aquél está paralizado durante más de un mes por causa no imputable al infractor".

Razones estas permiten que la prescripción sea analizada como un instituto, el cual es acogido por todo el derecho en general, y sus pilares consagrados en el ámbito civil son replicados en el público desde una perspectiva análoga a esta; esto es, por su naturaleza extintiva del vínculo que origina la relación jurídica. A ello, FLORES RIVAS cita la sentencia emitida por la CSCH (CS, 17 de junio de 1991, RDJ, t. 40, Sec. 1°, p. 48. CS, 28 de enero de 1985, F. del M. N° 316, p. 56) en la que desarrolla la esencia de la aplicación de la prescripción extintiva en el derecho en general¹⁹.

Con ello, se prevé que la prescripción extintiva guarda analogía en su aplicación tanto en el Derecho público como en el privado, sin embargo, esta no es aplicable al Derecho público sancionador, ya que este último guardará siempre relación directa con el Derecho penal, en virtud del *ius puniendi*, el cual le es privativo al Estado mismo.

Ahora bien, la finalidad²⁰ de la prescripción consiste en la consolidación de las situaciones jurídicas pendientes llevado por objetivos de política legislativa, en función de abordar certeza en las relaciones jurídicas y económicas en general, puesto que sería incoherente el mantener situaciones de incertidumbre de forma indefinida.

Así pues, la finalidad asistida a la prescripción es precisamente la de consolidar las situaciones concretas y con ello erradicar toda opción de posible incertidumbre, tanto para el orden público como para el jurídico, en las relaciones jurídicas diversas; sería inapropiado en verdad, que las relaciones jurídicas sean indefinidas, carentes de solución y concreción, ya que lo apropiado es la consolidación de estas relaciones

¹⁹ El texto de la sentencia advierte que: “En este sentido, la Corte Suprema ha señalado que la prescripción opera toda vez que haya un derecho que no se ejercita durante el plazo fijado por la ley, cualquiera que sea la naturaleza de ese derecho, ya esté regido por el Código Civil, ya por el Código Procesal o ya por el derecho público o administrativo.”; *op. cit.*, FLORES RIVAS, J. C., “Prescripción de las...”, cit, p. 134.

²⁰ Para SAUX y MÜLLER, la finalidad de la prescripción consiste en “consolidar situaciones pendientes llevado por objetivos de política legislativa, en tanto estima que en el término de los plazos legales, fijados según la índole y naturaleza de cada negocio, las cuentas deberían quedar liquidadas y desaparecer toda posibilidad de contienda, para que exista certeza sobre el fin de las transacciones y estabilidad en las relaciones económicas.”. Los mismos autores concluyen puntualizando que: “es un instituto que ha tomado en cuenta factores diversos a lo largo de su historia y que ahora concurren en un sistema que debe buscar coherencia”; *Vid.* SAUX, E., MÜLLER, E., *Responsabilidad civil contractual...*, cit, p. 80.

jurídicas, precisamente por la necesidad de mantener una sociedad armónica en sus vínculos jurídicos.

Esta figura está presente en el Derecho en general, donde se evidencia como una de las bases capitales del ordenamiento jurídico puesto que el mismo funciona con igual amplitud en todas las ramas del Derecho²¹. Así también, se le puede atribuir factores o enfoques diversos respecto de esta institución en el Derecho punitivo, por ejemplo, es necesario cuestionar respecto de la voluntad de perseguir los delitos y concretar un castigo a los infractores por parte del Estado, en aplicación del *ius puniendi*, caso contrario, se denotaría una renuncia expresa a esta atribución al no sancionar las conductas reprochadas por la sociedad en un puntual tiempo. Y esta realidad se traduce en la concreción de situaciones particulares en virtud del ordenamiento garantista de contar con normativa clara, previa y oportuna al conocimiento de la sociedad en general, por la necesaria consolidación de situaciones en el ordenamiento jurídico en general²²; incluso, ante situaciones o conductas tipificadas con antelación a la concurrencia de las mismas, la ciudadanía tendrá plena relación y conocimiento del accionar del Estado ante la acción recriminada; si de ello no existe actuación alguna durante un puntual tiempo²³,

²¹ MARIENHOFF afirma que “el instituto de la prescripción, han dicho dos destacados penalistas, se revela como una de las bases capitales de nuestro orden jurídico y sea cual fuere el fundamento que se le asigne -presunción de enmienda, desaparición del interés social, debilitamiento de las pruebas, disminución del daño causado por el entuerto, ineficacia de la represión tardía, etc.-, funciona con igual amplitud en todas las ramas del Derecho”; en MARIENHOFF, M. S., *Tratado de derecho administrativo*, Tomo I, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1966, p. 246.

²² CURY URZÚA reflexiona respecto a este precepto de consolidación de situaciones jurídicas, en razón de “la necesidad social de castigar se reduce hasta ser inferior a la también apremiante –y en estas circunstancias prevalente– necesidad social de preservar la paz social mediante la consolidación de la situación jurídica”; CURY URZÚA, E., *Derecho Penal Parte general*, 7ma. edición, Ediciones Universidad Católica de Chile, 2005, p. 79.

²³ BECARIA, sobre esta misma temática, señala que “las leyes deben fijar cierto espacio de tiempo a la defensa del reo y a las pruebas de los delitos; y el juez se convertiría en legislador si fuese él quien debiese decidir del tiempo necesario para probar un delito. Del mismo modo, los delitos atroces, cuya memoria queda en los hombres cuando están probados, no merecen ninguna prescripción en favor del reo que se haya sustraído a la justicia con la fuga. Pero los delitos menores y oscuros deben, con la prescripción, suprimir la incertidumbre de la suerte de un ciudadano, porque la obscuridad en que han estado ocultos largo tiempo elimina el ejemplo de impunidad y permite al reo la posibilidad de ser mejor”; en, BECARIA, C., *Tratado de los delitos y las penas*, primera edición, 2003, p. 25.

es claro que se configuraría un hecho de renuncia manifiesta por falta de actuación del titular de la acción penal²⁴.

Se enuncia, además que con la prescripción se propicia una eventual paz social, pues con ello, se lograría estabilizar las relaciones jurídicas que se encuentran inciertas por no haber sido promovidas con oportunidad; configurándose, con ello, una presunción de abandono como una consecuencia de una aparente renuncia de la acción, ya que la prescripción constituye una compensación por el transcurso del tiempo actuado con ausencia de contundencia administrativa²⁵, en razón misma de la necesidad de certeza en las relaciones jurídicas, esto, con miras a un saneamiento de las situaciones irregulares²⁶.

Vista la prescripción como un modo de extinguir las obligaciones, esta constituye una forma de anular la posibilidad de ejercitar un concreto derecho, dejando sin oportunidad de reiniciar los efectos de un acto inactivo y por ende disipar el posible ejercicio de las acciones previstas para el mismo²⁷.

Para que opere esta institución, hay que tener presente que no sólo es preciso el transcurso del tiempo, a ello se debe sumar la inactividad del derecho. Esta dualidad condicionante para que opere la prescripción constituye un elemento indispensable puesto que, de inicio, se puede considerar que el deudor puede repeler el actuar del

²⁴ Conforme el manifiesto reconocimiento dado en el art. 1 del COIPE respecto del poder punitivo del Estado.

²⁵ Así lo afirma DEKKERS, citado por ALESSANDRI RODRÍGUEZ y SOMARRIVA UNDURRAGA, al manifestar que “La prescripción es la compensación o reparación que el tiempo nos debe por las pruebas que nos arrebató”; ver ALESSANDRI RODRÍGUEZ, A., SOMARRIVA UNDURRAGA, M., *Tratado de los derechos reales*, Editorial Jurídica de Chile y Temis S. A., t. II, Bogotá, 2001, p. 13.

²⁶ Puesto que la prescripción resulta “indispensable por exigencias del tráfico jurídico y en razón de la necesidad de certeza de las relaciones jurídicas, de claridad, de seguridad y paz jurídicas, de orden y paz social, y para sanear situaciones contractuales irregulares”; en HINESTROSA, F., *La prescripción extintiva*, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2000, p. 55-56.

²⁷ Conforme VALENCIA ZEA, la prescripción “juega en el derecho un doble papel: es modo de adquisición de derechos reales, especialmente de la propiedad, y medio de extinción de los derechos personales u obligacionales”; *Vid.* VALENCIA ZEA, A., *Derecho Civil*, tomo III, cuarta edición, editorial Temis, Bogotá, 1974, p. 556.

acreedor con una *exceptio temporis*, en razón misma de aquella inacción del titular del derecho, o como se ha detallado en la doctrina clásica, aquel silencio de la relación jurídica²⁸; en consecuencia, es necesario invocarla, aun cuando la misma se la debe aplicar de oficio, esto en materia tributaria.

En el Derecho romano, la extinción de las obligaciones a través de la prescripción conllevaba una retórica comprensible, en razón misma de la oportunidad de ejercitar su derecho como acreedor de una deuda en relación con el paso del tiempo. Referirse al *praescriptio longi temporis*²⁹ direcciona un análisis de los efectos adquisitivos que tiene la prescripción, puesto que al tratarse de derechos reales –entre los cuales se constan los patrimoniales- esta era causa de extinción de los derechos obligacionales; dicho de otra forma, esta consistía en una extinción *per exceptionem*; lo que implicaba que el deudor tenía la posibilidad de repeler la embestida del acreedor de una deuda en función de una *exceptio temporis*, con ello lograba la liberación de la deuda, de allí que se denomina *prescripción liberatoria*³⁰.

Se torna necesario el concretar que la prescripción como tal, extingue el derecho del titular; aquello está contemplado en la legislación española y en la ecuatoriana. Para abonar este tema, concurre al fallo de la SECM-CNJE de 3 de octubre de 2012(R 753-

²⁸ Con mayor detalle SAUX y MÜLLER sostienen que “si bien esencialmente la prescripción es una excepción, ello no obsta para que pueda hacérsela valer por vía de acción siempre que se invoque un interés legítimo que la justifique; por ejemplo, el remover un obstáculo que impida el ejercicio de un derecho propio del deudor”; en consecuencia, se torna necesaria la invocación de la prescripción vista como una excepción; ver, SAUX, E., MÜLLER, E., *Responsabilidad civil contractual...*, cit, p. 84.

²⁹ La prescripción liberatoria, también denominada extintiva, es reflexionada por la doctrina como: “Praescriptio longi temporis. Así como la prescripción de treinta años tenía efectos adquisitivos, tratándose de derechos reales, era una causa de extinción *per exceptionem* de los derechos obligacionales. Si el acreedor ejercitaba su acción para cobro del crédito, vencido el término legal, que fue fijado por Teodosio II en treinta años para la extinción de toda clase de acción -a menos que tuvieran plazos especiales-, podía el deudor repeler la pretensión con una *exceptio temporis*. Evitaba así una condena, dado que el transcurso del tiempo había operado la liberación de la deuda. Este efecto de la *praescriptio longi temporis*, dentro de los derechos de obligaciones, ha llevado a que se la denomine prescripción liberatoria”; *Vid.* ARGÜELLO, L. R., *Manual de Derecho Romano*, Editorial Astrea, Buenos Aires, 1998, p. 396.

³⁰ Este modo de extinguir las obligaciones se consideraba “cuando se atribuía al deudor un derecho impugnativo tendiente a eliminar la relación obligatoria, derecho que por lo común era concedido o se hacía valer por vía de excepción contra el acreedor que intentaba judicialmente su acción, la obligación se extinguía *per exceptionem* o *exceptionis ope*.”; en ARGÜELLO, L. R., *Manual de Derecho...*, cit, p. 393.

2009)³¹, que en su parte pertinente afirma que a través de la prescripción se pierde la acción por no haber promovido o ejercitado la acción o derecho en cierto tiempo, entiéndase que se refiere a la prescripción de la obligación no del derecho, por ser esta –la prescripción– un modo de extinguir las obligaciones.

La SECM-CNJE ecuatoriana, en su sentencia de 21 de agosto de 2015 (R 111-2015)³², aborda la prescripción como lo que es, una institución jurídica³³, en donde rotula que por la misma se adquiere el dominio de cosas y se extinguen derechos al no ser ejercitado en el transcurso del tiempo.

Bajo estos parámetros extintivos, la prescripción es una institución jurídica que vinculada al transcurso del tiempo y la inactividad o carencia de ejercicio durante un delimitado tiempo, una persona adquiere derechos o se libera de obligaciones. Aquello, es ratificado en la STS español de 8 de abril de 1997 (R 1265/1993) en la cual afianza este criterio³⁴.

³¹ En el texto de la sentencia se concreta que: “La institución de la Prescripción que a través de los tiempos ha sido una forma de extinguir las acciones provenientes de actos y contratos, en nuestro ordenamiento jurídico la prescripción de las acciones es una regla general prevista tanto en la Constitución de la República de 1998 y en la vigente. El Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia de Joaquín Escriche define a la prescripción como “Un modo de adquirir el dominio de una cosa o de liberarse de una carga u obligación mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las circunstancias señaladas por la ley”. Refiriéndonos a la prescripción en estudio, es un modo de extinguir las acciones provenientes de actos o contratos de trabajo, por el abandono de la acción o reclamación durante cierto tiempo. Esto es que mediante ella, se pierde por no haber promovido o ejercitado la acción o derecho en cierto tiempo, entiéndase hablamos de la prescripción de la acción no del derecho, ya que la ley sitúa a la prescripción entre los modos de extinción de las obligaciones”.

³² En la referida sentencia se afirma, con relación a la prescripción, que la misma: “abarca dos aspectos, uno a través del cual, se adquiere el dominio de cosas ajenas y otro en cuya virtud se extinguen derechos y acciones ajenas; como consecuencia de este último, cuando el derecho no se ejercita por determinado tiempo, el obligado requerido puede alegar prescripción de la acción. La prescripción de la acción, produce como efecto la inexigibilidad de la obligación civil, su extinción, la que la transforma en obligación natural”.

³³ Para CARDONA MARTÍN, “La prescripción es una institución jurídica que debe relacionarse directamente con el retraso objetivo en el ejercicio de los derechos, de acuerdo con cánones predeterminados, todo ello con objeto de garantizar la seguridad jurídica y el interés social así como la protección que dispensa al sujeto pasivo de la relación jurídica”; Vid. CARDONA MARTÍN, P., *Inspección Tributaria Incompleta, en Los procedimientos de aplicación de los tributos en el ámbito interno y en el de la fiscalidad internacional*, 1ra. edición, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2010, p. 400.

³⁴ La sentencia en cuestión, en su parte pertinente, señala que “es constante la doctrina jurisprudencial que señala que el instituto de la prescripción, por no estar inspirado en los principios de la justicia intrínseca, sino en la idea de sanción a las conductas de abandono, negligencia o indiferencia en el ejercicio de los propios derechos, debe ser objeto de una interpretación restrictiva”.

Ahora bien, la prescripción vista desde el ámbito procesal, constituye una excepción perentoria, que tiene como fin último el extinguir la acción del actor, asimismo por una tardía reacción en la proposición del proceso; haciendo, por ello, inane que los Juzgadores puedan abordar otros puntos o pretensiones trabadas en la litis. En síntesis, esta figura procesal marca el límite para el ejercicio de un derecho, con la que se buscando la conclusión de situaciones controvertidas por certeza y seguridad jurídica³⁵.

En las sentencias emitidas por la CCC colombiana en los casos C-666 de 1996, M.P. José Gregorio Hernández; C-662 de 2004, M.P. Rodrigo Uprimny Yepes y SCC- CSJC de 8 de noviembre 1999. (Exp. 6185, M.P. Jorge Santos Ballesteros), respecto de la temática central abordada en este capítulo, enfatizan que la prescripción se origina de una razón subjetiva de no ejercicio, sea por inacción, abandono o negligencia del titular³⁶.

A la prescripción, en relación con la subdivisión de esta, esto es, la extintiva y adquisitiva, guardan elementos esenciales y formalmente similares que pudiesen considerarse como de igual constitución, y más, como si se tratase de una sola clasificación, a manera de unificación³⁷; más, ante esta subdivisión de la prescripción, en

³⁵ Vergara reflexiona sobre la prescripción, afirmando que la misma tiene como finalidad el “poner término a las situaciones controvertibles en homenaje a la certeza y seguridad que debe existir en las relaciones jurídicas”; ver VERGARA BEZANILLA, J. P., “Aceptación jurisprudencial de la doctrina de que la prescripción extintiva de la responsabilidad extracontractual empieza a correr desde la perpetración del acto ilícito y no a contar de la producción del daño”, *Prescripción extintiva Estudios sobre su procedencia y funcionamiento en Derecho Público y Privado*, Universidad de los Andes, Santiago, 2011, p. 28.

³⁶ En el texto pertinente se destaca que “en virtud de la prescripción, en su dimensión liberatoria (a la que se refiere el precepto acusado), se tiene por extinguido un derecho que, por no haberse ejercitado, se puede presumir que el titular lo ha abandonado; por ello en la prescripción se tiene en cuenta la razón subjetiva del no ejercicio, o sea la negligencia real o supuesta del titular”.

³⁷ A ello, ALESSADRI RODRÍGUEZ y SOMARRIVA UNDURRAGA, reflexionan sobre “los partidarios de la unidad de la prescripción que no sólo es el tiempo elemento común de la usucapión y la prescripción extintiva; hay además otro: la inacción del titular del derecho que prescribe, inacción que en la prescripción extintiva consiste en el silencio jurídico voluntario del acreedor frente al desconocimiento que de su derecho hace el deudor; la inacción se resuelve en la prescripción adquisitiva en el silencio jurídico que mantiene el propietario respecto del poseedor, cuyo ánimo de señor y dueño implica un desconocimiento del derecho que aquél tiene en la cosa. Es verdad, agregan los que afirman la unidad de la prescripción, que la teoría contraria señala como elementos constitutivos de la prescripción adquisitiva el tiempo y la posesión; pero si se mira el fondo de las cosas se advierte que el fundamento de la prescripción es la inacción del dueño,

razón de la extintiva y la adquisitiva, por lo natural del tema central de este trabajo, me referiré íntegramente a la liberatoria, la cual es aplicada a la materia tributaria.

Por ende, la prescripción tiene relación directa con la inactividad³⁸ del titular del derecho; considerada también como un castigo a esta negligencia³⁹ de accionar; la prescripción constituye una institución jurídica, la cual limita el ejercicio de la acción de estos. Sin embargo, y conforme lo analizaré a lo largo de este trabajo, no es lo mismo la prescripción en Derecho civil, frente a su par tributaria⁴⁰.

La seguridad jurídica es, sin vacilaciones, un derecho de protección, el cual se basa en la certeza⁴¹ del Derecho que la población adquiere en virtud de conocer las condiciones y las necesarias limitaciones que un Estado prevé para la armónica convivencia, esto en función a su publicidad y marco de aplicación basada en normas previas claras y oportunas, las cuales se entienden conocidas por la generalidad de ciudadanos.

que no reclama de la perturbación producida en su derecho por el tercero que toma posesión de la cosa”; en ALESSANDRI RODRÍGUEZ, A., SOMARRIVA UNDURRAGA, M., *Tratado de los...*, cit, p. 525.

³⁸ Afirma DE GANDARILLAS MARTOS que “los derechos se extinguen cuando durante cierto tiempo permanecen inactivos e irreconocidos, es decir, no se ejercitan por el titular ni se reconoce su existencia por el obligado (A debe una suma a B) o poseedor (A tiene una cosa de B). Tal figura se llama prescripción extintiva”; *Vid.* DE GANDARILLAS MARTOS, S., *Garantías del Contribuyente: Prescripción y Caducidad*, Fundación Wellington- Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 2006, p. 71-72.

³⁹ Ya que “tiene que requerir como elementos esenciales la negligencia del titular del derecho y el lapso de tiempo señalado por la ley durante el cual el derecho no ha sido ejercitado”; en PETIT, E., *Tratado Elemental de Derecho Romano*, Editorial Porrúa, México, 2007, p. 228.

⁴⁰ La prescripción en la materia de estudio constituye “un instituto jurídico tributario de características heterogéneas respecto del Derecho civil, que condiciona el ejercicio de las facultades y los derechos al paso del tiempo, sancionando la conducta negligente de la Administración o del administrado por exigencias del principio de seguridad jurídica”; ver MARTÍN CÁCERES, A. F., *La prescripción del crédito tributario*, Instituto de Estudios Fiscales-Marcial Pons Ediciones jurídicas S. A., Madrid, 1994, p. 35.

⁴¹ En función al principio de certeza, visto como elemento sustancial de la seguridad jurídica, la CCEC en la sentencia N.º 042-17-SEP-CC, dictada dentro del caso N.º 1830-13-EP, expuso: “Asimismo, es importante resaltar que el referido derecho es de naturaleza transversal con el ejercicio de otros derechos, en razón de encontrarse vinculado con el cumplimiento y la eficacia de los demás derechos constitucionales. En efecto, la seguridad jurídica como guardián del respeto a la Constitución como la norma jerárquicamente superior que consagra los derechos constitucionales reconocidos por el Estado, prevé la existencia de normas jurídicas, previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes, con lo cual se logra la certeza del derecho en cuanto a la aplicación normativa”.

La seguridad jurídica⁴² constituye un valor del derecho, con el cual se prevé a la justicia como uno de sus ejes transversales, no puede ser, entonces, visto únicamente como un valor en el Derecho, sino como un interés sujeto a protección⁴³.

Desde el marco constitucional, se prevé la seguridad jurídica⁴⁴ como un derecho de protección, sustentándose en el respeto a la Constitución y la normativa previa y clara, con aplicación pertinente de autoridad competente⁴⁵; con observancia a la legalidad⁴⁶ de las actuaciones, la jerarquía normativa, irretroactividad, entre otras garantías⁴⁷ armonizadas en los principios constitucionales.

⁴² A la seguridad jurídica, según MILLAS, se la conceptualiza como la “situación peculiar del individuo como sujeto activo y pasivo de relaciones sociales, cuando tales relaciones se hallan previstas por un estatuto objetivo, conocido y generalmente observado”; Vid. MILLAS, J., *Filosofía del derecho*, editorial Universitaria S.A., 1961, p. 17.

⁴³ DE AQUINO, citando las enseñanzas de PÉREZ LUÑO, señala que la seguridad jurídica “no es un factum inmanente a cualquier sistema de Derecho, sino un valor del Derecho justo que adquiere su plena dimensión operativa en el Estado de Derecho; es decir, que se engarza con el valor jurídico básico y, en cierto modo omnicompreensivo: la justicia en su dimensión general, como uno de sus apartados”; ver DE AQUINO, J. I., “Seguridad Jurídica e inversiones extranjeras en Brasil”, *El Estado de Derecho Latinoamericano – Integración económica y seguridad jurídica en Iberoamérica*, ediciones Universidad de Salamanca, Salamanca, 2003, p. 122.

⁴⁴ La SECT-CNJ ecuatoriana, en las sentencias emitidas dentro de los recursos de casación 275-2011 y 396-2011, sobre el asunto planteado, de forma reiterada se ha pronunciado respecto de la seguridad jurídica: “En cuanto a la falta de aplicación del Art. 82 del Constitución de la República que se relaciona al derecho a la seguridad jurídica éste Tribunal ha observado que los Jueces de Instancia actuaron conforme a derecho respetando las normas constitucionales y el derecho al debido proceso, con lo cual ninguna de las partes ha quedado en indefensión.”; con esto, se evidencia que la seguridad jurídica tiene jerarquía constitucional.

⁴⁵ Conforme el texto del art. 82 de la CRE que ordena que 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”.

⁴⁶ Como un tema adicional, es necesario tener presente que la legalidad, base de la seguridad jurídica, se encuentra prevista en la C.E. desde su preámbulo, puesto que se prevé el “Consolidar un Estado de Derecho que asegure el imperio de la ley como expresión de la voluntad popular”. Concomitante a ello, la doctrina señala que “el principio de legalidad es esencial en el Estado de Derecho, pues permite limitar el poder y garantizar un ámbito de libertad de los ciudadanos. El principio de legalidad tiene origen en la idea de que la ley, como expresión de la soberanía popular (art. 1.2 CE), es la que otorga poderes a las autoridades (lex facit regem), la que establece las condiciones de ejercicio de dichos poderes, y la que fija los límites de la autonomía de las personas”; extraído de RECUERDA GIRELA, M.A., “El principio de legalidad y las potestades administrativas”, *Conceptos para el estudio del Derecho Administrativo I en el grado*, Tecnos, Madrid, 2019, p. 143.

⁴⁷ El art. 9.3 de la Constitución española, a la seguridad jurídica la propone como una garantía jurídica, señalando que se “garantiza el principio de legalidad, la jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la seguridad jurídica, la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos”.

Los ordenamientos constitucionales, sobre la seguridad jurídica señalan que esta se trata de una garantía jurídica y un derecho de protección. Sin embargo, esta oportunidad de contar con un ordenamiento claro, previo y pertinente⁴⁸ da la pauta para reconocer que esta constituye un elemento fundamental para el respaldo argumentativo de las alegaciones de las partes, en cuanto a su órbita jurídica permitida, lo que implica que la seguridad jurídica es una garantía del debido proceso, conforme lo sostiene la CCEC, en su sentencia de 15 de abril de 2010⁴⁹ (R 015-10-SEP-CC).

Asimismo, no por el hecho de contar con un marco normativo extenso y numeroso puede considerarse que el Estado protege al ciudadano al dotarle de elementos variados para su seguridad en general, amparados en el contexto de la seguridad jurídica. Aquéllo también sería un asunto alarmante por la amplitud y posible

⁴⁸ LAMPREA RODRÍGUEZ define a la seguridad jurídica como una “conquista del individuo en el estado moderno. Según su propio carácter, garantiza el razonable ejercicio de situaciones jurídicamente consolidadas; que las decisiones legalmente producidas tengan el carácter de inmodificables; y que se elimine, en forma absoluta, el riesgo del efecto retroactivo de las normas, que pretendería causar modificaciones aún antes de haber sido expedidas o promulgadas.”; LAMPREA RODRÍGUEZ, P., *Anulación de los actos de la administración pública*, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., Bogotá, 2004, p. 4.

⁴⁹ La sentencia en referencia, a texto, señala sobre la seguridad jurídica que constituye “La garantía del debido proceso consolida, a su vez: la seguridad jurídica que constituye el elemento esencial y patrimonio común de la cultura del Estado de derechos y justicia; la sujeción de todos los poderes del Estado a la Constitución en donde la ley se concreta en la confiabilidad, en el orden jurídico, en la certeza sobre el derecho escrito y vigente, es decir, el reconocimiento y la previsión de la situación jurídica. Las Constituciones de nuestros países garantizan la seguridad jurídica a través de algunas concreciones como: el principio de la legalidad, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la responsabilidad frente a la arbitrariedad de los poderes. (...) Que es el principio de legalidad y sus particularidades: El principio de legalidad/reserva de ley: Solo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. Confirmando lo dicho, Valdés Costa señala, la obligación del sujeto de pagar el tributo al sujeto activo encuentra su fundamento jurídico únicamente en un mandato legal, condicionado a su vez por la Constitución. El derecho del sujeto activo existe en cuanto una ley no imponga al sujeto pasivo la obligación correspondiente”.

incertidumbre al momento de elegir qué norma sería la ideal⁵⁰, lo que conllevaría al establecimiento de actuaciones enmarcadas en la arbitrariedad⁵¹.

Las actuaciones estatales se encuadran en criterios objetivos, sin duda, ya que se logra con ello que se proscriba la decisión de medidas que pudiesen ser atentatorias a la garantía que la Constitución y la Ley disponen en referencia a la seguridad jurídica. La aplicación más fehaciente y notable se pone en la palestra del mundo jurídico cuando se exterioriza la voluntad del Estado a través de sus pronunciamientos emitidos en sus actos administrativos⁵². Lo que busca es que dicha expresión administrativa esté investida de una voluntad reglada o discrecional, puesto que, de inicio, estos pronunciamientos gozan de presunción de legalidad *-iuris tantum-*, y están llamados a cumplirse, inclusive de manera forzosa por los efectos jurídicos intrínsecos a cada uno.

⁵⁰ CASÁS afirma que “las fuentes generadoras de derecho, de rango infralegal, por la facilidad en su trámite de emisión, la proliferación consiguiente de disposiciones, y la correlativa inestabilidad de las reglas, tienen, inexorablemente, a comprometer la seguridad jurídica. Así, el exceso de normas, y particularmente de reglamentos, conduce a una inflación jurídica que, como la de la moneda, trae aparejada la desvalorización del propio derecho, rasgo común verificable en muchos países, incluso en los más desarrollados que, más que Estados de derecho, se exhiben hoy como verdaderas junglas normativas.”; Vid. CASÁS, J. O., “Cómo se han manifestado los principios comunes del derecho constitucional tributario en la república Argentina”, *Principios comunes del derecho constitucional tributario*, editorial Temis S.A., Bogotá, 2002, p. 155.

⁵¹ Las actuaciones de la Administración pública deben sostenerse en el contexto directo de la ley, incluso abordando la legal discrecionalidad o potestad de elección que tiene el Estado en el desarrollo de sus actuaciones procedimentales, puesto que sus actuaciones deben “operar siempre dentro de la Constitución y los principios que la integran para evitar así la arbitrariedad e irrazonabilidad. En el seno de un Estado de derecho, las decisiones de la administración pública no pueden adoptarse por mero capricho o siguiendo el libérrimo arbitrio del decisor de turno. La salvaguarda de los intereses generales obliga a la administración a decidir, por imperativo constitucional, con acatamiento de los principios de objetividad e interdicción de la arbitrariedad” conforme el texto de MURILLO MENA, J., *Facultades administrativas discrecionales*”, Ibañez, Bogotá, 2016, p. 11. La arbitrariedad, por el contrario, aborda una irrazonable actuación procedimental marginal, dicho así por su ausentismo de sustento legal para motivar sus actuaciones, lo que aterriza en una nulidad directa, incluso, para que la revisión de dichas actuaciones, puesta a *litis*, se valore si del ejercicio de la facultad de elección hubo o no antijuridicidad, razón por la cual, conforme lo enunciado en Tribunal Constitucional Federal Alemán, sentencia de 9 de noviembre de 1987, “La arbitrariedad no es un criterio que fluya libremente, sino relacionado con un punto de vista material, que se caracteriza por la correspondiente situación de hecho y de derecho”; en PIZZOLO, C., “La cuestión prejudicial en la Unión Europea y la interpretación prejudicial en la Comunidad Andina de Naciones”, *Derecho Administrativo y Corrección Económica Memorias Seminario Internacional*, Corte Nacional de Justicia, Quito, 2015, p. 46.

⁵² MURILLO MENA afirma que “La actuación administrativa que se ejerce dentro del principio constitucional denominado Estado de derecho se materializa a través del instrumento de derecho administrativo llamando acto administrativo, el cual consiste en la manifestación de la voluntad de la administración, tendiente a producir efectos jurídicos ya sea creando, modificando o extinguiendo derechos para los administrados o en contra de éstos”, concepción jurídica dada por MURILLO MENA, J., *Facultades administrativas discrecionales...*, cit., p. 50.

Esto implica que, de las actuaciones dadas o realizadas por la Administración, estas deben apreciar el sometimiento del poder a la razón, y no de la razón al poder⁵³. Esta razonable actuación obliga a que las decisiones que adopte la Administración pública estén sustentadas en motivos pertinentes y suficientes, cuya apreciación conlleve a la distinción de lo discrecional⁵⁴ frente a lo arbitrario o puramente caprichoso, valor intrínseco y elemental de la construcción de la seguridad jurídica.

Por ello el Estado es el garante de velar por el irrestricto cumplimiento de las garantías que la Constitución prevé hacia todos los ciudadanos en función de sus actuaciones, lo que se traduce en el despliegue de los derechos individuales como condición de vida⁵⁵. Por ello es que, desde el sentido objetivo, la seguridad jurídica tiene una apreciación de orden social frente a la organización social referente⁵⁶.

La seguridad jurídica aborda temáticas claras de actuación pertinente, y siempre desde la perspectiva positivista, no solo como norma, sino como un hecho de antecedente de actuación⁵⁷, lo que implica que las partes de la relación jurídica

⁵³ ATIENZA, M., *Sobre el Control de la Discrecionalidad Administrativa, Comentarios a una polémica*, Civitas, Madrid, 1997, p. 15.

⁵⁴ Para MURILLO MENA “la discrecionalidad constituye un mecanismo útil en cuanto a eficacia, eficiencia y celeridad se refiere, no es menos cierto, que si se utiliza como excusa para que los administradores queden tácitamente autorizados para inobservar la Constitución y la ley, degenera en arbitrariedad e irrazonabilidad, quebrantando así el Estado de derecho”; MURILLO MENA, J., *Facultades administrativas discrecionales...*, cit., p. 16.

⁵⁵ Esta garantía tiene como premisa, además, el “velar por la seguridad jurídica en el despliegue de los derechos individuales situados más allá del Estado mismo, al considerar al hombre como principio y fin de la organización estatal y a la libertad, como condición de la vida”; en GARCÍA PELAYO, M., *Derecho Constitucional Comparado*, Alianza Editorial, Madrid, 1987, p. 159.

⁵⁶ Para MADARIAGA GUTIÉRREZ, “la seguridad se confunde con un estado de organización social, de un orden social. De ello deriva que la seguridad jurídica sea esencialmente una relación y un estado social objetivo –producto del Derecho- en el cual el individuo está incluido” *Vid.* MADARIAGA GUTIÉRREZ, M., *Seguridad Jurídica y administración en el siglo XXI*, Editorial jurídica de Chile, 1993, p. 32.

⁵⁷ Es claro que por seguridad jurídica se prevé “la existencia de reglas de juego sólidas, justas y bien redactadas asegura la previsibilidad respecto de los actos de las autoridades y de los jueces. La responsabilidad legal del Estado y sus funcionarios y la posibilidad de demandar daños y perjuicios por sus acciones y omisiones, garantizan el apego a la Ley. La seguridad jurídica tiene que ver con la estabilidad de las normas y con el debate público, abierto y eficaz para cambiarlas, y con el necesario aval moral de la sociedad para expedirlas, y no solamente con la santificación legislativa de las leyes.”; en TERÁN

tributaria conocen, con plenitud, los límites temporales para el ejercicio de su acción; el no tener presente dicha temporalidad conllevaría a fomentar una incertidumbre jurídica.

Sin embargo, esta seguridad jurídica tiene una apreciación tanto negativa como positiva; el propio FERRAJOLI afirma, en su teoría del Estado, que los derechos individuales o liberales garantizan una seguridad contra violencias, represiones, garantizando el derecho a la vida; siendo así también positivas, cuando se reafirman en prestaciones o servicios públicos o privados, vistos éstos como derechos para sobrevivir⁵⁸.

Sobre esta calificación de la seguridad jurídica, vinculada al ámbito fiscal, las consecuencias de inobservar esta garantía jurídica, en razón de las incertidumbres producidas, pueden generar en las relaciones Estado-obligado un menoscabo en la vigencia y rescate de los derechos fundamentales de la persona⁵⁹, que en este caso es el obligado.

SUÁREZ, J. L., *Principios constitucionales y jurídicos de la tributación*, Cevallos Editora Jurídica, Quito, 2014, p. 65.

⁵⁸ En su *principia iuris*, FERRAJOLI afirma que “Los derechos individuales que bien podemos llamar también derechos liberales, garantizan una seguridad, por así decir, negativa, esto es, contra violencias, represiones o impedimentos por parte de otros sujetos, sea públicos o privados. Los derechos sociales garantizan en cambio una seguridad que podemos llamar positiva, esto es, por medio de prestaciones o servicios a cargo de otros sujetos, normalmente públicos aunque también algunas veces privados. Los primeros son derechos de vivir, los segundos son derechos para sobrevivir. Se explica así la distinta estructura de las relaciones jurídicas”; *Vid.* FERRAJOLI, L., *Principia iuris, Teoría del derecho y de la democracia*, vol. 1, Trotta, Madrid, 2007, p. 704-705.

⁵⁹ GÓMEZ LEE, con relación a la seguridad jurídica de las relaciones Estado Obligado sostiene que “las actuaciones de las instituciones de control pueden estar dando usos inciertos al derecho, y sus acciones de control pueden llegar a ser impredecibles, vulnerando con ello derechos fundamentales de las personas y afectando su credibilidad. En las acciones de responsabilidad fiscal se menoscaban derechos fundamentales de la persona. Teóricos identifican esta clase de fenómenos como seguridad jurídica negativa.”; más, contrario sensu, afirma que “otro aspecto se enmarca en el interés de hacer un aporte a fin de consolidar la efectividad institucional y la eficiencia económica del derecho, porque al dejar de cumplir sus finalidades y funciones tales instituciones de control se pueden estar alejando de los efectos esperados de preservar el patrimonio público y los derechos económicos, sociales y culturales. Este es un concepto de seguridad jurídica positiva.”; *Vid.* GÓMEZ LEE, I. D., *La seguridad jurídica. El caso de la responsabilidad fiscal en Colombia*, Volumen I, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2016, p. 23-24.

Ante este enfoque social de seguridad jurídica, SIERRA PORTO afirma que la aplicabilidad de esta garantía constitucional debe aplicarse con la claridad y certeza en las reglas de juego, las cuales deben consolidarse en función a las líneas de interpretación jurisprudencial puesto que el Derecho positivo debe ajustarse a la realidad social y no únicamente como un concepto absoluto. Por ello es que en las decisiones tanto administrativas como judiciales resulta necesaria la integración de la razonabilidad del Derecho positivo en función a los preceptos del contexto social como eje transversal de justicia⁶⁰.

Así también, se afirma que las condiciones necesarias para sostener un ordenamiento jurídico, y que este produzca una positiva seguridad jurídica, deben considerar, entre otras, a la institución de la prescripción. Es, pues, trascendental tener presente que una de las condiciones necesarias para producir y satisfacer la efectiva certeza jurídica es la prescripción⁶¹.

⁶⁰ En el texto referente de SIERRA se afirma que “el concepto clásico de seguridad jurídica debe replantearse en tanto que no se trata de la consecuencia sin más de la aplicación del derecho legislado, sino que la claridad y certeza en las reglas de juego sólo podrá establecerse cuando se consoliden líneas de interpretación jurisprudencial. El derecho positivo debe ajustarse a la realidad social, requiere de un proceso de decantamiento que exige comprender la seguridad jurídica de manera amplia y no como un concepto absoluto, ajeno del valor de la justicia y de la eficacia (...) El análisis económico del derecho debe integrarse al proceso de decisión judicial, de manera que la justicia y la corrección en las decisiones de un caso concreto pueda no serlo desde una perspectiva general. Esta clase de problemas debe ser también una preocupación de los operadores jurídicos.”; *Vid.* SIERRA PORTO, H. A., “La administración de justicia en el estado social de derecho privatizado”, *Revista Jurídicas*, vol. 5/2008, p. 205-206.

⁶¹ “Las condiciones que debe satisfacer un ordenamiento positivo para producir efectiva seguridad jurídica son (...) g) prescripción”; en MADARIAGA GUTIÉRREZ, M., *Seguridad Jurídica y ...*, cit, p. 35.

CONCLUSIONES

La prescripción, conforme lo sustentado el presente trabajo, constituye un instituto jurídico puesto en escena de las relaciones suscitadas en todos los campos de las ciencias jurídicas, con el cual se limita las actuaciones del titular de un derecho, enmarcando el ejercicio de estos a un espacio temporal, en el cual pueda establecer o concretar su accionar; puesto que, las obligaciones en general, no pueden estar inmersas a un ejercicio *sine die* de los derechos del principal.

Esto implica la imposibilidad de que, tanto el interés particular como el estatal, puedan exponerse como una actividad a ejercitarse con ausencia de un límite de ejercicio; incluso si este se lo práctica de forma extemporánea, producto de una inactividad administrativa, que desemboca, incluso, de una abusiva y descuidada aplicación del principio de eficacia administrativa.

Ni siquiera los derechos que engloban un interés común pueden eternizarse en su acción, a causa de una ausencia de diligencia pertinente de la Administración. La prescripción, por tanto, constituye el castigo que la seguridad jurídica prevé por el abandono de ejercicio del principal del derecho, o cuando estos no son ejercitados oportunamente por el titular. Razón por la cual, en observancia de la legislación tributaria ecuatoriana, formulo las siguientes conclusiones alcanzadas tras la realización del estudio comparado de las legislaciones española y ecuatoriana.

1. El propósito jurídico de la prescripción tributaria.

El propósito de la prescripción en materia tributaria es, en lo medular, el condicionar la actuación y ejercicio de los derechos, tanto de la Administración tributaria como del particular, dentro de los parámetros temporales que la Ley así lo permite, y con ello, dotar de seguridad jurídica a las relaciones nacidas de la dinámica tributaria; ya que, con la configuración de esta figura, en su contexto, se otorga un blindaje a quien,

expectante, esperó el efectivo accionar de quien posee la titularidad del derecho, y no lo ejecutó; por lo que, esta figura extintiva del derecho subjetivo, de inicio, garantiza al titular de este el ejercicio pleno de sus derechos, en razón del interés que comporta y, en ausencia de dicha actuación, busca consolidar las situaciones jurídicas con la enmarcación de los hechos consumados por dicha inactividad.

2. *La indebida consideración legislativa de la caducidad como figura que limita el ejercicio de los derechos.*

En la legislación ecuatoriana, de forma errada, se le atribuye a la caducidad los efectos previstos, en el Derecho tributario, a la prescripción de la potestad de determinación tributaria, considerando que el texto tributario ecuatoriano regula que el ejercicio de liquidación atribuible a la Administración está limitado por la caducidad, como coto jurídico de esta potestad; asimismo, con la vigencia de esta figura se concreta la extinción del ejercicio de este derecho que posee la Administración, sin tener la opción de reiniciar el procedimiento administrativo una vez que haya transcurrido el período referido en el CTE.

En la legislación ecuatoriana se le concede parámetros o causales de interrupción a la caducidad, con lo que se ratifica el equívoco en el tratamiento de esta figura que, si bien limita el ejercicio de concretos procedimientos, sus efectos no pueden versar sobre la extinción de la obligación. Esta figura no es susceptible de interrupción, puesto que, una vez configurada, se declara sin efecto el procedimiento y, por ende, debe iniciar uno nuevo, de encontrarse inmerso en el tiempo previsto previa la configuración de la prescripción del derecho; siendo esta la trascendental diferencia, esto es, que la prescripción se interrumpe, la caducidad no.

Incluso, como corolario de este equívoco tratamiento dado a la caducidad en materia tributaria, esta opera en los procedimientos de determinación general, más no en los controles focalizados como lo son los denominados “controles de diferencias”, referidos en la norma española como de comprobación limitada, en razón de que, uno

de los parámetros de interrupción de la caducidad se origina con la notificación de la orden de determinación, acto que se emite, únicamente, en los procedimientos de determinación general, no en los focalizados; por ello, no existe un acto enmarcado en la normativa que interrumpa la prescripción (caducidad en la legislación ecuatoriana, para ser exactos) para el ejercicio de la determinación limitada.

A más de ello, no se encuentra normado si es que la caducidad del ejercicio determinativo en Ecuador debe aplicarse de oficio o a petición de parte, lo que deriva en un limbo jurídico tributario.

3. La prescripción, en la legislación tributaria ecuatoriana, limita únicamente la acción de cobro.

La prescripción, en la normativa tributaria ecuatoriana, se encuentra reglando únicamente el límite de la potestad de cobro de la Administración, esto es, las diversas acciones para obtener el cumplimiento de la obligación tributaria determinada, como único límite funcional de esta figura hacia los derechos del ente de control tributario; más, en relación con los derechos del particular, esta figura actúa como la limitante para requerir y obtener la devolución de los tributos, sin precisar ni singularizar, en este último caso, parámetros de interrupción para dicho ejercicio de los derechos del particular.

Por tanto, aunque esté prevista la prescripción como límite para el ejercicio recaudador de la Administración, y los derechos del particular, no existe desarrollo legislativo en relación de dotarle a esta figura de parámetros interruptivos de la configuración temporal de la prescripción, acordes a la dinámica procedimental tributaria actual.

4. No se encuentra regulada, en la legislación tributaria, la prescripción para el caso de los responsables tributarios.

Es preciso señalar que en la LGT se tiene prevista a la prescripción y sus efectos para el caso de los responsables, puesto que, los efectos de esta figura también abordan la vinculación de los responsables dentro del cumplimiento de la obligación tributaria. En la legislación tributaria ecuatoriana, si bien reconoce la necesidad de contar con un responsable en ausencia del cumplimiento del principal, se ha omitido la inclusión de los efectos de la prescripción para el caso de los responsables.

Con ello se puede corroborar la inexistencia del adecuado tratamiento que se le debe dotar a las partes con la oportuna vigencia de la prescripción, y que la misma abarque a todos quienes, de forma directa o indirecta, intervienen en la dinámica tributaria. Ratificamos, con ello, el pésimo tratamiento que se le ha brindado a los responsables al no estar ellos cobijados con los efectos extintivos de la prescripción ante la inacción de la Administración.

5. *Existe una marcada diferencia en la consideración temporal para que los derechos se extingan, con notoria favorabilidad a los intereses de la Administración tributaria.*

El tratamiento de la prescripción tributaria en la legislación ecuatoriana, con relación al tiempo para su configuración, no guarda similitud o simetría en todos los casos, puesto que, por un lado, a la Administración se le otorga plazos de 5 o hasta 7 años para que ejercite su derecho de cobro de la deuda tributaria y, aunque he discrepado con la puesta en norma de la caducidad como límite del ejercicio de la potestad determinadora, a este se le otorga un plazo de 4 años.

Por el contrario, al particular se le otorga el plazo de 3 años para que pueda reclamar la devolución de tributos, esto en un claro hecho favorable hacia el accionar de la Administración pública; a diferencia de lo normado en la legislación española, en la cual se prevé un tiempo de 4 años, en todos los casos previstos en el art. 66 LGT, esto es, en el ejercicio de los derechos de los intervinientes en la relación jurídica tributaria.

Por ello, es concluyente la inequidad existente en el tratamiento temporal normativo con relación a la prescripción, que se le ha brindado a cada uno de los derechos de quienes intervienen en la relación jurídica tributaria, lo que deriva en una situación de desventaja que favorece a la ineficacia e inacción estatal.

6. Ausencia de la individualización del dies a quo para cada caso en donde la prescripción limite derechos.

No existe un adecuado tratamiento con relación a la individualización del acto con el cual da inicio el conteo temporal configurador de la prescripción; surge, a ello, la necesidad irrevocable de contar con una individualización y concreción directa de las acciones que regulan el inicio del conteo regresivo aplicable a la prescripción. Se torna necesaria la regulación íntegra de la prescripción en la legislación ecuatoriana, y parte de esa regulación es la consideración directa del *dies a quo*, es decir, precisar el momento en el cual inicia la puesta atrás del tiempo configurador de la prescripción, y con ello, la Administración y el particular ejerciten sus derechos de forma oportuna.

7. Inexistencia de tratamiento normativo que regule la prescripción en relación con el cumplimiento de los deberes formales del obligado tributario en la legislación ecuatoriana.

Es preocupante la inexistencia de regulación alguna que limite el cumplimiento y, por ende, las exigencias respecto de los deberes formales del obligado; así como la configuración de la prescripción de estos, puesto que, aquello deriva en un ejercicio de aplicación indeterminado por parte de la Administración, al solicitar la información tanto del propio obligado tributario como de terceros involucrados en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Así, no se encuentra reglada la prescripción para limitar la exigencia de la Administración del cumplimiento de los deberes formales en general, razón por la cual, es imperecedero remediar este vacío jurídico existente en el CTE.

El obligado se encuentra en una incertidumbre con relación al límite para cumplir con el deber de colaboración con el Fisco, esto por la ausencia de desarrollo normativo que regule el ejercicio de la Administración de exigir su cumplimiento.

8. *La imposibilidad de la declaración de oficio de la prescripción en la legislación tributaria ecuatoriana, desnaturalizando la concepción ex lege atribuible a esta figura.*

La prescripción tributaria debe ser aplicada de oficio, por tener naturaleza *ex lege* conforme, acertadamente, ocurre en legislaciones como la española; sin embargo, en la ecuatoriana, a la prescripción tributaria se le ha dado un protagonismo sustentado en el ámbito del Derecho privado, esto es, que quien pretende beneficiarse de esta figura, deba solicitarla-invocarla, tanto en la vía administrativa como la contenciosa tributaria; aquello desnaturaliza a la prescripción misma, por cuanto este instituto jurídico extingue las acciones sobre puntuales derechos y esta no se trata de una excepción, la cual deba ser invocada para su otorgamiento.

Fuera de orden, entonces, que una figura jurídica de naturaleza *ex lege*, sólo se declare si es invocada o solicitada por interesado, cuando debe aplicarse la misma sin más miramientos que su legal configuración, incluso ante el desconocimiento del particular de la concurrencia de esta figura.

9. *Pese a no estar permitida en la legislación ecuatoriana la declaración de oficio la prescripción en los procedimientos de cobro de los créditos, la Administración si puede declarar prescrita las reclamaciones por devolución y obtención de tributos presentadas por el ciudadano.*

Con ilación derivada de la anterior conclusión, si bien la norma indica que quien pretende beneficiarse de la prescripción debe alegar, dentro de un sistema debidamente marcado por una relación jurídica, la prescripción de las acciones derivadas del ejercicio de obtener y solicitar la devolución de tributos en la legislación tributaria ecuatoriana es declarada por la Administración, por la simple configuración temporal y la inactividad del ejercicio oportuno del particular.

Por tanto, para los efectos que le pueden resultar adversos a la Administración, como el presente caso, opera la prescripción de oficio; más, cuando se trata de la acción de cobro, la prescripción debe ser alegada por el particular ante la misma Administración la cual tendría que aceptar su negligente actuación; asunto que, en la práctica, no se ha visto dicha declaratoria por la Administración tributaria ecuatoriana, teniendo el ciudadano que acudir a la vía jurisdiccional para obtener dicha declaratoria.

10. Carencia en el desarrollo normativo relacionado a los supuestos interruptivos de la prescripción en la legislación ecuatoriana.

Cómo parte de la temática aplicable a la naturaleza de la prescripción, es concluyente este estudio en observar que los hechos atribuidos como causal de interrupción de la prescripción, e incluso de la caducidad considerando que en territorio ecuatoriano, confusamente, esta figura limita el ejercicio determinativo, no aborda todos los casos, hechos o circunstancias que pueden considerarse interruptivos de la configuración de estos institutos.

Los casos previstos en la legislación ecuatoriana para la interrupción de estas figuras se limitan a un hecho por cada una de ellas, y sin que estos puedan delimitar acción adicional que bien pueda apreciarse como interruptiva de las referidas caducidad y prescripción.

Se torna necesario, por ello, regular y singularizar actuaciones como actos interruptivos del tiempo configurativo de la prescripción.

11. La ausencia de tipificación y gradación de las infracciones tributarias en la legislación ecuatoriana acorde a la responsabilidad y naturaleza del tipo, impide la configuración de la prescripción tanto del procedimiento sancionatorio como de las sanciones, incluso considerando supuestos de interrupción de la prescripción, pero sin la debida singularización al caso concreto.

Debemos precisar que, aunque no es el objeto medular del estudio, no existe un adecuado tratamiento para las infracciones tributarias en la legislación ecuatoriana, considerando que no existe tipificación alguna de un concreto caso que se considere como infracción, únicamente, se generaliza en el CTE que las infracciones se dividen en contravenciones (inobservancia de Ley e incumplimiento de los deberes formales) y faltas reglamentarias (inobservancia de cuerpos legales sin rango de Ley).

No existe una tipificación de los casos previstos como infracciones, mucho menos existe una gradación de tipo y cuantía la cual se aplicaría a cada tipo, lo único previsto en el CTE es la cuantificación global de estas subcategorías de infracciones, a decir, que a las contravenciones se sancionará con una pena pecuniaria que va desde los USD 30,00 a los USD 1.500,00; y, a las faltas reglamentarias, se sancionará con un valor que va desde los USD 30,00 hasta los USD 1.000,00.

Es inexistente la gradación de las infracciones en función de su relevancia como infracción y su implicación al caso concreto, esto es, no se considera categoría alguna como leves, graves o muy graves, conforme consta en el LGT, con ello se especificaría que todas las infracciones tienen el mismo grado.

Se escuda, la Administración tributaria, dentro del ejercicio sancionatorio, en que la gradación de las penas está referida a base de un *“instructivo de aplicación de*

sanciones”, situación que no hace más que agravar el panorama de ilegitimidad en la que se da el tratamiento de las infracciones tributarias en la legislación ecuatoriana.

Por ello, no se puede concretar el *dies a quo* para los efectos de contabilización del tiempo configurativo de la prescripción de las infracciones, considerando que no existe una tipificación concreta e individual de cada caso, cuando se configuran, y demás elementos necesarios dentro de un régimen sancionatorio.

12. Indebido tratamiento legislativo para proceder con la solicitud de la declaratoria de prescripción de las sanciones y las infracciones, ya que en la legislación ecuatoriana está reglado que quien pretende beneficiarse de los efectos de esta figura, debe solicitarla incluso previo a un procedimiento sancionatorio, en un verdadero ejercicio de autoincriminación.

Cómo lo he sostenido a lo largo de la presente investigación, no existe un tratamiento a la naturaleza de la prescripción en la legislación tributaria ecuatoriana; incluso, quien pretenda beneficiarse de la misma tiene que alegarla o invocar su configuración a la misma Administración; más, dentro de la esfera sancionatoria, el alegar la configuración de la prescripción por parte del infractor tributario, converge en un ejercicio de autoincriminación, puesto que tendría que aceptar la comisión de una infracción para que su juzgador no imparcial, la Administración tributaria, debata sobre la configuración o no de la prescripción.

13. Es concluyente la necesidad de proceder con la unificación temporal de configuración de la prescripción, guardando uniformidad en la aplicación de esta en el tratamiento de los derechos regulados, tanto del particular como de la Administración.

La unificación del tratamiento de los derechos atribuibles, tanto a la Administración como a los particulares, deben contar con un tratamiento *símil*, al tratarse de derechos que les asiste la legislación tributaria, por ello, no puede darse tratamientos diferentes y sostenidos en figuras jurídicas erróneamente aplicadas en el contexto jurídico.

Es necesaria la unificación de las figuras que regulan el ejercicio de los derechos atribuibles tanto a la Administración como a los ciudadanos, dentro del tratamiento que la Ley les provee a estos. Por ello, es necesaria la inclusión de la prescripción como límite del ejercicio de los derechos de estos intervinientes de la relación jurídica tributaria, y subsanar la indebida concepción de la caducidad como figura extintiva del derecho a determinar la obligación tributaria que le asiste a la Administración.

Con este estudio, se ha demostrado la inminente necesidad de transformar la legislación ecuatoriana, con la correcta y pertinente implementación de la prescripción en materia tributaria, incluso con la necesidad de una reforma legislativa íntegra en relación a esta figura, con lo cual se coadyuvará a mantener la certeza de la aplicación idónea de la prescripción para el ejercicio de los derechos, tanto de la Administración como del particular.

Es inminente, además, la necesidad de unificación temporal configurativa de la prescripción, como sustento de igualdad. En este punto, la regulación que de esta cuestión se realiza en el ámbito tributario español constituye una inevitable referencia para su aplicación en la legislación ecuatoriana en aquellas cuestiones susceptibles de ser imitadas.

