R E V I S T A
J U R Í D I C A

Facultad de
Jurisprudencia y
Ciencias Sociales y
Políticas de la
Universidad Católica
de Santiago de
Guayaquil

2010/27

Director
Dr. Armando Serrano

Revista # 27
Carrera de Derecho
Universidad Católica de Santiago de Guayaquil
www.ucsg.edu.ec.

Colaboración: Revista Jurídica
Apartado Postal 090111526
0904671
Guayaquil – Ecuador

La responsabilidad por los hechos, ideas y doctrinas
expuestos en esta publicación,
es exclusiva de los respectivos autores.

UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y
CIENCIAS SOCIALES Y POLÍTICAS

MIEMBROS DE CONSEJO DIRECTIVO

Dr. Iván Castro Patiño
Decano

Ab. José Miguel García Baquerizo
Director Carrera de Derecho

Lcda. Sandra Mendoza Vera
Directora de Carrera de Trabajo Social

Dr. Ernesto Salcedo Verduga (+)
Profesor Representante Principal ante Consejo Directivo

Ec. Mercedes Arellano de Duque
Profesora Representante Suplente ante Consejo Directivo

Ab. Ma. Mercedes Ceprián Haz
Coordinadora Administrativa

Ab. Taryn Almeida Delgado
Coordinadora Académica

Sr. John Arias Izquierdo
Presidente Asociación de Estudiantes Carrera de Derecho

UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

CONSEJO EDITORIAL

- DR. IVÁN CASTRO PATIÑO — PRESIDENTE
- DR. JOSÉ OSWALDO CASAS — ARGENTINO
- DR. RICARDO ARTEQUERA PARILLI — VENEZOLANO
- DR. PEDRO CARRASCO PARRILLA — ESPAÑOL
- DR. JAIME RODRÍGUEZ ARANA — ESPAÑOL
- DR. GUSTAVO ORTEGA TRUJILLO — ECUATORIANO
- AB. JOSÉ MIGUEL GARCÍA BAQUERIZO — ECUATORIANO
- DR. CÉSAR CORONEL JONES — ECUATORIANO
- DR. CARLOS SALMON ALVEAR — ECUATORIANO
- DR. MIGUEL HERNÁNDEZ — ECUATORIANO
- DR. JAVIER ZAVALA EGAS — ECUATORIANO
- DR. ROBERTO GÓMEZ-LINCE ORDEÑANA — ECUATORIANO

MENSAJE DEL DECANO

Ponemos a consideración de la comunidad Universitaria y de los estudiosos del Derecho de Ecuador y del extranjero el No. 27 de nuestra tradicional Revista Jurídica, que contiene interesantes artículos referentes a variada y actualizada temática jurídica.

Las distintas publicaciones que semestralmente efectúa nuestra Facultad, tales como la presente Revista Jurídica, la Revista de Derecho Público, la Revista de Propiedad Intelectual, la Revista de Derecho Económico, los libros de la colección "Biblioteca de Autores de la Facultad de Jurisprudencia", constituyen eficaces instrumentos para hacer conocer las investigaciones y reflexiones jurídicas de nuestros docentes, de nuestros más destacados alumnos y de prestigiosos juristas nacionales y extranjeros, cuyos artículos publicamos, tras pasar por una rigurosa selección.

Lo expuesto se magnifica si consideramos que todas nuestras publicaciones y su contenido puede ser consultado en la página web www.revistajuridicaonline.com, la misma que en la actualidad registra 12'000.000 de visitas, con un promedio diario de 25.000.

Nos orgullecemos en contribuir al desarrollo del pensamiento jurídico ecuatoriano y universal y contar con publicaciones tan exitosas como nuestra Revista Jurídica, que evidencia el sitial que nuestra facultad ocupa en la Academia Ecuatoriana.

Finalmente deseo agradecer al Dr. Armando Serrano Carrión por la acertada Dirección de la Revista Jurídica y lamentar que por razones personales se retire de la misma, tal como me lo ha comunicado expresamente. Con certeza otro Profesor, idealista como él, cuidadosamente escogido por nuestro Consejo Directivo, tomará la posta para continuar con la fructífera senda recorrida por nuestra tradicional publicación.

Dr. Iván Castro Patiño
Decano Facultad Jurisprudencia

NOTA DEL DIRECTOR

Me es sumamente grato dirigirme a ustedes, para hacerles notar que, este es el Cuarto número desde que fui generosamente designado como Director de nuestra querida Revista Jurídica, por parte del Decano Dr. Iván Castro Patiño, de quien he recibido todo el apoyo indispensable, en forma constante, para lograr la publicación oportuna, y los avances, tales como la indexación.

En el presente número, se han incorporado una cantidad importante de artículos vinculados con temas de todo orden, como corresponde a una Revista de Derecho de carácter general, como es la nuestra.

Todos los artículos de los profesores de nuestra Facultad, y los extranjeros, tocan temas de vibrante actualidad y de afectación directa a la colectividad, a la que nos debemos, con la esperanza de que estos tengan el claro propósito de servir a la búsqueda de soluciones en la esfera jurídica.

Es necesario destacar que, entre los referidos artículos, se encuentra una contribución especial, proporcionada por uno de los maestrantes, Dr. Rubén Loor Loor, quien cursó la Maestría en Legislación Tributaria, y consiguió en la presentación de su tesis para Magister, la recomendación por parte del Tribunal, para su publicación, y se ha hecho efectiva, en esta edición. Esperamos sus comentarios, para efectos de que las publicaciones posteriores, recojan o no, estas sugerencias.

Debo agradecer profundamente a ustedes y al señor Decano, por la confianza brindada, y anhelo que el siguiente Director de esta revista, mantenga el mismo empeño y dedicación para continuar con su publicación.

Atentamente,

Dr. Armando Serrano Carrión
DIRECTOR

ÍNDICE GENERAL

Mensaje del DECANO ……... 9

Nota de la Dirección ……... 11

1.- PROPIEDAD INTELECTUAL

Derechos Patrimoniales de Reproducción y Comunicación Pública del autor en Internet: Intercambio de Archivos Digitales a través de las Redes P2P
Alfredo CUADROS AÑAZCO ……..…… 19

2.- DERECHO PENAL

Contrabando y Delito contra la Propiedad Intelectual: Límites Típicos.
Ab. Juan Carlos MANRIQUEZ R..…….. 31

Introducción al Libro la Prueba Ilícita en el Proceso Penal.
Dr. Alfonso ZAMBRANO PASQUEL …….. 49

Justicia Penal Económica.
Ab. Alberto E. FRANCO LALAMA …….. 77

Importación de la Acción Penal Pública en el Derecho Procesal Penal.
Dr. Eduardo FRANCO LOOR ……..… 81

Las Huellas Psicológicas y Motivaciones del Delincuente Sexual
María Laura QUIÑONES URQUIZA..... 117

Legislación Argentina en Materia de Delincuencia Informática
Marcelo Alfredo RIQUERT 123

Aproximación Victimológica al Conflicto Penal.
Ab. Fernando YAVAR UMPIÉRREZ 173

3.- DERECHO TRIBUTARIO

Incentivos Fiscales a las Actividades de Investigación, Desarrollo e Innovación Tecnológica en el Impuesto sobre Sociedades Español.
Dra. Saturnina MORENO GONZÁLEZ 189

La Interpretación del Principio de Igualdad Tributaria según el Tribunal Constitucional Español.
Dra. Gemma PATTON GARCÍA..... 211

Consideraciones sobre la Responsabilidad Civil por Delito Fiscal en el Derecho Español.
Dr. José Alberto SANZ DÍAZ-PALACIOS 249

Solemnidades Sustanciales al Procedimiento Coactivo Tributario: Legal Intervención del Funcionario Ejecutor.
Ab. José David MIRANDA RIVADENEIRA 267

Impuestos Mínimo a la Renta.
Dr. Armando SERRANO CARRIÓN 275

"Aplicación del Arancel Bajo Parejo en la Legislación Tributaria Ecuatoriana, como un Modelo para el Mejoramiento de la Dinámica del Comercio Exterior"
Dr. Rubén LOOR LOOR 289

Tributación y Familia
Dr. José Osvaldo CASÁS 339

5.- DERECHO PROCESAL

Oralidad en el Proceso
Dr. Juan Falconi Puig 419

6.- DERECHO LABORAL

La Trilogía de la Seguridad e Higiene del Trabajo.
José BRUQUE MARTRUS 445

7.- VARIOS

Análisis y Crítica al Régimen de Responsabilidad Civil Aplicable a los Jueces y demás Miembros de la Función Judicial en el Ecuador.
Carlos SALMON ALVEAR 451

Derecho
Propiedad Intelectual

DERECHOS PATRIMONIALES DE REPRODUCCIÓN Y COMUNICACIÓN PÚBLICA DEL AUTOR EN INTERNET: INTERCAMBIO DE ARCHIVOS DIGITALES A TRAVÉS DE LAS REDES P2P.

Alfredo Cuadros Añazco

RESUMEN:

El internet es una herramienta muy utilizada por todos en la actualidad, en donde existe un constante intercambio de información de quienes navegamos por el ciberespacio. Por este motivo toda la información y obras creadas por sus autores deben de ser reguladas y protegidas.

El autor, a través de un lenguaje vinculado a la tecnología actual, establece la problemática que existe con respecto a los derechos del autor y la protección de información dispuestos en la Constitución y en la Ley de Propiedad Intelectual.

PALABRAS CLAVES:

Reproducción.- Ciberespacio.- Comunicación pública.- Obra.- Peer to peer (P2P).- Derechos de autor.- Información.-

SUMARIO:

I.- Consideraciones generales.- II.- Concepciones generales sobre las redes P2P.- III.- El problema con los derechos de autor.-

I. Consideraciones generales.-

Varias personas consideran el ciberespacio como una especie de 'tierra de nadie', una sub-realidad dentro de la realidad en la cual no

existen las limitaciones y apremios del diario vivir, como el cumplir horarios, leyes, etiquetas sociales, etc. Precisamente es en el mundo del Internet en donde los distintos usuarios se sienten libres para crear e intercambiar todo tipo de información, aprovechando la posibilidad de contactarse con un sinnúmero de internautas al mismo momento. Esta facilidad en intercambiar y compartir información ha creado varios entredichos con el mundo jurídico en general, y con el derecho de autor en particular, cuando se comparten archivos de contenidos protegidos por el régimen de propiedad intelectual, lo cual ha desatado discusiones en las que se invocan todo tipo de fundamentos y motivos para hacer prevalecer una determinada posición. En efecto, el Internet ha removido las estructuras tradicionales de los conceptos de los derechos de propiedad intelectual, hasta la indiferenciación[1], por el simple motivo de que por las nuevas tecnologías de información y comunicación el acceso a las obras protegidas está a un simple 'click' de distancia[2].

A pesar de que no es materia principal del presente artículo tratar respecto de las facultades o derechos morales y patrimoniales que asisten a todo autor por la sola creación de una obra original, se considera oportuno para el tema que se ventila hacer un breve detenimiento en los derechos de reproducción y comunicación pública, establecidos en los artículos 21 y 22 de la Ley de Propiedad Intelectual. La reproducción es definida en la indicada ley como a fijación o réplica de la obra en cualquier medio o por cualquier procedimiento, conocido o por conocerse, incluyendo su almacenamiento digital, temporal o definitivo, de modo que permita su percepción, comunicación o la obtención de copias de toda o parte de ella. La definición legal de reproducción es acertada, sobre todo porque deja la puerta abierta para la fijación de las obras en futuros soportes de momento impensables, pero que de seguro existirán luego de no muchos años. Esta amplia concepción abarca también el ámbito digital, lo cual es oportuno, puesto que para la visualización o utilización de cualquier software o aplicación en un computador

---

[1] AGUSTÍN GRIJALVA. Temas de Propiedad Intelectual. Corporación Editora Nacional. Pág. 67.

[2] Vale destacar que en el presente ensayo se utilizarán términos como 'obras protegidas', 'contenidos protegidos', 'prestaciones protegidas', para referirse a las creaciones originales que están sujetas a derechos de autor, entre las cuales se pueden encontrar canciones, videos, películas, caricaturas, etc.

personal, previamente se necesita que este se reproduzca en la memoria volátil del computador (memoria R.A.M.), configurándose de esta forma una fijación conforme a lo que establece la Ley de Propiedad Intelectual. Continuando en al campo digital del ciberespacio, se advierte que para publicar cualquier página web se necesita como punto inicial, que sea 'subida' en un servidor (lo que se denomina *uploading*), lo cual también constituye una auténtica fijación, de manera que si la página web que se pretende colgar en el servidor contiene prestaciones protegidas (por poner un caso, el último video musical del grupo del momento) se debería obtener los permisos respectivos de los titulares de derechos de propiedad intelectual. El Internet funciona como un programa de ordenador, de manera que si se quiere visualizar una página web, esta debe reproducirse en la memoria de la computadora del usuario para que se pueda apreciar el resultado final. Existen otras prácticas en el ciberespacio que comprenden una variante sobre cómo se pueden acceder a las obras, nos referimos al '*streaming'* que consiste en disfrutar de una canción o video en Internet en la misma página web que se visita sin que exista la necesidad técnica de la descarga; y, el '*downloading'* que es lo que coloquialmente se conoce como 'bajar' o descargar, debiendo entonces la obra fijarse en la memoria del ordenador del usuario para acceder a ella, recalcando que en ambas prácticas se produce una efectiva reproducción conforme a lo que determina la norma legal anotada.

A grandes rasgos la comunicación pública es hacer llegar la obra a un indeterminado número de personas –público-, sin que previamente se distribuyan ejemplares físicos de la misma. La Ley de Propiedad Intelectual al referirse a este derecho parte de un precepto general, para luego proporcionar a manera de ejemplo varios casos que son considerados como actos de comunicación y finalmente señalar que será pública toda difusión de la obra que '*exceda del ámbito doméstico'*, por lo que como tradicionales ejemplos de actos de comunicación pública se han citado siempre la representación de obras teatrales, la proyección de una obra audiovisual en el cine, etc.. No obstante de esta definición, el vertiginoso avance de las medidas tecnológicas ha originado la creación de una nueva modalidad de comunicación pública para el ámbito digital en el ciberespacio, esto es, la denominada puesta a disposición. Esta modalidad implica que la obra se encuentre a disposición de cualquier persona para que se pueda tener acceso a la misma desde cualquier lugar y en cualquier momento, lo que indiscutiblemente excede el ámbito domés-

tico, tal como sucede en Internet al darse el caso de que en una página personal como lo es un blog, se 'cuelgue' un video musical, para que todos los visitantes del blog puedan disfrutar del video cuantas veces quieran y desde el lugar que lo deseen. Es evidente que la necesidad de una distinción especial para esta modalidad de comunicación pública en el entorno digital surge por la gran cantidad de prestaciones protegidas por derecho de autor que se encuentran disponibles en la red, que reclamaba una actualización acorde con los tiempos actuales[3]. Cabe destacar que el acto de comunicación pública/puesta a disposición se perfecciona con la mera factibilidad o el simple ofrecimiento de la comunicación; en otras palabras, la circunstancia de que el público haya accedido o no efectivamente a disfrutar de la obra no constituye un requisito indispensable para que se configure el acto, de manera que –volviendo al ejemplo del video musical 'subido' en el blog personal-, basta con que se haya 'subido' este video para que se configure la puesta a disposición, sin importar si el video ha sido reproducido o no por los navegantes de la red[4].

---

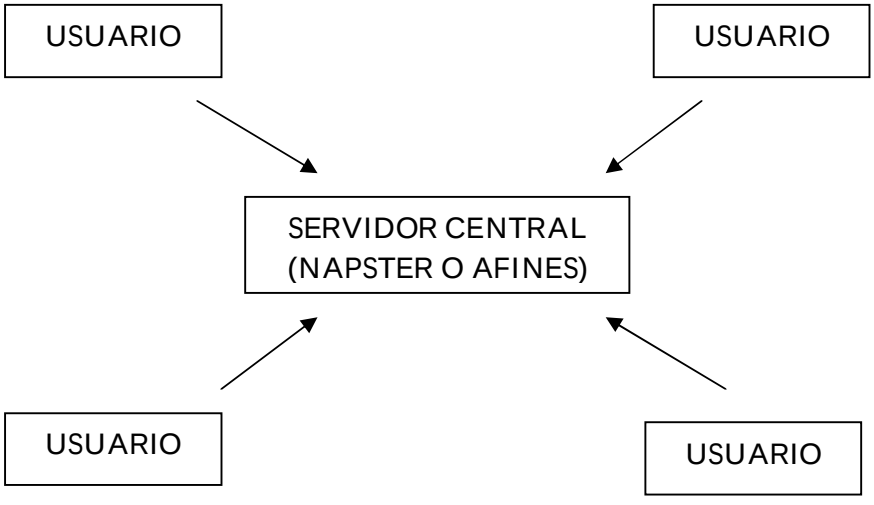
[3] El tratadista José Carlos Erdozain en su obra 'Derechos de Autor y propiedad intelectual en Internet' refiere sobre el derecho de comunicación al público y la modalidad de puesta a disposición: '*El nexo común entre ambos se refiere, básicamente, al concepto de público y a la posibilidad de acceso como resorte suficiente y necesario para que entre en juego el derecho analizado. El rasgo de distintividad entre uno y otro vendría dado más bien por la ruptura con el modelo o estructura tradicional de comunicación pública en el que existía una inmediación espacio-temporal entre el organizador del acto y el público al que se dirigía. En la estructura actual del derecho de puesta a disposición esa inmediación desaparece, y la mediación espacio-temporal, definida a voluntad de cada uno de los integrantes del público al que la obra o prestación se dirige, se convierte en elemento esencial*' (sic). Conforme se aprecia, el citado tratadista indica la diferencia entre la manera de percibir una obra comunicada por la vía 'tradicional' por llamarlo de alguna manera, y las que ahora nos proporciona las nuevas tecnologías de información y comunicación.

[4] El primer instrumento internacional en el que se trató el tema de los derechos de autor en Internet y en especial la facultad de puesta a disposición del público, es el Tratado de la OMPI sobre Derecho de Autor (conocido como el TODA), el cual en su artículo 8 dispone: "*Derecho de comunicación al público.- Sin perjuicio de lo previsto en los Artículos 11.1) ii), 11 bis.1) i) y ii), 11 ter.1) ii), 14.1) ii) y 14 bis.1) del Convenio de Berna, los autores de obras literarias y artísticas gozarán del derecho exclusivo de autorizar cualquier comunicación al público de sus obras por medios alámbricos o inalámbricos, comprendida la puesta a disposición del público de sus obras, de tal forma que los miembros del público puedan acceder a estas obras desde el lugar y en el momento que cada uno de ellos elija.*" (sic). En la redacción del artículo se tenía en mente el concepto de la interactividad de los usuarios en el ciberespacio.

II. Concepciones generales sobre las redes P2P.-

En realidad la denominación 'P2P' es una abreviación para la frase '*peer to peer*', que en castellano equivaldría a la expresión 'de igual a igual' o de 'par a par'. Las redes 'P2P' constituyen una tecnología que permite que usuarios del ciberespacio puedan conectarse entre sí, convirtiendo entonces al mismo tiempo a los usuarios en potenciales emisores y receptores de información.

El antecesor de los programas 'P2P' fue sin lugar a dudas el portal Napster –que tuvo varios portales afines-, a los cuales se los considera como los intercambiadores de primera generación. La figura con esta primera versión de programas 'P2P' era centralizada; en efecto, estos proveedores ofrecían en su página web un servidor central, el cual contaba con una especie de gran base de datos en la que se almacenaba un sinnúmero de canciones que eran proporcionadas por los mismos cabernautas, las que se encontraban a disposición de cualquier otro usuario. La configuración gráfica de este tipo de intercambios sería la siguiente:



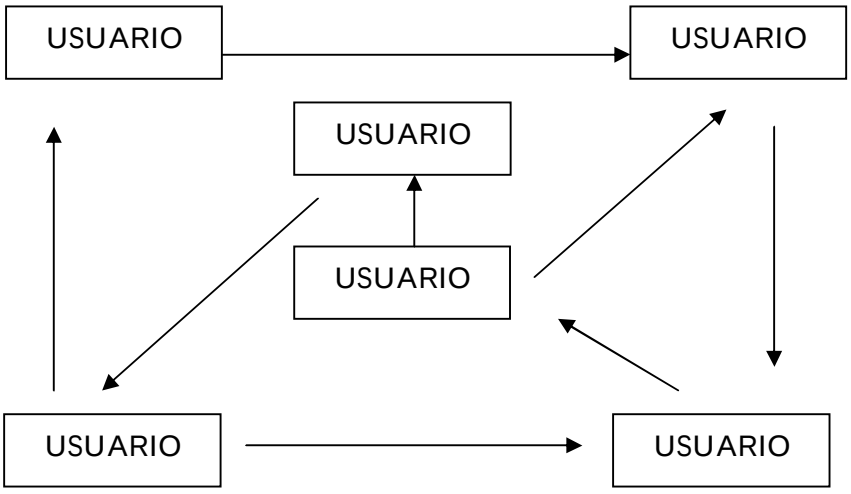
Como se observa en la gráfica, en este modelo de intercambiadores de archivos el usuario se conectaba directamente al servidor central para

acceder a los contenidos que deseaba utilizar, de manera que el servidor era el vínculo obligado para poder llegar hasta la información requerida.

Tal cual se lo ha indicado, el más famoso de este tipo de proveedores de contenido fue el Napster, el cual luego de una disputa legal fue cerrado por mandato judicial al considerar que a través del portal se infringían derechos de autor[5].

La segunda versión de este modelo recayó en las plataformas de P2P propiamente dichas, como el caso de *KaZaA* y similares. La principal diferencia de esta plataforma es la ausencia de un servidor central, de manera que los usuarios comparten directamente sus archivos con otros –de allí su designación como plataformas *peer to peer'-*. El P2P es en realidad un software que permite que los usuarios descarguen e instalen en su ordenador varios archivos extraídos de la web. Este programa P2P es descargado por el interesado, al cual se le concede una licencia de uso, (en cuyas condiciones generalmente se hace conocer que se debe intercambiar únicamente archivos que no estén protegidos por derecho de autor) lo que no deja de ser irónico y hasta paradójico teniendo siempre en mente el empleo mayoritario que se le da a estas tecnologías, que es la descarga no autorizada de música. Una vez instalado el software en el computador, el usuario está técnica y digitalmente facultado para iniciar la búsqueda de cualquier tipo de archivo disponible que otros hayan puesto a disposición en sus respectivas carpetas de sus propios ordenadores. La novedad respecto a su antecesor, es que en estas plataformas los usuarios tienen una carpeta (virtual) compartida en la cual se 'depositan' estos contenidos, para que otros internautas puedan descargarlos de esta carpeta, de manera que son los propios usuarios directamente quienes descargan los archivos del computador de otros miembros de la comunidad virtual que han decidido compartirlos. La representación gráfica de este tipo de redes es la siguiente:

[5] Para mayor información del caso Napster visitar: http://en.wikipedia.org/wiki/Napster



No se descarta que las redes P2P sigan evolucionando. Sin ir más lejos en la actualidad se habla ya de otro software denominado OMEMO[6], el cual se anuncia como el siguiente paso inevitable de este tipo de redes.

III. El problema con los derechos de autor.-

Si bien es cierto las redes P2P en su esencia no son ilícitas –en ellas se puede intercambiar cualquier tipo de información que no esté protegida por derechos de autor, como fotos personales, obras que estén ya en dominio público, etc.-, es indiscutible que sus promotores tienen pleno conocimiento que a través del uso de los mismas, los distintos usuarios pueden descargar creaciones protegidas por derechos de propiedad intelectual en sus computadores y además, ofrecer a terceros estos obras o prestaciones protegidas; es más, basta con ingresar en Google y buscar cualquier película de estreno y se obtendrá como resultado cientos de direcciones en las cuales es factible realizar la descarga de las mismas. En concordancia con lo expuesto, la puesta a disposición del público de las obras por parte de los usuarios se perfecciona desde el mismo momento

[6] Se puede consultar la web de esta nueva manera de intercambiar archivos: http://www.omemo.com/

en que este coloca archivos en la carpeta compartida para que otros navegantes de la red puedan descargar su contenido, independientemente de que exista alguna completa descarga desde esta carpeta por parte de terceras personas.

La descarga de obras protegidas a través de estas redes P2P constituye una infracción al derecho de reproducción, lo que ha motivado que en otros países se hayan iniciado acciones contra usuarios que han descargado un número inusitado de canciones[7]. Por su parte, el colocar los archivos que contienen las prestaciones protegidas en la carpeta compartida, comprende una infracción a la modalidad de puesta a disposición del público. De esta forma, tenemos que el acto de colocar obras protegidas en Internet, sea del usuario que fuere –radios, televisión, personas comunes y corrientes- implica la intervención de estos dos derechos patrimoniales de autor, situación que varía en el mundo analógico (si una estación de radio emite música, emplea únicamente la facultad de comunicación pública, en cambio, si esta misma estación emite la misma música por Internet, debe además tener autorización para la reproducción, porque se debe realizar la fijación en el servidor en el que se cuelga la página web). Es válido también precisar que para descargar cualquier archivo, éste primero realiza un viaje por el ciberespacio, en el cual se van realizando otras copias del archivo, que tienen el carácter de temporales o intermedias, las cuales no todas tienen relevancia, puesto que de acuerdo a la definición legal de reproducción, la que cuenta es aquella que permite un disfrute o apreciación de la obra.

Es oportuno mencionar que la descarga de las obras protegidas por parte de los usuarios a sus propios computadores no se encuadra en la limitación de la copia privada, como a veces se pretende justificar, por lo que conviene recordar los lineamientos de la copia privada tal cual están determinados en nuestra Ley de Propiedad Intelectual[8]:

- Debe ser una copia doméstica de fonogramas o videogramas, o la reproducción repográfica de obras literarias;

---

[7] Para mayores referencias visitar: http://www.el-universal.com.mx/articulos/35428.html

[8] Para ahondar un poco más en el tema de la copia privada visitar el artículo del autor publicado en la página de la AEXPI-UCSG, dirección: http://aexpi-ucsg.com/articulos_lacopiaprivada.html

- La copia o la reproducción debe ser en un solo ejemplar;
- Debe ser realizada por el adquirente original de un fonograma o videograma u obra literaria de circulación lícita;
- No puede tener fines lucrativos;
- La copia debe ser para un fin personal.
- Debe ser obtenida por una persona natural; y,
- No podrá ser empleada la copia en un modo que sea contrario a los usos honrados.

Como se aprecia, para que la copia sea considerada como privada –y por ende, permitida por nuestro ordenamiento- se requiere que el copista debe ser el propietario legítimo del ejemplar autorizado de la obra respectiva, es decir, no cabe copia privada lícita de una prestación protegida que haya sido adquirida fuera del mercado legal, lo que excluye automáticamente la descarga de archivos que provienen de distintos usuarios; y además, el destinatario del ejemplar reproducido debe ser el propio adquirente legítimo –propietario y destinatario de la copia deben ser la misma persona-, de manera que esta reproducción de tipo privado no puede tener como beneficiarios a terceras personas, por mucho que estén dentro de la esfera íntima del propietario, con lo que se ratifica que la descarga de archivos a través de estas redes no puede constituir jurídicamente un caso de copia privada, porque es claro que excede de este ámbito. Súmese a esto, que la copia privada no puede recaer sobre archivos digitales, sino únicamente sobre obras literarias, fonogramas o videogramas.

No se puede dejar a un lado la responsabilidad de los propietarios de las redes P2P, quienes siempre han argumentado que los servicios que ofrecen no son intrínsecamente violatorios de los derechos de propiedad intelectual, y que no están en la posición de controlar a todos los usuarios para determinar si estos comparten información protegida por derechos de autor. En derecho comparado, Estados Unidos puso un hito con la sentencia 'Grokster', en el cual se responsabilizó al prestador del servicio por entenderse que lo que hacía era proporcionar los medios necesarios para la consumación de la infracción. Existen muchos defensores de estas redes P2P, quienes argumentan que las normas de derecho de autor constituyen una suerte de confiscación o expropiación de los conocimientos e información; que debe existir una verdadera democratización de la información, la cultura y el conocimiento; que las obras pertenecen

a toda la humanidad; que el libre intercambio de archivos ayuda a hacer conocidos a los autores que no tienen la posibilidad económica de llegar al público a través de los canales acostumbrados; sin detenerse a pensar que la propiedad intelectual piensa en el acceso al conocimiento y el desarrollo de la cultura, y es por esto que en ninguna legislación de la materia se prescribe una apropiación de las ideas contenidas en una obra –si se escribe una obra respecto del impacto ambiental, no quiere decir de ninguna manera que nadie más pueda tratar sobre el tema en otro texto escrito-; que hay portales de descarga legal de música; y que además pasado cierto tiempo todas las obras entran a lo que se denomina el dominio público, en el que la obra estará a libre disposición y uso del conglomerado social, respetando siempre la paternidad e integridad de la creación; y nunca hay que perder de vista que si los autores en general se sienten respaldados por un sistema eficaz de protección de sus obras, indefectiblemente estarán motivados para seguir contribuyendo al acervo cultural y social con su torrente creativo.

De todo lo expuesto en este breve ensayo se extrae que la idea final es precisamente que el Derecho deberá adaptarse y evolucionar para ir a la par con los cambios de la tecnología digital; por su parte, la industria también debe procurar hallar la manera de tomarle el pulso a los tiempos actuales, y seremos principalmente nosotros, los estudiosos de la materia, los llamados a sugerir y buscar nuevos mecanismos de protección a favor de los autores y todos los sujetos que intervienen en la creación de la obra y su difusión, sin que estos mecanismos aplaquen el acceso a la cultura y al conocimiento.

Derecho Penal

CONTRABANDO Y DELITO CONTRA LA PROPIEDAD INTELECTUAL: LÍMITES TÍPICOS

Ab. Juan Carlos Manríquez R.
Abogado, Profesor de Derecho Penal en la Universidad Andrés Bello;
Miembro del Instituto de Ciencias Penales de Chile (ICP),
de la Asociación Internacional de Derecho Penal (AIDP)
y del Foro Penal para la redacción del Anteproyecto de
Nuevo Código Penal chileno (2005).
jcmanriquez@mbmack.cl
www.mbmack.cl

I. INTRODUCCIÓN:

La *modernidad* nos invita a reflexionar sobre las nuevas formas de aparecimiento del delito, en sus más amplios aspectos y facetas, las que como será de suponer escapan al ámbito meramente normativo, y por ende, proyectan sus efectos a la política criminal, a la criminología, a las ciencias forenses auxiliares y a toda la dogmática y práctica del derecho punitivo, poniendo nuevamente en tensión los conceptos fundamentales de la disciplina y dejándolos bajo fuerte cuestionamiento ante la cada vez más intensa discusión acerca de la "necesidad" de resolver eficazmente sobre la primacía de los anhelos de seguridad o los de libertad, como ejes de la moderna vida organizada. Se nota igualmente esa inquietud al momento de definir las estrategias de estudio y enfrentamiento de la *neo criminalidad,* caracterizada por su transfonterización, su progresiva complejidad y el creciente poder económico – político (formal o informal) que es capaz de ejercer en los más variados ámbitos de la actividad económica y social. [1]

[1] Así ocurre con la protección penal del medio ambiente. Vid fvr Manríquez, Juan Carlos "Criminalización en el negocio marítimo", Revista de Derecho de la Empresa, 8, Legis, oct – dic 2006, pp. 47 – 68 (También, el mismo en Revista Jurídica Facultad de Jurisprudencia, U C de Santiago de Guayaquil, Ecuador, 21/2006, pp. 229 - 322; y en Revista del Ministerio Público de Venezuela, 4, pp. 11 - 33, Venezuela, diciembre 2005). También ocurre con el **mercado financiero y bancario**. Vid fvr, Manríquez, Juan Carlos,

Valiéndonos de las bases dogmáticas del *iter criminis,* de la tipicidad como elemento del delito y de la teoría de concursos, en este trabajo enfocaremos el punto de atención sobre un fenómeno delictivo económico de antigua data (el contrabando aduanero), explicitando las transformaciones de sus modalidades de comisión, el rol de las tecnologías en los usos comerciales y el notorio cambio que impera sobre el régimen de paso y control de las cargas extranjeras por los puertos y las aduanas nacionales y del mundo, en el marco de una economía abierta, la que también oferta como producto de la globalización y del intercambio de bienes y servicios, las ilicitudes especiales que afectan a bienes o intangibles valorados, sujetos a protección de la propiedad intelectual. [2]

En síntesis, presentaremos los conflictos normativos que se desarrollan en las fronteras de los tipos penales de contrabando (artículo 168 de la Ordenanza de Aduanas) y de infracción al artículo 79 letra c) de la Ley Nº 17. 336, sobre propiedad intelectual (plagio o reproducción indebida), si es que esos límites se tocan. Además, se podrá advertir que estos conflictos suelen ocurrir en las zonas portuarias y aduaneras primarias, y sobre mercancías en tránsito o sujetas a trámites de despacho anticipado, o amparadas por regímenes especiales suspensivos de derechos (almacenes particulares o internaciones transitorias).

"Blanqueo y lavado de activos en el marco de operaciones sospechosas. Notas sobre la Ley N° 19. 913, que crea la Unidad de Análisis Financiero", Revista de Derecho, Udel Mar, Casa Central, 2005, pp. 107 – 125.

[2] Para una visión panorámica de los vaivenes del contrabando y del fraude aduanero en el ordenamiento penal chileno, fvr vid por todos, Romero González, Claudia "Procedimiento ante los tribunales aduaneros", Publitecsa, 1993, pp. 143 - 173 ; los aportes monográficos de Rodríguez Collao, Luis (UCV) y Guzmán Dálbora, José Luis (UV) sobre los problemas entre fraude aduanero y contrabando; y la polémica sobre la derogación del fraude aduanero, por la Ley N° 19. 738, de reforma tributaria contra la evasión y elusión de tributos, avivada por Oliver Cadenas, Carlos en Revista Semana Jurídica, 251, pp. 15 – 16, año 5, 2005, y en otras. En Ecuador, vid fvr "Los delitos aduaneros: el contrabando", Calvachi Cruz, Reinaldo. Revista Jurídica PUC de Santiago de Guayaquil, 21/2006, pp. 207 – 227, en especial p.220, acerca de la tentativa. En Argentina, Edwards, Carlos "Régimen Penal y procesal penal aduanero", Astrea, 1995, pp. 863 y ss.

II.- DESARROLLO

1.- LA PRESENTACIÓN DEL PROBLEMA: LOS HECHOS.

La Ordenanza de Aduanas (OA) (DFL 30/2004 Hacienda, artículos 168 y 176 y siguientes), el sistema operativo de perfiles de riesgo y de alerta creados al amparo de la OMPI (Organización Mundial de Propiedad Intelectual) y los Tratados Internacionales del ramo (ADPIC, CONVENIO DE BERNA) otorgan un "piso mínimo" a la autoridad aduanera chilena para proceder al control físico y *ex ante,* en la zona portuaria primaria, de las cargas en trámite de importación o en tránsito para precaver la posible comisión de delitos contra la propiedad intelectual, y en general para ejercer la facultad recaudatoria de los tributos de comercio exterior y la potestad aduanera. Recordemos que toda mercancía extranjera, mientras no se paguen al Fisco los derechos, tasas y demás gravámenes a que puede quedar afecta su nacionalización, está sujeta a la "prenda legal" a favor de la hacienda pública y no puede ser dispuesta o aprovechada de modo alguno, so pena de cometerse contrabando (propio o impropio), como lo prevén los artículos 168 y siguientes de la OA.

Si se detecta en zona portuaria primaria o en zona secundaria, mercancía destinada al mercado interno y que es copia o imitación de productos o marcas reconocidas y/o registradas en Chile conforme a la Ley N° 17. 336, sobre propiedad intelectual, ésta debe ser retenida, notificar al amparado por el registro y denunciar los hechos a la policía o al ministerio público para iniciar la persecución penal respectiva, sin perjuicio de los efectos y procedimientos civiles precautorios que pueden impetrarse por el afectado ante el juez respectivo.

En este caso, la Aduana entiende que la mercancía pesquisada es de aquellas de importación prohibida, y por ende, se enfrentaría a un contrabando.[3] Por su parte, el dueño de la marca o registro, entiende que

[3] En el Boletín Oficial del Servicio Nacional de Aduanas, diciembre 2008, pp. 188 – 194, se publicó el Oficio Ordinario N° 19. 418/Valparaíso/30. 12. 2008, por el cual el Director Nacional de Aduanas comunica e instruye a los Directores Regionales y Administradores de Aduanas del país y al Sub Director de Fiscalización del Servicio, su interpretación y "armonización" de la Ley N° 19.912, con los arts. 168 y 190 del Código Penal, de la

esos productos son imitados, falsos o se han reproducido sin su autorización (fuera de Chile, es dable pensarlo, aunque no lo diga) y se pretende comerciarlos en el país sin pago de los derechos que amparan su propiedad intelectual, lo que infringiría la ley especial que prevé y sanciona ese comportamiento.

Unos y otros pueden suponer ingerencia de funcionarios públicos en el "conato" de ingreso de esa carga, ya sea porque éstos no siguieron o consideraron la alerta de riesgo, sin detectar las imitaciones, falsedades o copias; ya sea porque no retuvieron la mercancía en zona primaria.

En tal escenario, el tránsito de la mercancía hacia el resto del país es interrumpido por terceros funcionarios en zona secundaria, pero aún cuando la carga se halla bajo la potestad aduanera, a vista de quienes sí efectivamente las retienen y denuncian.

Es el hecho en que una sola conducta (el intento de internación de las copias o imitaciones) parece encuadrar, al mismo tiempo, en dos tipos penales diferentes, y que resguardan bienes jurídicos también diversos (el patrimonio fiscal y el privado, o la capacidad perceptora de los tributos que tiene la Aduana). Es lo que la doctrina llama "concurso aparente de leyes penales", por ser un problema de interpretación, calificación y aplicación normativa de preceptos diferentes, debiendo optarse en definitiva por una de las figuras criminales enfrentadas, por criterios de

misma forma que instruye sobre el procedimiento de detección, denuncia y persecución de los posibles delitos que se cometan con ocasión del ingreso o salida del país de mercancías infractoras de los derechos de autor o de mercancías de marca registrada falsificada. La Ley N° 19. 912 (04.11. 2003) "adecua" la legislación que indica a los acuerdos de la Organización Mundial de Comercio (OMC) suscritos por Chile" , en especial, los de protección marcaria y derechos de propiedad intelectual. Sin embargo, a nuestro juicio, este instructivo desborda las facultades interpretativas del Servicio en materia de las leyes aduaneras, y su efecto penal es el de integrar una figura típica o un perímetro normativo que la ley criminal sustantiva en verdad no contempla. Ello, quizás, por la finalidad de operativizar las declaraciones de los Tratados Internacionales de protección de marcas y la lógica de los acuerdos comerciales a los requerimientos de la OCDE, pero afectando el "principio de reserva legal" y el de taxatividad, a su vez garantizados en el art. 19 N° 3 incisos 6 y 7 de la Constitución, y en el propio Código Penal desde su entrada en vigencia en 1874/75 (arts. 1 y 18 inciso 1°).

especialidad, consunción, alternatividad o subsidiariedad.[4] Quizás otros pensarán que se trata de un verdadero problema concursal, de la especie llamada "concurso medial" (art. 75 inciso 2 CP), porque el contrabando es el medio para la posterior infracción a la ley de propiedad intelectual que se cometerá en Chile[5]. Sin embargo, lógica y normativamente esa no es una posición muy sólida, como quedará en claro más adelante.

2.- LA INTERVENCIÓN DEL *INTRANEUS*: ACCIONES, OMISIONES E INFRACCIÓN DE DEBERES FUNCIONARIOS.

No es poco frecuente conocer de denuncias del Servicio Nacional de Aduanas, o de querellas de empresas dueñas de productos de marcas ampliamente conocidas a nivel mundial (por ejemplo, juguetes, ropa deportiva, accesorios o artículos de lujo) que reclaman la sanción penal para el funcionario (fiscalizador o asistente) a título de cooperador (art. 15 Nº 3 del CP) de un privado que a su turno sería autor ejecutor (art. 15 Nº 1 del CP) de un delito genérico de falsificación de marcas (art. 185 del CP) o de fraude marcario (art. 190 del CP), cuando ocurren hechos como los descritos en el apartado anterior, máxime si las réplicas están destinadas presuntamente al mercadeo interno informal.

El punto aquí será despejar una posible comunicabilidad "inversa en doble sentido" de la calidad de funcionario público al autor directo del intento de contrabando. [6] Decimos "inversa en doble sentido", porque la actuación del funcionario que omite un actuar mayormente celoso ocurre temporalmente después de ejecutarse la falsificación o imitación, y se fija

---

[4] Cfr, Matus, Jean Pierre "La ley penal y su interpretación", Congreso, 1993, pp 171 – 251, en especial pp. 173 – 180. El mismo, en "Los criterios de distinción entre el concurso de leyes y las restantes figuras concursales en el código penal español de 1995", Anuario de Derecho Penal y Ciencias Sociales, mayo – agosto 2005, Tomo LVIII, fascículo II, España. También Politoff, Sergio "Derecho Penal", I, Conosur, 1997, p. 136; Etcheberry, Alfredo ", Derecho Penal, PG", I, 3ª Edición, 1997, pp. 101 -112, y en misma obra, II, pp. 115- 128; Cury, Enrique "Derecho Penal, PG", Ediciones UC de Chile, 2005, pp. 649 – 671; Garrido Montt, Mario "Derecho Penal, PG", Jurídica, 1997, pp. 351 – 354.

[5] Idem, nota anterior.

[6] Sobre la comunicabilidad en el derecho penal chileno, vid fvr "Texto y Comentario del Código Penal chileno", I, Jurídica, 2002, vv aa, Politoff- Ortiz Quiroga, (Directores), Matus (Coordinador), pp. 232 – 237.

también luego de la llegada a zona primaria de la carga cuestionada, generalmente containerizada, que ha provocado el privado que pretende importarla. Es decir, el funcionario público aparece en escena después del actor ejecutor principal, y el asunto es si se le puede considerar co-autor o partícipe (cómplice) del delito del privado, o si éste –por sumar la intervención, aunque ex post, de un funcionario público– comete un delito funcionario.[7]

3.- PRIMERAS PRECISIONES:

A.- LA FORMA COMISIVA DE LOS DELITOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 185 Y 190 DEL CÓDIGO PENAL.

Para avanzar en la solución, la primera tarea que el problema impone al intérprete es la de contrastar si de alguna forma la intervención fáctica del funcionario público que se da por supuesta en la acción, coincide con el presupuesto normativo que se describe en los arts. 185 y 190 del Código Penal.

El art. 185 CP sanciona la falsificación de boletas de espectáculos para hacerlas circular, de sellos, timbres o marcas de autoridad o marcas de privados, y el uso malicioso de esas y otras falsificaciones.

Como es posible advertir, se trata de comportamientos activos y materiales, en que la conducta punible se define por el acto de falsificar o de usar a sabiendas elementos falsificados.

La falsificación supone la imitación de la marca, timbre o sello verdadero y el disvalor de la conducta se ancla tradicionalmente en la deslealtad mercantil, y hoy en que defrauda expectativas de comportamiento obligado y que son esperables entre los comerciantes, en razón del rol que desempeñan. [8]

---

[7] Para el estudio y entendimiento de las categorías de delitos de encuentro y de relación aplicables en la dogmática de los delitos funcionarios, Vid fvr por todos Abanto Vásquez, Manuel "Los delitos contra la administración pública en el Código Penal peruano", Palestra, 2ª Edición, 2003, pp. 21 – 69.

[8] García Cavero, Percy "Derecho Penal Económico, Parte General", U de Piura, Ara, Lima, 2008. También se ve en Feijoo Sánchez, Bernardo, IBDF, 2009, pp. 214 y ss.

El art. 190 CP castiga al que hace poner sobre objetos fabricados el nombre o marca de quien no los ha hecho en verdad.

También se trata de una conducta activa (autoría indirecta) de inducción a la deslealtad comercial con el verdadero fabricante. Es un fraude de etiquetas.

Hoy se suma por algunos, para justificar el uso de la represión penal en esta área, la necesidad político – criminal de contener el peligro concreto de afectación a la "sensación de lujo o exclusividad" de ciertas marcas que involucra la circulación de copias o imitaciones de las mismas, puesto que todo ello perjudica el trabajo e inversión previo de la industria y de sus trabajadores para alcanzar la "fama" entre los consumidores de elite. Se debe proteger el "aura" mercantil del produc-to amparado por un registro, como lo ha dicho recientemente el Tribunal de la Unión Europea.[9] Quizás ello sirva también para aislar la "ventaja por infracción" entre competidores y el "efecto en cascada" en el mercado que son tan propios de la delincuencia económica, como lo afirma Tiedemann.[10]

Las denuncias del Servicio de Aduanas o las querellas de los dueños de la marca suelen dirigirse en este aspecto contra el importador de las mercancías cuestionadas, quien es un particular, y no contra los funcionarios fiscalizadores, a quienes a veces se supone o imputa una intervención temporalmente posterior, normalmente compleja (a ratos omisiva: no detectar las copias o imitaciones en los aforos o no retenerlas; a ratos activa: dejarlas pasar a zona secundaria o continuar el proceso de importación).

Como los delitos de los arts. 185 y 190 del CP no suponen un autor cualificado (no son de "comisión especial propia", en los términos clásicos), ni resultan de participación necesaria, no hay comunicabilidad

---

[9] De tal interés, que la citan hasta los diarios económicos como difusión general de temas actuales y relevantes en derecho mercantil. Así, La Segunda, 9.11. 2009, Observatorio.

[10] Así se hace ver en "Prácticas Monopólicas: la experiencia de Chile ¿sanción administrativa o sanción penal?, Manríquez, Juan Carlos, Revista de Derecho de la Empresa, 13, enero – marzo 2008, pp. 133 -166. También en "Criminalización en el negocio naviero", cit 1.

posible hacia el supuesto co – autor o partícipe funcionario público, ni menos de éste al primero de su "circunstancia personal" de eventual agravación de responsabilidad penal (art. 12 Nº 8 CP, prevalerse del carácter público que tenga el culpable), ya que lo impide el art. 64 inciso 1° CP, al disponer que esas sólo producen el afecto agravatorio en aquéllos autores, cómplices o encubridores "en quienes concurren".

B.- LA FORMA COMISIVA DE LOS DELITOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 168 (INCISOS 2° Y 3°) DE LA ORDENANZA DE ADUANAS Y 79 LETRA C) DE LA LEY N° 17. 336, SOBRE PROPIEDAD INTELECTUAL.

El art. 168 inciso 2° OA dice que comete contrabando el que introduce al territorio nacional, o extrae de él, mercancía de importación o exportación prohibida.

A su turno, el inciso 3° de la norma castiga al que introduce al territorio de la república mercancías de lícito comercio y defrauda a la hacienda pública mediante la evasión de los tributos que pudieren corresponderle o mediante su no presentación a la aduana.

Así las cosas, puede haber contrabando de importación o de exportación, y puede cometerse materialmente o por engaño, pero siempre por la acción de entrar o sacar al o del territorio de la república mercancía lícita de forma irregular, o de igual forma, entrar o sacar mercancía ilegal.

El núcleo de la conducta punible en el caso que nos ocupa es "introducir" al país mercancía prohibida, acto material que puede o no suponer la importación definida en el art. 3 OA o su tentativa, habida cuenta que sería el carácter de mercancía infractora de los derechos de propiedad intelectual del querellante amparado por el registro lo que les daría tal calidad, de acuerdo a los Tratados Internacionales de protección marcaria que se citan con frecuencia y conforme al art. 79 letra c) de la Ley Nº 17. 336.[11]

[11] Esa es la postura que asume el Oficio Ordinario N° 19. 418 (Cfr Nota 3), y pretende refrendarla con los fallos dictados en causa RUC 0610017199 – 4, del Tribunal Oral en lo penal de Iquique (zona franca); RUC 0500343527 - 4 y RUC 0500343352 – K, ambos del 7° Tribunal de Garantía de Santiago. La primera sentencia (Considerando 14°) dice que la

También es sabido que los delitos de contrabando se consideran consumados desde que están en grado de tentativa (art 176 OA), debiendo remitirnos al efecto al tenor, jurisprudencia y dogmática del art. 7 CP para delimitar cuándo estamos en presencia de esa forma de comisión imperfecta.[12]

Pues bien, "introducir" significa hacer entrar el todo de una cosa o un cuerpo en otro, o completamente en un espacio o lugar, trasladándose de igual forma desde donde antes estaba. (RAE, II , 21 edición, p. 1184)

Así también lo ha entendido la Jurisprudencia nacional. Por ejemplo, en el caso del delito de robo en lugar habitado por "escalamiento" (art. 440 Nº 1 CP) que supone "ingresar" o "introducirse" al lugar del robo por vías diversas, el cual queda tentado o se clasifica de hurto, si el actor no entra completamente al lugar del delito (así, cuando introduce sólo un brazo).[13] Cosa diferente es que el legislador los castigue como consumados desde que se hallan en grado de tentativa, por una opción político – criminal en el art. 450 CP [14]

Por tanto, la acción material de "introducir" o "ingresar" mercancía ilegal al país supone que al menos el culpable haya dado principio a la

---

calidad de "prohibida" de la mercancía está dada por la acción de comercio clandestino iniciada por la compra y recepción de la misma "afectando el orden público económico y la transparencia exigible en el tráfico comercial y jurídico, por la calidad de ilegítima de la mercancía al ingresar vulnerando el derecho de propiedad protegido por la marca registrada en el país…". Las otras, condenan a los imputados como autores de atentado contra la propiedad intelectual, contrabando y comercio clandestino, optando por el concurso de delitos.

[12] Politoff, Sergio "Los actos preparatorios del delito. Tentativa y Frustración", Jurídica, pp. 105 – 239. También, Garrido Montt, op. cit. I , pp. 289 – 294. En Perú, Villavicencio, Felipe "Derecho Penal, PG", - Grijley, 2006, pp. 887- 889- 982 a 990 – 996 a 997. García, Percy "Lecciones de Derecho Penal, PG", Grijley, 2008, pp. 607 – 624. Hurtado Pozo, José "Manual de Derecho Penal, PG, I", Grijley – PUC, Perú, 3ª Ed, 2005, pp. 802 – 847.

[13] Cfr fvr, Repertorio CP chileno, Jurídica, 1996, p. 185, SCA La Serena, 4.1.1947, G. 45, p. 323.

[14] Véase en www.tribunalconstitucional.cl los cuestionamientos al art. 450 del CP, por ofender el principio de culpabilidad y los fallos que han desechado los reclamos, basados en que allí se han impuesto opciones político – criminales que la ley estimó adecuadas y que no contrarían la Ley Suprema .

ejecución de la conducta objetiva por medios directos, pero falten uno o más para su complemento, lo que obviamente depende de su voluntad dolosa.

Para principiar normativamente a "entrar" al país mercancía extranjera es, entonces, al menos necesario que el sujeto comience a salir jurídicamente del "extranjero" (que en territorio chileno lo son fictamente las zonas francas y la zona portuaria primaria) o que éste pueda seriamente burlar la potestad de las aduanas sobre toda carga que entra o sale del territorio.

De esta forma, si se trata de sólo "estar con las cosas" en zona franca, primera zona aeroportuaria, zona portuaria primaria, en el mar adyacente o en cielo abierto, no hay aún siquiera una tentativa de ingreso a territorio chileno que considerar.

De otro lado, si las mercancías pesquisadas están todavía en zona secundaria, en un almacén extra - portuario o en tránsito, pero a vista y consciencia de la Aduana acerca de su potencial dañoso para el comercio interno o para la hacienda pública al momento de su detección, de manera que la consumación del ingreso será en los hechos un imposible, el peligro de atentado contra los valores del orden público económico (como la lealtad mercantil) o contra el erario público será siempre nulo, carente de lesividad y por ende atípico, pues esa situación no alcanza a entrar en el perímetro mínimo de la tentativa. Excede el linde normativo que prevé el art. 7 CP.

En esos casos, bastará con hacer operar sobre los responsables del acto de internación inidóneo las normas administrativas de prevención y sanción reglamentaria, y procedimental de retención precautoria que contempla la Ley N° 17.336 ante la justicia civil, u obtener la regularización de la carga si es posible, o su reexpedición o redestino, pero no se justifica la intervención de las reglas penales propias de un delito que no ha podido nunca cometerse.[15]

[15] Ver nota 10.

Mayor puede resultar la evidencia para optar por esta solución, si la conducta omisiva o activa del funcionario público y la acción del particular han tenido lugar en zona primaria y la mercancía objetada fue cuestionada en zona secundaria por la intervención a vista y más efectiva, el mismo día, o al siguiente, y con escasa diferencia horaria, por un equipo aduanero reforzado y capacitado de competencias y autoridad.

Como es posible apreciar, la "participación inmediata y directa" en la ejecución de todo o parte del tipo penal que exige el art. 15 Nº 1 CP al autor del delito, o la situación alternativa de la cláusula "o lo presencian sin tomar parte en su ejecución" no coincide con las conductas que se describen en el hecho del apartado II. 1 de este trabajo.

Lo propio ocurre en el caso de analizar la situación a la luz del art. 15 Nº 3 CP –autoría por cooperación– puesto que, además de la necesaria convergencia subjetiva en el plan criminal previa o espontáneamente adoptada por todos los co-partícipes de un solo hecho, se requiere que la conducta del principal sea típica al menos al grado de una tentativa idónea para afectar la potestad aduanera sobre las cargas que pretenden entrar al país, situación que resulta ausente en toda esta secuencia, por lo antes explicado.

Forzoso será entonces concluir que el tipo penal del art. 79 letra c) de la Ley N° 17. 336 no ha podido nunca realizarse dentro de esta misma secuencia, de manera que sea pesquisable en Chile por la Aduana, o por el Ministerio Público.

El art. 79 letra c) de la ley en comento dice: Cometen delito contra la propiedad intelectual y serán sancionados con la pena de presidio menor en su grado mínimo y multa de 5 a 50 UTM, los que "falsifiquen obras protegidas por esta ley, sean literarias, artísticas o científicas, o las editen, reproduzcan o vendan ostentando falsamente el nombre del editor autorizado, suprimiendo o cambiando el nombre del autor o el título de la obra, o alterando maliciosamente su texto…"

En efecto, si la falsificación se ha producido en el extranjero, a falta de norma expresa en el art. 6 COT o en otra especial que le de competencia universal a la justicia chilena a ese título de castigo, el hecho no

puede perseguirse en Chile, menos doblemente incriminado como contrabando, o triplemente tipificado como "comercio clandestino" del art. 97 CT. Esto último, porque es inconcuso que la mercancía no se vendió en Chile de modo alguno, pues resultó hallada y seguida a vista por un equipo especial de la misma Aduana que impidió su entrada al comercio nacional.

Como adelantamos, este es un problema de "concurso aparente de leyes penales" y no de un verdadero concurso de delitos. Pero, en verdad, es un problema más imaginario que real, dado que en esta seguidilla de hechos, el delito del art. 79 letra c) de la Ley 17.336 no ha podido jamás realizarse en Chile, ni en todo o en parte (falsedad o venta), ni por el funcionario del que se sospeche, ni por el importador, y ergo como tipicidad alternativa debe resultar excluido totalmente del análisis.

4.- PRECISIONES COMPLEMENTARIAS.

A.- LA CO-EJECUCIÓN Y LA INTERVENCIÓN POSTERIOR (PARTICIPACIÓN CRIMINAL) EN ÉSOS DELITOS.

Siendo así el asunto, no es posible sostener entre el funcionario público y terceros una co-ejecución en un delito de contrabando aduanero, imposible de cometer siquiera en grado de tentativa con las conductas que se alcanzaron a desplegar, del mismo modo que no es sustentable pretenderlo involucrado en un delito de infracción a la ley de propiedad intelectual que no alcanzó ejecución alguna.

Por ende, ni el art. 16 CP (complicidad), ni el art. 17 CP (encubrimiento) alcanzan a la conducta ejecutada por el funcionario en esta sucesión de hechos, ya que no se puede sumar, ni hacer propia, una acción ajena que no alcanza a ser tentativa de delito en un caso (contrabando), ni acto preparatorio en el otro (infracción a la ley de propiedad intelectual) cuando este es punible, todo lo que es indispensable en la complicidad. No puede haber accesoriedad máxima con el autor material, por lo mismo, como lo demanda el encubrimiento.

No puede decirse tampoco con seriedad que el funcionario se "ha sumado a un todo densamente delictivo" o que ha aportado los actos lícitos, diarios o cotidianos de su función pública a ese todo ilegal, de

manera que "considerando entonces sus actos como neutrales", han resultado aún así eficaces a un fin y a una obra criminal, la que como se ha visto simplemente no pudo realizarse.[16]

Súmese al análisis que los principales reparos que en estas situaciones suelen hacerse al funcionario público los son por comportamientos omisivos, o sea, por no hacer ciertas cosas (no ser más eficiente, no abrir ciertas cajas, no advertir cierta alerta, etc.), lo cual nos pone en la encrucijada de decidir si se puede "ingresar" al país o "falsificar" mercancías extranjeras por omisión, cuestión que a falta de norma expresa que sancione propiamente esa hipótesis en el caso que nos ocupa, deberá llevarnos a afirmar que no es esa no es una conclusión jurídicamente viable, por el mandato de reserva legal y taxatividad penal, que imponen claramente el artículo 19 N° 3 incisos 6 y 7 de la Constitución, y los arts. 1º y 18 inciso 1º CP.

La posición de garantía del funcionario (omisión impropia) no puede ser fundada en la infracción de los deberes generales de probidad y eficiencia funcionaria extraídos de la Ley N" 18.575, pues de una parte ello supone un incumplimiento cabal de esas mismas obligaciones (y no uno parcial o incompleto), y de otra, no puede considerarse dos veces la calidad de funcionario público – primero para configurar el tipo penal, y luego para agravar la responsabilidad del sujeto – en su perjuicio, porque se vulnera el principio *Non bis in idem.*

B.- LA FAZ SUBJETIVA.

Los delitos de contrabando (art. 168 OA) y el de infracción al art. 79 letra c) de la Ley N° 19.336 suponen una comisión dolosa.

En los supuestos de hecho que motivan la investigación criminal tras las pesquisas contra la "piratería" y el plagio de marcas, a veces se desliza entre el funcionario fiscalizador y el privado un concierto de voluntades, pero la forma y circunstancias del hallazgo y de la conducta de omisión que se le imputa, más que malicia revela, y en verdad a lo más configuraría, una forma de imprudencia o culpa, pero no de dolo.

[16] Sobre conductas neutrales como posible intervención delictiva en delito tributario, vid fvr Van Weezel, Alex "Delitos Tributarios", Jurídica, 2007, pp. 77 – 85.

Sin perjuicio de que ocurra una genuina "ceguera autoprovocada" en el funcionario infractor, lo que es considerado verdadero dolo.

A falta de tipicidades imprudentes para el contrabando, el plagio y los fraudes de etiquetas, se debe estar a lo que dispone el art. 10 Nº 13 CP y concluir que están exentos de responsabilidad penal los que cometen un cuasidelito, cuando la ley no los pena especialmente.

Ahora bien, la entidad de esa culpa o falta permite que el acto negativo del funcionario (no detectar las cajas o los juguetes falsos, no seguir la alerta, etc.) sea reconducida a la sede administrativa sancionatoria, y allí aquilatarse en su contexto.

C.- EL "PESO NORMATIVO" DE LOS TRATADOS INTERNACIONALES.

Los Tratados Internacionales suscritos y ratificados por Chile, y que están vigentes en materia de protección de marcas o de propiedad intelectual o industrial (ADPIC, CONVENIO DE BERNA) sólo han declarado algo más que simbólicamente obligaciones de respeto, protección y promoción del comercio competitivo entre los signatarios, pero no han llegado al ordenamiento de aplicación, ni han dotado de normas procesal penales o punitivas nuevas e independientes la persecución y eventual castigo de los delitos marcarios o contra la propiedad intelectual o industrial. [17]

Así, el que debe resultar aplicable es el derecho chileno vigente, en la medida en que los supuestos fácticos se adecuen a su preceptiva, y no al revés.

Igual obligación de juridicidad le cabe a los órganos del Estado, de acuerdo a los arts. 6 y 7 de la Constitución, sin dejar de mencionar que los Tratados Internacionales de marcas o patentes no son Tratados ni de derechos humanos, ni de garantías fundamentales, de manera de pretender de ellos una aplicación directa o a través del art. 5° de la Ley primera.

---

[17] Sobre esa situación y las notas diferenciadoras de la necesidad de protección de la marca, Van Weezel, Alex Gaceta de los Tribunales, 2007.

Lo cierto es que esa aplicación sí cabe para el Tratado de la CIDH, para el Pacto de San José de Costa Rica y tantos otros, que impiden la persecución penal *contra legem,* como la que puede tener lugar si se indaga como delito hechos que la ley penal vigente no señala tales, por quedar fuera de sus deslindes típicos, y también extramuros del tiempo y del lugar que habilitan su juzgamiento.

III.- CONCLUSIONES.

1.- No es posible fundar indicios de intervención penal del funcionario o fiscalizador en los hechos que se detallan al comienzo, porque el comportamiento desplegado no se encuadra en ninguna de las hipótesis típicas de participación criminal que el ordenamiento punitivo nacional contempla, ni general ni especial, ni por acción u omisión, ni objetiva, ni subjetivamente como castigable.

Desde el punto de vista de una co-intervención criminal con particulares (el importador) o con otro funcionario público (el despachador de aduanas, por ejemplo), además de que sus presupuestos fácticos no aparezcan debidamente sustentados o acreditados en el caso específico que se presente, si se ha de fundar la coautoría en un incumplimiento de deberes de protección de la sanidad del mercado interno, de la lealtad de los competidores impuesta vía Tratados Internacionales o de la salvaguarda del erario público, la verdad es que la posición de garantía fundada en obligaciones que emanan de la "institución" no admite en la doctrina funcionalista que la profesa -en el caso de los delitos de "comisión especial propia" o de "relación" [18]– ni una posición de garantía recíproca, doblemente fundamentada, o una suerte de "comunicabilidad al revés" del vínculo de funcionario público a quien carece de él, para encuadrar el delito y delimitar o incluir en los límites típicos del delito funcionario o ministerial de que se trate al funcionario mismo, si el ejecutor principal es un *extraneus*.

O sea, si se pretende autor de los delitos de contrabando e infracción marcaria al importador de la mercancía cuestionada, el cual

[18] Vid fvr, Abanto Vásquez, op. cit. y Van Weezel, Delitos Tributarios, ya citados.

precisamente no es funcionario público, menos cabe esa solución de comunicabilidad de la función pública. No procede plantear que se trata de un caso de "actos combinados" o que en este campo debiera dársele solución, ya que ello supone la asunción de una obra delictiva común que nadie ha declarado como cierta.

En efecto, no huelga decir que ni el contrabando, ni el delito de infracción a la ley de propiedad intelectual son delitos funcionarios, y la Jurisprudencia nacional que se ha mostrado proclive a "comunicar" la condición de funcionario público, para decidir que es también autor de un ilícito de ese tipo quien naturalmente no puede serlo, por carecer del "elemento personal" o cualificación que la norma exige al sujeto activo, ha fallado que es preciso que el autor material y directo de la conducta (art. 15 Nº 1 CP) sea funcionario público, pues sólo así el partícipe será alcanzado por dicha realidad normativa, pero no al revés.[19]

2.- La infracción de los deberes funcionarios en estos casos sólo puede traer aparejada responsabilidad administrativa – consecuencia negativa que prevé el derecho sancionador o disciplinario – en la medida que la falta ministerial se halle previamente descrita en la ley o en el reglamento con suficiente garantía de anticipación, precisión y claridad (por ser efecto de la aplicación del *ius puniendi estatal* sobre los empleados del Estado, como lo ha fallado repetidas veces el Tribunal Constitucional)[20], y si además los hechos en los que se hace consistir la prohibición o el mandato supuestamente infringidos por el funcionario obligado estaban en su conocimiento al momento del quebrantamiento.

---

[19] Cfr Repertorio del Código Penal chileno, Jurídica, 1996, sobre la falsedad ideológica y material (art. 194 CP), pp. 105, SCS 6.5.1953, RDJ, L, 2ª parte, sec. 4ª, p. 54. También, Texto y Comentario del Código Penal chileno, VV. AA., citado, sobre la postura de "incomunicabilidad extrema" por la que opta la mayoría de la doctrina nacional en estos casos, en especial, Cury y Matus.

[20] Un panorama muy completo y actual del asunto en Chile, se lee a Boetigger Phillips, Camila "El Derecho administrativo sancionador en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional", Revista Actualidad Jurídica, UDD, 20, T2, 2009, pp. 577 – 596.

Si el funcionario cumplió el rol de fiscalizador, satisfizo las exigencias y expectativas demandables al mismo, de acuerdo a la legalidad vigente. Si el reparo es que pudo ser más eficiente o eficaz que lo que fue, ello supone lógicamente reconocer que hubo un cumplimiento y una eficacia parcial, u omisiones, que son conductas de no hacer (todo lo esperado, quizás).

Y si la falta de probidad basta para cometer delito, no se puede perder de vista que lo que sanciona la ley como infracción al deber de probidad –entendido como la entrega leal y honesta, eficaz y eficiente a la función pública– no es cualquier acto descomedido o remolón, sino que un serio y grave incumplimiento ofensor de la correcta marcha de la administración, lo que no puede ocurrir si el procedimiento en zona primaria o secundaria ya estaba y estuvo siendo siempre y de antemano observado por quienes más tarde actuarán a la vista en hipótesis de flagrancia (arts 129 y 130 a), b) y d) CPP), aparentemente con más información disponible sobre los hechos que el fiscalizador situado en la primera línea de la acción.

INTRODUCCIÓN AL LIBRO
LA PRUEBA ILÍCITA EN EL PROCESO PENAL

Prof. Dr. Alfonso Zambrano Pasquel
Catedrático de Derecho Procesal Penal

Hace muchos años que el Prof. Jorge E. Zavala Baquerizo (cuyo Tratado de Derecho Procesal Penal actualizado es de 11 volúmenes), nos enseñaba que el proceso penal es el camino o vía para convertir en *verdad procesal* lo que es una *verdad histórica*, pues los hechos podían haber ocurrido de una determinada manera, pero los mismos tenían que ser acreditados en el proceso penal a través de la prueba. Sólo nos resta agregar y por nuestra parte que solamente podemos llegar a la *verdad procesal* a través de la *prueba lícita*.

Con la Constitución de 1998 (Art. 24 numeral 14) y con la vigente de Montecristi del 2008 (Art.76 numeral 4), ha tomado carta de residencia desde el ámbito constitucional el *principio de la prohibición absoluta de la prueba ilícita.* Hoy determina la Constitución: "Las pruebas obtenidas o actuadas con violación de la Constitución o la ley no tendrán validez alguna y carecerán de eficacia probatoria". La Constitución anterior decía:"Las pruebas obtenidas o actuadas con violación de la Constitución o la ley no tendrán validez alguna". Hoy el agregado es importante y destaca las consecuencia de un *vicio in procedendo* que es insubsanable, y que convierte en ineficaz la actividad probatoria inconstitucional que es además ilícita.

Intentaremos recoger algunas experiencias de nuestros tribunales de justicia, y tal vez la más significativa resulte ser el fallo de la Segunda Sala Penal de la Corte Nacional, que en acto que merece ser destacado como de un gran valor constitucional y procesal, resuelve en *casación de oficio,* revocar el fallo condenatorio en contra de Jorge Hugo Reyes Torres, el 9 de junio del 2009.

En muchos casos –me atrevo a calificar que en la mayoría – los jueces y tribunales no tienen el valor de reconocer que hay *prueba ilícita*,

aunque terminan absolviendo al acusado, como ocurrió en el caso de Jaime Toral Zalamea en que hubo *prueba ilícita* y se lo colocó en situación de indefensión por la fiscal actuante al haber recibido testimonios (versiones) de los policías del GIR (Grupo de Elite de la policía ecuatoriana) sin convocar a los abogados y al propio imputado para que ejerzan el derecho al contradictorio previsto en el Art. 25 de la Ley Orgánica del Ministerio Público vigente al tiempo de los hechos. Se sostuvo la inconstitucionalidad y la falta de eficacia o valor de tales versiones pero hicieron *mutis por el foro*, fiscales, jueces, ministros de corte y jueces del tribunal penal que lo absolvieron. Tanto el Art. 25 de la Ley Orgánica de aquella época como el reciente Código Orgánico de la Función Judicial del 9 de marzo del 2009, (Art. 285 numeral 3) [1] preservan el derecho a la defensa, que es una de las garantías del derecho al debido proceso, previsto en el Art. 76 numeral 7 de la Constitución que reconoce la inviolabilidad del derecho de defensa que implica contar con el tiempo necesario para poder ejercerla, esto forma parte de la normativa internacional de los derechos humanos, reconocido expresamente en el Pacto de San José o Convención Americana de DD. HH. (cfr. Art. 8 de la Convención).

El eje central de este libro esté orientado a la prueba ilícita que se obtiene con grave quebranto constitucional, con grabaciones de audio y/o de video no autorizadas, en que se lesiona inclusive el derecho a la intimidad; pero hay otros casos en los que se deja en indefensión a los imputados como cuando vencida la etapa de investigación o de instrucción se incorporan elementos de prueba que no pueden ser contradichos por los acusados. Esta es la situación en el caso denominado como *FILANBANCO* cuya etapa del sumario a julio del 2009 dura más de nueve años, y aunque se tramitaba de acuerdo con el anterior Código de Procedimiento Penal de 1983, concluida la etapa del *sumario* se incorporó

[1] "Art. 282. Funciones de la Fiscalía general del estado.- A la Fiscalía General del Estado le corresponde:
3. Garantizar la intervención de la defensa de los imputados o procesados, en las indagaciones previas y las investigaciones procesales por delitos de acción pública por delitos de acción pública, quienes deberán ser citados y notificados para los efectos de intervenir en las diligencias probatorias y aportar pruebas de descargo, cualquier actuación que viole esta Disposición carecerá de eficacia probatoria".

de manera extemporánea, un documento de auditoría o examen financiero que no pudo ser contradicho por los sindicados.

En el *CASO FILANBANCO* se ha ignorado la inviolabilidad del derecho a la defensa reconocida igualmente en la Constitución de 1998 en el numeral 10[2]. Por otra parte la Constitución vigente como hemos referido reconoce igualmente la inviolabilidad de la defensa y de contar con el tiempo necesario para ejercerla. El Art. 24 de la Constitución de 1998 aplicable al *CASO FILANBANCO* preveía en el numeral 15 el *derecho al contradictorio* que fue irrespetado en perjuicio de los sindicados, que quedaron en situación de indefensión.

Tan grave es la situación en el *CASO FILANBANCO* que hay ciudadanos llamados a juicio plenario, sin que preceda un dictamen fiscal acusatorio; o que el juez se aparte del dictamen fiscal acusatorio y con grave quebranto del *principio de congruencia* formule un llamamiento a juicio por un tipo penal más grave que el que ha sido materia de la acusación. Es suficientemente conocido que el respeto al *principio de congruencia* se traduce en que el juez no puede ir más allá de la pretensión de las partes al momento de resolver. El juez podrá resolver menos y hasta donde llega la pretensión punitiva del dictamen acusatorio, pero NUNCA estará legitimado para que *de oficio* y de *muto proprio* decida un llamamiento a juicio, adecuando la conducta en una hipótesis típica mas grave que la acusada por la fiscalía. De acuerdo con la Constitución de 1998 el Ministerio Público era titular del ejercicio de la acción penal, y la facultad de formular una acusación surgía de la propia Constitución Política, en manos del Ministerio Público, como lo preceptuaba el Art. 219.

En el importante fallo en el *CASO REYES TORRES*, dice la Segunda Sala en el fallo del 11 de junio del 2009, referido a la validez de la prueba: … "Tanto el Tribunal Juzgador como el Tribunal de Apelación omiten la obligación jurídica constitucional de ejercer la función de garantes de la observancia de las garantías del debido proceso, establecida en los Arts. 18, 24, 192 y

[2] (Constitución de 1998) .Art. 24.- "Para asegurar el debido proceso deberán observarse las siguientes garantías básicas, sin menoscabo de otras que establezcan la Constitución, los instrumentos internacionales, las leyes o la jurisprudencia: …10. Nadie podrá ser privado del derecho de defensa en ningún estado o grado del respectivo procedimiento".

273 de la Constitución Política anterior y que corresponde a los actuales Arts. 11, 76, 77, 169 y 426 de la Carta Magna vigente, porque acepta como prueba actuaciones procesales inconstitucionales y además vulnera las reglas de la sana crítica contempladas en el Art. 86 del Código de Procedimiento Penal, ya que estos actos inconstitucionales son impertinentes con relación a la demostración de los elementos objetivos constitutivos de cualesquiera de las conductas alternativas determinadas en el tipo penal contenido en el Art. 84 de la Ley de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas, vigente al momento de la sentencia…" En otros párrafos dice la Sala en el fallo invocado, y con respecto al peritaje que se cumplió dejando en indefensión al acusado:…" Como se ve, se trata de un peritaje realizado sobre certificaciones que constituyen documentos, que en la sentencia no consta que hayan sido agregados al proceso en la forma que establece el Art. 152 del Código de Procedimiento Penal, es decir, con observancia de los principios de presentación o exhibición, inmediación, publicidad, oralidad y contradicción, en la audiencia que para este efecto establece esta disposición procesal, por lo que se viola el Art. 194 de la Constitución Política anterior, que contempla a tales principios como garantías del debido proceso y que actualmente constan en el numeral 6 del Art. 168, Art. 169 y Art. 75 de la Carta Magna vigente, así como también se viola el Art. 11 del Código de Procedimiento Penal. Además no consta que para la experticia documentológica mencionada haya sido notificado el ahora recurrente, para que ejerza el derecho que le confiere el Art. 95 del Código Procedimiento Penal, es decir, para que designe su propio perito, para que intervenga en la experticia y de esta forma ejercer la contradicción a su derecho para defenderse, por lo que en la sentencia se viola estas disposiciones constitucionales y legales…".

En el mismo fallo y al referirse al respeto al derecho a la intimidad, que es una garantía constitucional que se viola con procedimientos dolosos o fraudulentos como la intercepción o registro de llamadas no autorizados judicialmente, dicen los jueces: "La información contenida en la memoria de cualquier medio de comunicación electrónica como los teléfonos celulares se encuentra protegida por el principio de la inviolabilidad y el secreto de las comunicaciones reconocido y garantizado constitucionalmente en el numeral 13 del Art. 23 de la anterior Constitución Política y actualmente en el numeral 21 del Art. 66 de la Carta Magna vigente, por lo que para obtener la información contenida en la memoria de cualquier medio de comunicación electrónica se requiere de autorización judicial, conforme lo establece el Art. 156 del Código de Procedimiento Penal y además, la información deberá ser obtenida

con la intervención de dos peritos y la asistencia del imputado, lo cual no consta en la sentencia que se haya realizado y consecuentemente, en observancia de la garantía del debido proceso contenida en el numeral 14 del Art. 24 de la anterior Constitución Política y actualmente en el numeral 4 del Art. 76 de la Carta Magna vigente, carecen de valor la información obtenida sin autorización judicial y sin la contradicción del imputado, así como también carecen de eficacia jurídica probatoria por lo dispuesto en los Arts. 80 y 83 del Código de Procedimiento Penal…".

Si estos principios constitucionales hubiesen sido respetados en el *CASO FILANBANCO* no se hubiese producido el llamamiento a juicio por PECULADO pues el dictamen fiscal acusatorio en contra de algunos sindicados era por otro tipo de delito; se incluyó como elemento de prueba un informe de una auditora dejando en indefensión a los indiciados; y, se llegó a la barbarie jurídica de llamar como presuntos culpables a personas que no habían sido acusadas por el ministerio público en su dictamen.

No obstante lo dicho, reconocemos el aporte importante que en la consolidación del Estado constitucional de derechos y justicia, como se proclama el Ecuador (Art. 1 de Constitución del 2008), constituyen los fallos de la Corte Constitucional[3] de nuestro país. La utilización en los fallos de la Corte Constitucional, de conceptos como los de *proporcionalidad*, de un *uso racional del derecho*, o el *principio de la ponderación* al que podíamos acceder en la *Teoría de la Argumentación Jurídica* del Prof. Robert Alexy de la Universidad de Kiel o en la *Teoría de los Derechos Fundamentales* del mismo autor; o encontrar referencias al g*arantismo penal* del profesor de la Universidad de Camarino, Luigi Ferrajoli, autor de esa obra monumental como es *Derecho y Razón*, producen una sensación de tranquilidad académica. Ojalá que esa fuente de conocimientos en materia de garantías constitucionales y de lo que es el *neoconstitucionalismo* que se trasunta en las resoluciones de la Corte Constitucional sean un buen referente para la actuación de los jueces de nuestro país.

[3] En nuestra página web en www.alfonsozambrano.com hemos abierto recientemente un link dedicado a la Corte Constitucional de Ecuador, por el contenido de sus fallos.

Un autor Gustavo Alberto Musumeci, nos recuerda en su trabajo *El control dual o paralelo de constitucionalidad como garantía de la jurisdicción constitucional en un Estado Constitucional de Derecho,* que el estado constitucional de derecho asienta su paradigma en la subordinación de la legalidad a Constituciones rígidas con un rango jerárquico superior a las leyes como normas de reconocimiento de su validez. Esto significa que:

a) la validez de las normas no depende exclusivamente de la forma de producción sino además de la compatibilidad de sus contenidos con los principios constitucionales;

b) la ciencia jurídica propone una visión crítica en relación con su propio objeto y propone la eliminación o corrección de las lagunas y antinomias que surgen de la violación de las prohibiciones y obligaciones de contenido establecidas por la Constitución;

c) La actividad jurisdiccional se fortalece en la medida que debe aplicar las normas, y siempre que éstas sean formal y sustancialmente compatibles con la Ley Fundamental;

d) se configura un límite y un complemento para la democracia. Un límite, porque los derechos incorporados a la constitución implican prohibiciones y obligaciones impuestas a los poderes y a las mayorías, que de no mediar dicha interdicción, alcanzarían el grado de absolutos. Un complemento, porque estas prohibiciones y obligaciones se configuran como garantías de los derechos de todos frente a los abusos de tales poderes, que podrían de otro modo fagocitar el propio sistema democrático.

De ello se deduce que, si en el modelo de estado legislativo de derecho[4], el poder emanado de la ley era soberano por cuanto representaba

[4] Ver Zagrebelsky, Gustavo, El derecho dúctil, p. 24, Trotta, España 1999. Dicho autor ha definido al Estado legislativo de derecho como: aquél que surge a partir de la afirmación del principio de legalidad como criterio exclusivo de identificación de validez del derecho. La primacía de la ley conducía a la derrota de las tradiciones jurídicas del Absolutismo y del Ancien Régimen. El estado de derecho y el principio de legalidad importaban la reducción del derecho a la ley y la exclusión o sumisión de la ley de todas las demás fuentes del derecho.

la voluntad general, en el Estado constitucional de derecho queda sometido a la constitución y la decisión democrática que, por principio, es aquélla adoptada conforme a un conjunto de reglas y no sólo a la acordada mayoritariamente.[5]

Por último, cabe destacar que en el Estado constitucional, los derechos fundamentales no son exclusivamente disposiciones jurídicas producto de la actividad política voluntarista y deliberativa sino que, desde su fundamentación interna, introducen en el sistema una sólida carga axiológica que pretende irradiarla en todo el ordenamiento jurídico.[6]

Por de pronto agreguemos a lo dicho y con respecto al tema del *neoconstitucionalismo,* que es la aplicación inmediata de las garantías constitucionales que antes estaban en el marco dogmático de las

---

Ver, asimismo, Luis Prieto Sanchís, Justicia Constitucional y derechos fundamentales, p. 65/92, Trotta España 2003

[5] Ver Ferrajoli, Luigi, Los Fundamentos De Los Derechos Fundamentales, p. 65, Trotta, España, 2001. En el paradigma del Estado Liberal, la ley, fuera cual fuera su contenido, era considerada fuente suprema e ilimitada del derecho. En el paradigma garantista no solamente se programan las formas de producción del derecho mediante normas procedimentales sobra la formación de las leyes, sino que además, se diseña sus contenidos sustanciales y se los vincula normativamente con los principios de justicia derivados de los derechos fundamentales inscriptos en las Constituciones definidas como un sistema de reglas formales y sustanciales, y que, en su naturaleza de pacto fundante, están dirigidos a asegurar la paz y la convivencia civil. En este contexto señala que: "La esencia del constitucionalismo y del garantismo" lo que denomina democracia sustancial, " reside precisamente en el conjunto de límites impuestos por las constituciones a todo poder, que postula en consecuencia una concepción de la democracia como sistema frágil y complejo de separación y equilibrio entre poderes, de límites de forma y de sustancia a su ejercicio, de garantías de los derechos fundamentales, de técnicas de control y de reparación contra sus violaciones. Un sistema en el cual la regla de la mayoría y la del mercado valen solamente para aquello que podemos llamar la esfera de lo discrecional, circunscripta y condicionada por la esfera de lo que está limitado, constituida justamente por los derechos fundamentales de todos: los derechos de la libertad, que ninguna mayoría puede violar, y los derechos sociales –derechos a la salud, a la educación, a la seguridad social a la subsistencia- que toda mayoría está obligada a satisfacer" (Ver Ferrajoli, Luigi, "La democracia constitucional", en Christian Curtis –Compilador- Desde otra mirada, p. 257, Eudeba, Argentina 2001.

[6] Ver Serrano, José Luis, Validez y vigencia, p. 56, Trotta, España 1999. Y Paolo Comanducci, Formas de Neoconstitucionalismo : un análisis metateórico, - Compilador Migule Carbonel – en Neoconstitucionalismo (S), Trotta, España, segunda edición 2005.

constituciones sin aplicación práctica, y directa. Ya era un avance el reconocimiento que hacía la Constitución de 1998, que impedía invocar la falta de ley como argumento para irrespetar al mandato constitucional. Hoy el desarrollo y aplicación del *neoconstitucionalismo* es incuestionable en la Constitución del 2008, bástanos recordar los artículos 11[7], 75, 76, 77,172, 424, 425,426 y 427, que constituyen un sólido bloque de preeminencia constitucional.

Luis Prieto Sanchís ha señalado que el necoconstitucionalismo o constitucionalismo contemporáneo alude a una nueva cultura jurídica y se identifica por cuatro acepciones principales.[8]

En primer lugar, se trata de cierto estado de derecho que define institucionalmente una determinada forma de organización política. Dicho modelo proviene de dos ramas del derecho constitucional: la norte-americana – la que vale aclarar, creó una Constitución sin contenidos normativos- y la europea: con un denso contenido normativo pero sin dotarle garantías. A partír de allí podríamos afirmar que el neocons-

---

[7] " Art. 11.- El ejercicio de los derechos se regirá por los siguientes principios:
3. Los derechos y garantías establecidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos serán de directa e inmediata aplicación, por y ante cualquier servidora o servidor público, administrativo o judicial, de oficio o a petición de parte.
Para el ejercicio de los derechos y garantías constitucionales no se exigirán condiciones o requisitos que no estén establecidos en la Constitución o la ley. Los derechos serán plenamente justiciables. No podrá invocarse falta de norma jurídica para justificar su violación o desconocimiento, para desechar la acción por esos hechos ni para negar su reconocimiento.
4.- Ninguna norma jurídica podrá restringir el contenido de los derechos ni las garantías constitucionales.
5. En materia de derechos y garantías constitucionales, las servidoras y servidores públicos, administrativos o judiciales, deberán aplicar la norma y la interpretación que mas favorezcan su efectiva vigencia.
9. El más alto deber del Estado consiste en respetar y hacer respetar los derechos garantizados en la Constitución…".El Estado será responsable por detención arbitraria, error judicial, retardo injustificado o inadecuada administración de justicia, violación del derecho a la tutela judicial efectiva y por las violaciones de los principios y reglas del debido proceso".

[8] Luis Prieto Sanchís, Justicia Constitucional y derechos fundamentales, p. 101, Trotta España 2003.

titucionalismo armoniza tales modelos y deriva como consecuencia de ello un sistema de constituciones normativas garantizadas en última instancia por el control de constitucionalidad, descansando, en forma exclusiva, en el Poder Judicial la última palabra en la definición de aquéllas cuestiones controvertidas que se susciten dentro del referido modelo.

En éste ámbito conceptual el neoconstitucionalismo presenta una faz estructural, presupuesto esencial de dicho modelo, que persigue los siguientes elementos caracterizadores. 1) carácter normativo o fuerza vinculante de la constitución; 2) supremacía de la constitución dentro del sistema de fuentes; 3) eficacia o aplicación directa de la ley fundamental; 4) Garantía judicial; 5) presencia de un denso contenido normativo que tiene como destinatarios a los ciudadanos en sus relaciones con el poder y con los particulares, integrados por principios, derechos y directrices más o menos precisos, pero que siempre que resulten relevantes, llamados a ser aplicados sólo en aquéllas cuestiones concretas; 6) rigidez constitucional, esto es cuanto más costosa sea la posibilidad de alterar el texto fundamental por la mayoría legislativa, mayor fortaleza tendrá el modelo constitucional.

Nos recuerda Gustavo Alberto Musumeci[9], que otro elemento esencial y constitutivo de este campo estructural es lo que Ricardo Guastini, ha llamado: "La constitucionalización del ordenamiento jurídico". Su finalidad es lograr impregnar e irradiar en todo el ordenamiento jurídico las normas constitucionales. Para ello, según dicho autor, se tiene que dar las siguientes condiciones de constitucionalización: A) Una constitución rígida, si en primer lugar es escrita y en segundo término, está protegida –garantizada- contra la legislación ordinaria y en donde, además, se deben distinguir dos niveles en el que la Constitución está por encima de la legislación común, no pudiendo ser derogada, modificada o abrogada por ésta última; B) la garantía jurisdiccional de la constitución: esta acepción requiere que aunque la rigidez de la ley fundamental esté formalmente estipulada, la misma no está asegurada si no existe algún tipo de control sobre la conformidad de la leyes con la constitución; C) la fuerza vinculante de la constitución: importa la difusión, en el seno de la cultura jurídica de un país, de la idea

[9] En opúsculo citado, p. 4 y siguientes.

que toda norma constitucional -independientemente de su estructura o contenido normativo- es una norma jurídica genuina, vinculante y capaz de producir efectos jurídicos,[10] D) la sobre interpretación de la Constitución, lo que implica que no cabe lugar para la libre discrecionalidad del legislador y, consecuentemente, no existe materia por más política que revista su naturaleza, que quede al margen del control de un juez respecto a su legitimidad constitucionalidad; E) la aplicación directa de las normas constitucionales: importa la difusión de la cultura de un país en donde la función de la constitución es moldear las relaciones sociales, produciendo sus normas efectos directos y ser aplicadas por cualquier juez en las relaciones entre particulares en ocasión de cualquier controversia, siempre y cuando, la misma no pueda ser resuelta sobre la base de la ley, ya sea porque la misma ofrece lagunas, o porque su solución resultaría injusta; F) la interpretación conforme a la constitución, esto es, aquella que armonice la ley con la constitución –previamente interpretada- eligiendo, frente a una doble posibilidad interpretativa- el significado – la norma- que evite toda contradicción entre la ley y la constitución; y G) implica la influencia de la Constitucionalización sobre las relaciones políticas, y depende de: el contenido mismo de la constitución, el rol de los jueces que ejerzan el control de constitucionalidad y la orientación de los órganos constitucionales y de los actores políticos.[11]

El *neoconstitucionalismo* como teoría del derecho describe o explica los elementos caracterizantes del modelo y puede sintetizarse evolutivamente en:

---

[10] Para el caso argentino es válida la cita del maestro Germán Bidart Campos, en su obra "El Derecho de la constitución y su fuerza normativa" Editorial Ediar, 1995, que desarrolló la tesitura de la fuerza normativa de la constitución y su irradiación en el sistema jurídico argentino a través de las garantías y la jurisdicción constitucional.

[11] Ver Guastini Ricardo, La constitucionalización del ordenamiento jurídico: el caso Italiano", p. 49/73 en Neoconstitucionalismo (S) – editor Miguel Carbonell-, Editorial Trottra, 2005.- Dicho autor sostiene que, para que un ordenamiento jurídico sea considerado como impregnado por disposiciones constitucionales, se deben dar los dos primeros supuestos expuesto. Los restantes no son absolutos, aunque de darse en completitud o no estaríamos ante un mayor o menor grado de constitucionalización de un determinado ordenamiento jurídico.

1) Más principios que reglas: Corresponde señalar que tanto los principios como las normas son normas porque señalan lo que debe ser. Pero los principios son normas abiertas que presentan un condicionante fáctico– mandatos de optimización- fragmentado o indeterminado y que necesariamente serán cerrados por la justicia constitucional mediante los procesos de interpretación y ponderación. Los derechos fundamentales presentan, en general, la estructura de los principios, y posibilita que los procesos de determinación o deli-mitación de sus contenidos contemplen –en sentido plural- la mayor cantidad de opciones, visiones o planes de vida de los integrantes de una sociedad.[12] En cambio, las reglas, son normas que pueden ser cumplidas o no y que contienen determinaciones en el ámbito de lo fáctico y jurídicamente posibles.

2) Más ponderación que subsunción; En un estado de derecho, todos los derechos fundamentales poseen a priori y en abstracto la misma jerarquía, caso contrario no habría que ponderar ya que se impondría el derecho de mayor importancia. Ponderar es buscar la mejor decisión cuando en la argumentación concurren razones justificadoras conflictivas del mismo valor.[13]

3) Omnipresencia de la constitución en todas las áreas jurídicas en lugar de espacios dejados a la discrecionalidad legislativa o reglamentaria; este precepto está estrechamente vinculado con la analizado en el punto C) y D) respecto los requisitos de la constitucionalización del ordenamiento jurídico propuesto por Guastini.

4) Omnipotencia judicial en vez de autonomía del legislador ordinario: este es un elemento esencial que define, por su importancia, al Estado Constitucional de Derecho. Es el órgano que detenta la última palabra, aún respecto de las decisiones colectivas, y están ligadas a los derechos fundamentales, lo que implica consecuentemente que hay un desplazamiento natural del legislador lo que

---

[12] Ver Andrés Gil Domínguez, Neoconstitucionalismo y derechos colectivos, p. 54, Ediar, 2005, Buenos Aires.

[13] Luis Prieto Sanchís, Justicia Constitucional y derechos fundamentales, p. 189, Trotta España 2003.

conlleva a una elección a favor de la legalidad constitucional y la argumentación judicial respecto de la formulación del modelo de democracia deliberativa, siendo la mejor opción posible en torno a la custodia de la fuerza normativa constitucional. Esto no significa que desde la constitución se impongan límites sustanciales al legislador democrático, sino que en la determinación de los derechos se muta del procedimiento legislativo a la actividad jurisdiccional: en otras palabras, en lugar de ser la mayoría del parlamento la que dispone que derechos nos corresponden, es el tribunal en su voto mayoritario quién titulariza el control de constitucionalidad[14]. En expresiones del mismo Gustavo Alberto Musumeci[15], cabe destacar que ante esta proposición, existe una corriente que señala al poder judicial como contra mayoritario y que por ende no reviste del valor epistémico suficiente, o más precisamente, carece de legitimidad democrática, para ser el titular de la última palabra.[16]

5) Coexistencia de una constelación plural de valores en lugar de homogeneidad ideológica. Esto implica que a partir de la incorporación de los derechos humanos en nuestro sistema de fuentes, trae aparejado un nuevo orden simbólico, además del jerárquico, ya que comparten con la Constitución Nacional su supremacía, que al complementar el sistema legal interno, expande "una constelación de opciones de vida en lugar de un supuesto de uniformidad e igualdad ideológica o pensamiento único".[17]

Nosotros hemos adelantado un planteamiento de aplicar el *principio constitucional de exclusión absoluta la prueba ilícita* lo que nos lleva a sostener que hay que impedir que tomen carta de ciudadanía los *frutos del árbol prohibido* o *los frutos del árbol envenenado*. Vale decir, que no se pueden utilizar como medios de prueba los resultados o hallazgos que tienen

---

[14] Ver Andres Gil Domínguez, Neoconstitucionalismo y derechos colectivos, p.89 y vta. 54, Ediar, 2005, Buenos Aires

[15] En opúsculo citado, p. 6 y siguientes.

[16] Ver Roberto Gargarella, La justicia frente al gobierno (sobre el carácter contra mayoritario del Poder Judicial), Ariel, España, 1996.

[17] Ver Andres Gil Domínguez, Neo constitucionalismo y derechos colectivos, ob. Cit. 9, p.28

origen en una práctica ilícita e inconstitucional, pues lo que nace ilícito muere ilícito e igualmente sus frutos. No se podría por ejemplo reconocer que se ingresó inconstitucional e ilícitamente a un domicilio, pero que el arma u otro tipo de evidencia que se encontró en tal incursión ilegal puede ser utilizada como prueba lícita, pues se trata de un *fruto del árbol envenado* que debe ser expulsado del acervo probatorio lícito y válido.

El jurista y constitucionalista Miguel Carbonell, refiriéndose a una reforma constitucional en México, dice en uno de sus trabajos[18]: "La fracción IX del apartado A del artículo 20 incorpora a nivel constitucional, a partir de la reforma publicada el 18 de junio de 2008, un principio que ya figuraba en varios códigos de procedimientos penales y que es muy conocido en el derecho comparado. Nos referimos al principio de exclusión de las pruebas obtenidas ilícitamente. En el caso específico de la fracción mencionada se establece que dicha ilicitud acontece cuando la prueba se obtiene violando derechos fundamentales y además se señala que la consecuencia será la nulidad de la misma, es decir su inexistencia para cualquier efecto jurídico dentro del proceso penal respectivo o en cualquier otro que se inicie con posterioridad".

Como dice el mismo autor, se trata de evitar que hechos viciados de inconstitucionalidad y de ilicitud se conviertan en herramienta de trabajo de policías - y hoy podríamos agregar de malos fiscales- y para ello es necesario que se repudien y no se admitan tales prácticas. "La justificación de la norma contenida en la citada fracción IX se encuentra en el hecho de que las autoridades no deben violar derechos fundamentales en el curso de una investigación y, si lo hacen, dicha violación debe ser "neutralizada" dentro del proceso, con independencia de la responsabilidad concreta a la que pueden hacerse acreedores los agentes responsables de la misma. De otro modo los agentes de la autoridad contarían con buenos incentivos para investigar violando derechos fundamentales. Y no solo eso, sino que además se estaría permitiendo una doble violación de derechos: una primera a través de la obtención de la prueba ilícita (por ejemplo a través de la entrada en un domicilio sin orden judicial o de la interceptación de comunicaciones privadas), una

[18] No admitamos las pruebas ilícitas. Publicado en *El mundo del abogado*, número 115, México, noviembre de 2008, pp. 20-22

segunda a través del uso de ese material en un proceso, en perjuicio de la víctima de la primera violación. El principio que estamos analizando se proyecta solamente respecto de la segunda violación; la primera tendrá que ser reparada y sancionada por medio de los cauces procesales correspondientes". Es decir que debe ser repudiada la admisión de esa prueba ilícita en un proceso penal, y se debe sancionar igualmente la conducta del mal servidor policial que obtiene la evidencia mediante un acto delictivo como la violación de domicilio, o una escucha telefónica indebida, o una grabación o interceptación de correspondencia no autorizada.

El profesor Carbonell de la UNAM de México nos dice, que en la jurisprudencia norteamericana se han desarrollado ciertos estándares que permiten aceptar que, bajo ciertas circunstancias, no hay conexión lógica entre una primera violación de derechos y otros elementos de prueba que pretendan presentarse a juicio; entre dichos estándares se encuentran la teoría de la fuente independiente, el principio de conexión atenuada y la regla del descubrimiento inevitable. Mencionamos estos estándares sin que necesariamente los compartamos, pero sirven para alimentar el debate doctrinario.

De acuerdo con la teoría de la fuente independiente, serán aceptables en juicios las pruebas que derivan de una fuente que no haya sido "contaminada" por una actuación policiaca violatoria de derechos fundamentales. Un precedente importante en esta definición se encuentra en *Silverthone Lumber Co. Versus United States*, de 1920. En realidad no estamos frente a una teoría que limite el principio de exclusión de la prueba ilícitamente obtenida, sino frente a un ámbito exento del mismo, toda vez que la prueba en cuestión no está relacionada lógicamente (por derivar de una fuente independiente, "limpia") con una cierta violación de derechos fundamentales.

Según la teoría de la conexión atenuada, se considera que no es aplicable la regla de exclusión cuando la distancia entre la prueba viciada y una segunda prueba no permita considerar que la primera afecta a la otra, de forma que la mancha original haya sido "borrada". Así lo sostuvo la Suprema Corte estadounidense en *Nardone versus United States*, de 1939, y en el caso de *Wong Sun versus United States*.

Hay ciertos elementos que la teoría procesal penal norteamericana ha ido reconstruyendo para advertir cuando una "mancha" ha sido en efecto limpiada y no afecta a la admisión de pruebas dentro de un proceso. Entre tales factores se menciona : a) el tiempo transcurrido entre la primera ilegalidad y la obtención de las pruebas derivadas (si el tiempo es mayor existen más probabilidades de que un tribunal admita la prueba derivada); b) los acontecimientos que intervienen entre la primera ilegalidad y la obtención de las pruebas derivadas (si la cadena lógica es muy extensa, es más probable que la prueba sea admitida; si tal cadena es corta, dada la inmediatez de la obtención de la prueba derivada, la inadmisión es más que probable); c) la gravedad de la violación originaria, dentro de la cual se aplica la máxima según la que si el árbol está más envenenado, será más difícil que sus frutos estén sanos; d) la naturaleza de la prueba derivada.

La teoría del descubrimiento inevitable permite admitir una prueba a juicio, aunque haya derivado de otra obtenida ilícitamente, siempre que el descubrimiento de la segunda se hubiera producido incluso sin la existencia de la primera, de forma inevitable. Esta teoría fue asumida por la Suprema Corte de los EUA en la sentencia *Nix versus Williams*, de 1984.

Las tres teorías que hemos brevemente apuntado suponen limitaciones a la doctrina de los frutos del árbol envenenado. Hay también que considerar que la regla de exclusión está limitada por la excepción de buena fe, la cual se configura cuando un agente de policía actúa de buena fe, pero viola un derecho fundamental. Esta excepción ha sido admitida por la Corte estadounidense en su sentencia *United States versus Leon*, de 1984. Se trata de una excepción que se aplica al caso de que un agente de la autoridad realice un registro o una detención sobre la base de una orden judicial que él pensaba que era válida, pero que luego se demuestra que carecía de los elementos legales que debía acompañarla.

Ahora bien, la propia jurisprudencia ha limitado a esta limitación (configurando una especie de "límites de los límites" o "límites de la excepción"). No podrá argumentarse que hubo buena fe por parte de los agentes de la autoridad cuando la autorización judicial derivó de una declaración jurada falsa del propio agente o de uno de sus superiores

(*Franks versus Delaware*, de 1979), cuando el juez en cuestión carece de neutralidad respecto al caso (*United States versus Leon*, ya mencionado), cuando faltan indicios suficientes en la declaración jurada (*Illinois versus Gates*, de 1983), cuando la orden es omisa por lo que hace a la particularidad de la delimitación del ámbito de la autorización a la policía, lo cual acontece cuando se da una orden genérica de cateo, sin señalar lo que se debe buscar o el lugar preciso en que se debe dar la búsqueda (*Massachusetss versus Sheppard*, de 1984), o bien, para terminar, cuando existen defectos en la ejecución de la orden judicial que autoriza un registro (de nuevo en *United States versus Leon*).

Por nuestra parte agregamos, que debemos estar prevenidos frente a situaciones que pueden ser provocadas por la propia policía que puede esgrimir el argumento de *actuar de buena fe* y luego acudir a una suerte de *hallazgo fortuito* para presentar una evidencia incriminatoria. Creemos que es válido utilizar y aplicar el *principio de la ponderación* de los bienes jurídicos, de manera que estará por una parte el interés por buscar y encontrar la verdad, y por otras garantías como el *principio de presunción de inocencia*, el de la *lealtad y buena fe procesal*, en constituciones como la nuestra se reconoce la preeminencia del *principio pro homine* o a favor del ciudadano y no del propio Estado como se consigna en el Art. 417 de la Constitución del 2008 de Montecristi.[20]

Nuestra Corte Constitucional viene dado ejemplo de una *racional utilización del derecho* y de la correcta aplicación de principios como los de *proporcionalidad* y de *ponderación*. El 19 de mayo de 2009 dicta la Sentencia No. 09-09-SEP-CC, en el CASO: 0077-09 -EP. El proponente de la Acción Extraordinaria de Protección sostiene que fundamentado en las normas contenidas en el artículo 437 de la Constitución de la República vigente, así como en lo dispuesto en las Reglas de Procedimiento para el Ejercicio de las Competencias de la Corte Constitucional para el Período de Transición, plantea acción extraordinaria de protección del auto ampliatorio del 23 de enero del 2009 dictado por el señor Juez Décimo

[20] "Art. 417: Los tratados internacionales ratificados por el Ecuador se sujetarán a lo establecido en la Constitución. En el caso de los tratados y otros instrumentos internacionales de derechos humanos se aplicarán los principios pro ser humano, de no restricción de derechos, de aplicabilidad directa y de cláusula abierta establecidos en la Constitución"

Octavo de lo Penal del Guayas, con asiento en Durán, dentro del proceso penal de tránsito N.º 026-2007. El accionante, en su demanda, manifiesta lo siguiente:

"Que la acción extraordinaria de protección tiene por objeto preservar o restablecer cualquier derecho fundamental de libertad o de protección referido al debido proceso de toda persona. El artículo 437 de la Constitución de la República es claro al establecer los requisitos para la acción extraordinaria, indicando que el supuesto de procedibilidad es la existencia de una sentencia, un auto o una resolución firmes o ejecutoriados, por lo que se trata de una acción subsidiaria, pues previamente existe una decisión judicial, sentencia, auto o resolución firme, inimpugnable mediante recursos procesales, lo que produce, en forma directa, la vulneración al derecho constitucional que se exige preservar o reparar a la Corte Constitucional".

Señala que ante la segura conculcación grave de derechos fundamentales cuya preservación se ha frustrado en la vía judicial, la acción extraordinaria debe ser admitida sin aguardar el agotamiento de todos los recursos utilizables ante jueces y tribunales de la justicia ordinaria, previstos para todo el proceso en sí considerado, por lo que la Constitución admite la acción extraordinaria en contra de autos firmes aun cuando no hubiesen puesto fin al proceso.

Afirma el accionante que, doctrinariamente, la regla general es que procede la acción extraordinaria cuando el enjuiciamiento ha concluido y se han agotado los recursos procesales ordinarios y extraordinarios, pero la Constitución admite excepciones, por ejemplo, cuando se dicta un auto que se torna firme, ejecutoriado y definitivo en sede judicial, aun cuando no ponga fin al proceso, siempre que con éste se vulneren derechos fundamentales de una persona en forma grave e inevitable, sin que sea posible su reparación en la futura sentencia.

Sostiene que en el proceso penal de tránsito N. º 026-2007, que se sustancia en el Juzgado Décimo Octavo de lo Penal del Guayas, se dictó el auto ampliatorio del 23 de enero del 2009, disponiendo que se cumpla con el acto procesal más trascendente para el acusado, que es la audiencia de prueba y juzgamiento, aun en la hipótesis de que no estén presentes

los testigos, los mismos que son insustituibles e irreemplazables como medio de prueba. El auto impugnado señala que la audiencia oral y pública de prueba y juzgamiento señalada para el 15 de abril del 2009 a las 09h40: "se llevará a cabo con la presencia de los testigos y peritos que a ella concurran, por cuanto esta judicatura considera que no se puede dilatar en exceso la celebración de la referida audiencia de juzgamiento", decisión que fue tomada por el juez de la causa, acogiendo un pedido de ampliación formulado por la Fiscalía, por lo que al haberse acogido el pedido de ampliación, el auto impugnado no es susceptible de ser revocado, está ejecutoriado.

Indica que acorde al acto impugnado, si los dos testigos residentes en el extranjero: señores L M y M M, que son fundamentales para su defensa, no están presentes en la audiencia de prueba y juzgamiento, de igual forma se llevaría a cabo la misma, sin consideración alguna a que esos dos testimonios son claves para desvirtuar las imputaciones que se le hacen, por lo que de darse cumplimiento al acto impugnado, la audiencia, que podría efectuarse sin la presencia de los testigos mencionados, se tornaría inútil, pues la razón de ser de la misma es el ejercicio del principio de contradicción que es esencialmente bilateral.

Agrega el reclamante, que el auto impugnado dispone que la audiencia se celebre en el día y hora señalados en forma improrrogable, fatal, y que se producirá la prueba que esté disponible en el tiempo de duración de ese acto procesal, sin que tenga relevancia para el juez, el que no esté físicamente disponible aun cuando sea de vital importancia para derrotar la prueba de cargo que exista. El auto impugnado es, pues, directamente contrario a lo prescrito en el artículo 75 de la Constitución de la República, pues se decidió ponderar como de mayor peso para la justicia procesal, el principio de celeridad de la norma que consagra el derecho de defensa y por el ejercicio de esa discrecionalidad, se lo enrumba ilegítimamente a una condena, pues se coarta su derecho a probar los hechos que lo absuelven (sic).

Dice el reclamante, que el principio de celeridad procesal ha sido utilizado como pretexto en el auto impugnado, casi sugiriendo que las postergaciones producidas en el proceso obedecerían a actuaciones del accionante, lo que no es verdad puesto que el artículo 76 numeral 7 de la Constitución señala que el derecho a la defensa de las personas incluye

ciertas garantías, entre las cuales consta la de que, "Quienes actúen como testigos o peritos estarán obligados a comparecer ante la jueza, juez o autoridad, y a responder el interrogatorio respectivo", obligación de comparecencia que surge cuando el Estado cumple con la carga de notificar al testigo o perito para que comparezca, y tratándose de personas que residen en el extranjero, la norma aplicable es la del artículo 130, párrafo final del Código de Procedimiento Penal, que señala: "Si el testigo se halla en el extranjero, se debe proceder conforme a los Convenios de Cooperación Judicial suscritos por el Estado o la costumbre internacional", y precisamente por esa disposición legal, en el proceso se ha ordenado reiteradamente que a los señores M M y L M se los notifique mediante exhorto para que concurran a la audiencia, lo que no pudo llevarse a efecto, pues por ejemplo, mediante providencia del 17 de diciembre del 2007 a las 08h30, el Juez convocó a audiencia de juzgamiento para el lunes 07 de enero del 2008, disponiendo que se envíe el respectivo exhorto para notificar a los testigos, pero por causas que no le son imputables, el oficio respectivo dirigido a la Corte Suprema fue enviado desde el juzgado con fecha viernes 04 de enero del 2008, por lo que no fue posible tramitar el exhorto y la audiencia no pudo efectuarse. Consta también del expediente el Oficio N. º 114-SG-EXE-MN del 04 de marzo del 2008, con el que la Secretaría General de la Corte Suprema, en respuesta al Oficio N. º 31-2008-JPDOPG-D del 04 de enero del 2008 con el que se envió el exhorto, señala lo siguiente: "Por disposición del señor doctor José Vicente Troya Jaramillo, Presidente Encargado de la Corte Suprema de Justicia… le comunico: …3. Para efectos de que lleguen a verificarse los actos procesales contenidos en los exhortos, es imprescindible que se concedan plazos lo suficientemente amplios, considerando que el promedio de tiempo entre el envío y devolución de los exhortos superan los sesenta días", lo que no puede ser pasado por alto para entender que las demoras que puedan haberse producido en la tramitación de los exhortos ordenados en el proceso, no le pueden ser atribuidos. Indica que mediante providencia del 07 de agosto del 2008 a las 11h00, fue convocada nuevamente la audiencia de juzgamiento, la cual debía realizarse el 26 de noviembre del Caso N° 0077-2009-EP42008, pero nuevamente y conforme al artículo 130 del Código de Procedimiento Penal se dispuso el envío del respectivo exhorto. Con fecha 02 de septiembre del 2008 el juez suplente, Aguilar Martillo, envió el oficio pertinente a la Corte Suprema (Oficio 3278-2008-JDOPG-D), que consta

entregado el 04 de los mismos mes y año, pero la Corte Suprema no remitió el expediente del exhorto a la Cancillería para que el mismo se tramite, por lo que la audiencia convocada fue suspendida. Manifiesta que las agresiones al derecho de defensa y a la Constitución contenidas en el auto impugnado deben ser reparadas por la Corte Constitucional, para lo cual se deberá suspender en forma cautelar los efectos del acto impugnado, de acuerdo a lo prescrito en el artículo 87 de la Constitución y, luego, en sentencia, anular el acto impugnado en cuanto a la no postergación de la audiencia en caso de que no estén los testigos necesarios para el acervo probatorio idóneo para un juzgamiento constitucionalmente plausible(sic).

Pretensión de las partes

El legitimado activo solicita que la Corte Constitucional en sentencia motivada anule el auto impugnado, y disponga que, en su lugar, el Juez Décimo Octavo de lo Penal del Guayas dicte otro que preserve y proteja el derecho a la tutela judicial con respeto al ejercicio pleno del derecho de defensa del acusado y a la total práctica de las pruebas trascendentes para el caso. De igual forma, amparado en el contenido del artículo 87 de la Constitución de la República, pide que en el auto de calificación de la demanda se disponga, como medida cautelar, la suspensión inmediata de los efectos jurídicos del auto impugnado.

En su descargo dijo el juez en concreto que la providencia, motivo de esta acción constitucional, no posee violación alguna al derecho de defensa del acusado, abogado E C V. Cabe indicar que el Art. 256 del Código de Procedimiento Penal, ley supletoria para los asuntos de tránsito, en su numeral 2 determina que la etapa del juicio se puede suspender excepcionalmente y sólo por una vez por un plazo máximo de cinco días, cuando no comparezcan los peritos, y si en la reanudación tampoco comparecen los peritos, el juicio debe continuarse sin su presencia. El Art. 271 del cuerpo de ley en mención se refiere a los testigos ausentes del lugar del proceso. En el caso actual, los testigos del accionado son personas que viven en el extranjero y es de suponer que así como el recurrente de la acción de protección los tuvo en el país al inicio de este proceso, también podría haberlo hecho ahora para que estén presentes en la Audiencia Oral Pública de Prueba y Juzgamiento, señalada mediante providencia del 05 de enero del 2009 a las 08h20, y

ratificada mediante providencia del 23 de enero del 2009 a las 15h10, por lo que solicita se dicte la sentencia correspondiente conforme a derecho.

Consideramos por nuestra parte, que es importante reproducir los argumentos de la fiscalía porque probablemente se traten de utilizar en otros reclamos de tutela, para coartar legítimos procesos constitucionales como es la acción extraordinaria de protección.

Dice la Fiscal actuante: que la presente acción ha sido propuesta por el acusado, abogado E C V, de un decreto o providencia por la que el Juez Décimo Octavo de lo Penal sustancia la causa, esto es, que en dicho decreto el señor Juez ordena la práctica de una diligencia misma que consiste en la audiencia oral de prueba y juzgamiento dentro de un proceso penal de tránsito, y esta definición se encuentra descrita en el artículo 271 del Código de Procedimiento Civil. No se trata de un auto como erróneamente lo ha planteado el accionante, ya que el auto es la decisión del Juez sobre algún incidente del juicio y en la especie, el decreto o providencia dictada no es una decisión sobre algún incidente, sino que es la mera sustanciación de la causa disponiendo que se efectúe la correspondiente audiencia oral de prueba y juzgamiento en un proceso penal de tránsito.

Afirma que no existe, en dicho decreto o providencia, violación alguna al derecho de la defensa del acusado, como se esgrime en la acción extraordinaria de protección, ya que el artículo 256 del Código de Procedimiento Penal, ley supletoria para asuntos de tránsito, determina en su numeral 2 que la etapa del juicio se puede suspender excepcionalmente y sólo por una vez por un plazo máximo de cinco días cuando no comparezcan los peritos, y si en la reanudación tampoco comparecen, el juicio debe continuar sin su presencia. Adicionalmente, el artículo 271 del mismo cuerpo legal se refiere a los testigos ausentes del lugar del proceso, y las personas a las que hace referencia el accionante son peritos presentados por parte suya, sin que estos estén acreditados por y ante la Fiscalía; y, el artículo 278, en la última parte del inciso primero, otorga una facultad discrecional al Juez a fin de que califique si la presencia de los peritos es indispensable en la audiencia, y ha hecho uso de tal facultad legal en la providencia que se impugna con esta acción, tomando en consideración que no se trata de un auto definitivo como lo interpreta el accionante, y no se ha violado ningún derecho constitucional del

acusado en la tramitación del proceso cuando consta el informe presentado por los peritos que él ha solicitado dentro de la instrucción fiscal y éste alcanzará el valor de prueba una vez que sean presentadas y valoradas en la etapa de juicio, de acuerdo con lo que dispone el segundo inciso del artículo 79 del Código de Procedimiento Penal; es decir, que basta con la presentación de dichos informes periciales en la etapa de juicio para que éstos sean valorados por el Juez como prueba, sin que sea imprescindible la presencia de los peritos, por lo que la ausencia de ellos no viola el derecho a la defensa del acusado que ha sido respetado al incorporarse esta pericia al proceso y ya es de responsabilidad de su defensa el presentarlo en la etapa de juicio. Por lo manifestado, solicita que se declare sin lugar la acción extraordinaria de protección planteada, tomando en consideración lo siguiente: a) El acto judicial impugnado no es un auto definitivo, sino un decreto de sustanciación de la causa; b) No existe violación al derecho a la defensa ya que el peritaje para que alcance el valor de prueba debe ser presentado en la etapa del juicio sin que sea imprescindible la presencia de los peritos que hayan realizado dicho peritaje, más aún si estos no son ni han sido acreditados por la Fiscalía(sic).

Argumentos y fundamentos de la Corte al resolver

En este caso se había pedido ya ampliación del auto de convocatoria para la audiencia del juicio por lo cual no se podía interponer recurso alguno, y con este antecedente dice la Corte Constitucional: siendo la providencia impugnada (del 23 de enero del 2009) un auto en el que se resuelve un incidente de ampliación y que, por tanto, al no ser legalmente posible interponer, respecto de tal auto, nuevos recursos verticales, por expresa prohibición del artículo 291 del Código de Procedimiento Civil, tal auto del 23 de enero del 2009 quedó ejecutoriado y, en consecuencia, la Acción Extraordinaria de Protección es objetivamente procedente conforme al artículo 437, 1°, de la Constitución de la República (sic).

Al aplicar correctamente el *principio de ponderación*, dice la Corte Constitucional:

"Es evidente para esta Corte que el auto judicial impugnado pretende aplicar el principio de celeridad procesal consagrado en el

artículo 75 de la Constitución de la República. Pero también resulta evidente que ese auto considera que el principio de celeridad debe aplicarse con supremacía sobre otros principios y garantías relativos al debido proceso que están igualmente establecidos en la Constitución de la República. Y es en ese punto en el que esta Corte considera que el auto judicial impugnado infringe la Constitución, pues si bien ésta establece en su artículo 75 que la celeridad es un principio que hace parte de la tutela judicial efectiva, también establece claramente que ese principio -el de celeridad- no puede jamás sacrificar el derecho a la defensa. Por eso, ese mismo artículo 75 agrega que es derecho de las personas a "en ningún caso" quedar en indefensión. La locución "en ningún caso" es tajante: si en un caso concreto debe ponderarse el derecho a la defensa versus el principio de celeridad, éste último debe ceder en beneficio del primero. El auto judicial impugnado valoró las cosas a la inversa y de ahí su inconstitucionalidad".

Continúa en sus valederos razonamientos nuestro tribunal de control constitucional, y expresa:

"Como anteriormente se ha dicho esta Corte afirmó que el auto judicial impugnado es violatorio del derecho a la defensa y de ahí su inconstitucionalidad. Corresponde profundizar en la cuestión: a) El artículo 76, 7°, de la Constitución de la República dice que el derecho a la defensa de las personas incluye ciertas garantías, entre las cuales, está, según el literal j, la de que "Quienes actúen como testigos o peritos estarán obligados a comparecer ante la jueza, juez o autoridad, y a responder el interrogatorio respectivo"; b) La norma constitucional citada consagra, pues, como parte de derecho a la defensa de una persona, que los testigos y peritos tengan la obligación de comparecer a responder los interrogatorios que planteen las partes procesales. Derecho de la parte y correlativa obligación del testigo o perito; c) Empero, para que surja la obligación constitucional del testigo o perito de comparecer -derecho de la parte- es indispensable un acto instrumental previo: la notificación oficial al testigo o perito para que comparezca. Ese acto instrumental previo -notificación- puede hacerse en las diversas formas previstas por la ley, pero lo fundamental es que el sujeto notificador no es la parte procesal, sino el sistema judicial. Este es un principio irrebatible, consignado en el Código de Procedimiento Civil (Art. 73), aplicable supletoriamente a los procesos penales. El indicado artículo 73 establece

que la "Notificación es el acto por el cual se pone en conocimiento de las partes, o de otras personas o funcionarios, en su caso, las sentencias, autos y demás providencias judiciales, o se hace saber a quien debe cumplir una orden o aceptar un nombramiento, expedidos por el juez". Y el artículo 74 del mismo Código, inciso final, agrega que el acta de notificación "será firmada por el actuario"; d) Corolario de todo lo expuesto hasta ahora es que la obligación que la Constitución impone, en beneficio de las partes procesales, para que los testigos o peritos comparezcan ante el juez y respondan los interrogatorios de las partes, solo se hace exigible cuando el sistema judicial, a través de las diversas formas previstas en la ley, notifica al testigo o perito la providencia judicial que dispone su comparecencia. Hasta que la notificación no se realice en debida forma no se produce la obligación de comparecer del testigo o perito y por tanto no es exigible. En el caso concreto del proceso en que se expidió la providencia impugnada, la notificación a los testigos o peritos residentes en el extranjero debe hacerse mediante exhorto, conforme al artículo 130 del Código de Procedimiento Penal; e) Lo dicho en el literal precedente demuestra porqué la providencia judicial impugnada en esta causa es violatoria del derecho a la defensa: según la providencia impugnada, la audiencia oral y pública de prueba y juzgamiento señalada para el 15 de abril del 2009 a las 09h40, dentro del proceso penal de tránsito N.º 026-2007, "se llevará a cabo con la presencia de los testigos y peritos que a ella concurran, por cuanto esta judicatura considera que no se puede dilatar en exceso la celebración de la referida audiencia de juzgamiento". Luego, según esa providencia, la referida audiencia pudiera celebrarse aun cuando no se hubiese notificado legalmente a los peritos y testigos para que comparezcan a ella; es decir, celebrarse antes de que se hubiese tornado exigible la obligación de tales peritos o testigos de comparecer; o, dicho de otro modo, se la pudiese realizar vulnerando el derecho de la parte a exigir su comparecencia, que solo se activa con la notificación apropiada. Eso coloca en indefensión al accionante, cuestión que "en ningún caso" puede suceder conforme al artículo 75 de la Constitución de la República, ni siquiera en beneficio del principio de celeridad procesal".

Consignamos que haciendo efectivo el derecho a la tutela y a la acción extraordinaria de protección, en acto que debe ser emulado por respeto al Estado de Derecho, la Corte Constitucional al sustanciar la demanda, de conformidad con el artículo 87 de la Constitución de la

República, dispuso la suspensión inmediata de los efectos jurídicos del acto impugnado en la causa. Al resolver decidió, aceptar la Acción Extraordinaria de Protección deducida por el doctor E C V, y dejar sin efecto la providencia dictada el 23 de enero del 2009 por el Juez Décimo Octavo de lo Penal del Guayas, dentro del proceso penal de tránsito N.º 026-2007.

Este precedente es importante para preservar el derecho de defensa, y en tratándose de la llamada *prueba ilícita,* de acuerdo con las reformas del 24 de marzo de 2009, el juez de garantías penales debe calificar la *excepción procesal penal* de exclusión de la prueba ilícita, de acuerdo con lo previsto en el Art. 261.1. n. 4 de las reformas, al sustanciar la audiencia de preparación del juicio. Si se llegare a agotar el reclamo ante el mismo juez mediante la providencia de revocatoria o de ampliación, nos queda la vía de reclamar la acción de tutela mediante el mecanismo de la acción extraordinaria de protección, al que nos hemos referido en los párrafos que preceden. La propuesta es válida porque no se puede ni debe utilizarse una prueba que viola la previsión contenida en el Art. 76 n. 4 que consagra como una de las garantías del debido proceso, la *exclusión de la prueba ilícita*[21]. Aquí surge la aplicación del *principio de la ponderación* entre el derecho a llegar a la verdad procesal y la obligación constitucional de acceder a la misma mediante procedimiento lícitos. [22]

En una importante entrevista que realiza el Prof. Manuel Atienza de la Universidad de Alicante al Prof. Robert Alexy,[23], dice en diferentes momentos al referirse al *principio de ponderación* para hacer efectivo el respeto a los derechos fundamentales: " En mi concepción, los principios tienen el carácter de mandatos de optimización. Además los bienes colectivos pueden también ser objeto de regulación de los principios. Eso

---

[21] Art. 226.1. " *Resolver sobre las solicitudes para la exclusión de las pruebas anunciadas, cuyo fundamento o evidencia que fueren a servir de sustento en el juicio, hubieren sido obtenidos violando las normas y garantías determinadas en los instrumentos internacionales de protección de Derechos Humanos, la Constitución y éste Código;...*"

[22] El fallo de la Corte Constitucional comentado, puede ser revisado en nuestra página, www.alfonsozambrano.com en el link CORTE CONSTITUCIONAL DE ECUADOR, de reciente creación.

[23] Publicada en el No. 24 de los CUADERNOS DE FILOSOFIA DEL DERECHO (DOXA) de la Universidad de Alicante.

nos lleva a que en la contestación a la pregunta de si se ha lesionado un derecho fundamental juegue un papel central el principio de proporcionalidad y, con ello, la ponderación".

En otro momento dice el Prof. Robert Alexy: " En mi *Teoría de los derechos fundamentales,* he tratado de resolver el problema de las necesarias demarcaciones de los derechos fundamentales con una teoría de los principios, cuya base es la tesis de que los derechos fundamentales en cuanto normas tienen la estructura de mandatos de optimización. Eso lleva a poner al principio de proporcionalidad en el centro de la dogmática de los derechos fundamentales, lo que tiene la consecuencia práctica de que en muchos casos lo decisivo sobre el contenido definitivo de los derechos fundamentales es la ponderación".

En otros momentos nos dice el profesor de la Universidad de Kiel, Robert Alexy, que *no puede haber coherencia sin ponderación*[24], que ésta obedece a un procedimiento racional. Reconoce que en más de una ocasión entran en colisión diferentes principios, y para solucionar el conflicto debemos acudir a la *ponderación.*[25]

Por nuestra parte destacamos que cuando se trata de intromisiones no autorizadas en la privacidad de los ciudadanos se lesiona el principio constitucional que reconoce el *derecho a la intimidad* propia y de la familia, cuya violación lesiona la *dignidad humana*[26] . Conforme se puede apreciar en el contenido del libro LA PRUEBA ILICITA, es posible encontrar un mecanismo lícito si se siguen las normas del código de procedimiento penal, que prevé en el Art. 155 la intromisión previa autorización de un juez de garantías penales, que debe *ponderar* la necesidad de lesionar ese *derecho a la privacidad* que es una garantía constitucional y un bien jurídico protegido, frente a la necesidad de investigar un delito.

Sobre el punto es valedero recordar lo que nos dice el mismo Prof. Robert Alexy: "La dignidad humana tiene, como todos los derechos que están tanto en la bóveda como en el fundamento del edificio, una

---

[24] En entrevista citada, p. 15.

[25] En entrevista citada, p. 18.

[26] Art. 66 numerales 20 y 21 de la Const. Pol. del 2008

estructura distinta a la de otros derechos fundamentales. En los derechos fundamentales normales una intromisión no significa no significa todavía una lesión. Una intromisión se convierte en una lesión cuando no está justificada. La dignidad humana carece de esa estructura de intromisión/límites. En ese sentido tiene un carácter de regla. Toda intromisión en la dignidad humana significa su lesión".[27]

En el contenido del libro LA PRUEBA ILICITA se van a encontrar referencias a los más conspicuos procesalistas como el Prof. Dr. h.c. mult. Dr. Claus Roxin, el Dr. h.c. Julio Bernardo José Maier, Jaime Bernal Cuellar, César San Martín Castro, José Ignacio Cafferata Nores, Alberto M. Binder, Manuel Miranda Estrampes, y a reconocidos penalistas como José Sáez Capel, Francisco Muñoz Conde entre otros. Entre los autores ecuatorianos mencionamos a Constitucionalistas como Monseñor Juan Larrea Holguín (+), Hernán Salgado Pesantez, Jorge Zavala Egas y José García Falconí; y, a procesalistas como el profesor Jorge E. Zavala Egas, Walter Guerrero Vivanco, Edmundo Durán Díaz (+), Ricardo Vaca Andrade, y Luis Humberto Abarca Galeas. A esto sumamos fallos de Tribunales Constitucionales como el español, el alemán, el colombiano y fallos de la Suprema Corte de EE.UU.

[27] En entrevista citada, p. 21.

JUSTICIA PENAL ECONÓMICA

Ab. Alberto E. Franco Lalama
Correo Electronico: alberto.franco@ucsg.edu.ec; afrancol@hotmail.com

El campo conceptual del delito ha sido examinado exhaustivamente, a esto concurren muchos autores que aportan con sus lecciones y que no tenemos que retomarlas, pero que hacen el antecedente lógico de nuestro tema. Los actos realizados por las personas en contra de las disposiciones legales, en tanto que se refieren a normas que generan una relación económica vía regulación o dependencia, entre estas las que ordenan la actividad económica de los sujetos del estado, sin distinguir si pertenecen al ámbito oficial o al particular, se consideran ilícitos de orden económico

Los hechos económicos tienen por objeto, de modo regular, lograr que se realice un intercambio de bienes, servicios, a cambio de un precio. Aunque hay alguna corriente en los actuales momentos que incluyen en el mundo del Derecho Penal Económico al delito Financiero y al Delito Tributario, realizando una separación de estos dos últimos.

El delito también se ha especializado, el asaltante callejero, de bancos, etc., se denominan "delincuentes comunes" y en muy contados casos estos delitos generan a sus autores utilidad económica de importancia. Los métodos de seguridad contra la delincuencia ordinaria se han mejorado sustancialmente y los asaltos a punta de pistola ya no son realmente fructíferos para quienes los hacen. La condición humana ha cambiado, la condición del mundo ha cambiado, la globalización ha llevado que esa violencia delincuencial también varíe. Entonces las formas delincuenciales también han cambiado. Ahora es factible que mientras un delincuente con su arma robe 100 dólares, o menos o más, pero no mucho mas, con un computador, conexión a Internet y un buen operador hacker se robe cientos de miles de dólares, en la ejecución de una de las tipicidades mas nuevas del delito económico teniendo como vehículo el delito informático. O en un banco se procesen los centavos o las porciones de cifras luego del tercer decimal creando fortunas destinadas a cuentas propias o de los autores del programa realizador del desvío.

La variabilidad del mundo y la relación económica, hace que la aplicabilidad de las normas ordinarias de derecho penal y procesal quede desacompasada en el tiempo, de ahí la necesidad de impulsar la estructura de una disciplina especial que culmine en un Derecho Penal Económico, ágil, oportuno y amplio.

El problema central con que nos encontramos es la tipicidad de los hechos que se deben entrar a considerar como delitos económicos. Existen en diferentes leyes tipos penales y figuras sancionables que se adecuan a la descripción conceptual de delito económico, pero los elementos activos del tipo son diferentes, aunque las situaciones sean aparentemente similares, pero el elemento del dolo que sustentó el deseo de la ganancia ilegitima o excesiva será una variante de la motivación de este delito.

La necesidad de establecer una forma ágil de tipificar implica el riesgo de romper el principio de legalidad que es elemento esencial a toda ley penal. Dentro de este ámbito se adentra además el desconocimiento del mundo económico y financiero de parte del legislador, político por esencia, pero sin el soporte científico para la navegación en los ríos económicos. Hay dos extremos que son un gran obstáculo, uno la excesiva liberalidad que conllevaría la creación de un marco que permita dentro de un mundo de cambio económico la tipicidad administrativa de los hechos, que arrojaría un cumulo de confusión y de inseguridad jurídica, ya experimentado por el ordenamiento alemán en la primera mitad del siglo pasado, y el segundo, el manejar la tipicidad sobre marcos generales de amplio espectro pero con delimitaciones individualizadas por el ente jurisdiccional, permitiendo el ingreso de formas jurídicas de patrón amplio en los que pueda actuar una justicia económica especializada como contra parte a la amplitud de la tipicidad.

El encontrarnos con Jueces y auxiliares de justicia conocedores de temas y disciplinas económicas permitiría que el amplio patrón creado a manera de merco conceptual pueda ser delimitado por estos, logrando además de resoluciones legales que sean apegadas a la justicia, porque su marco de acción sería mas amplio. Dado el sistema implementado en nuestro país, acusatorio y de oralidad, con fuerte participación del modelo Estado Unidense, extraño a nuestro sistema penal, se puede llegar a través de unidades especiales de fiscalía a encuadrar estos delitos y enmarcarlos de tal manera que el Juzgador, que ahora es garantista de

derechos, pueda establecer en ese marco de protección de los derechos, los que asisten a unos y otros. En el quehacer y por supuesto en el derecho económico convergen en muchos casos intereses de particulares regulados por el estado, así en una relación contractual con un proveedor de servicios concesionados, hay una relación primaria con este proveedor y secundaria no obligada con el estado que dejando de ser proveedor se ha convertido en regulador por causas eminentemente económicas.

El grave problema que se atraviesa en esta circunstancia es de orden práctico, los sueldos para poder manejar fiscales y jueces especializados deberían de ser de primer orden, permitiendo que profesionales con experiencia y profundos conocimientos tengan aspiración de ser parte de la carrera judicial en el especialísimo régimen económico. Por otra parte, llegar a entender que subsumir la justicia económica en parámetros procesales similares a los de la justicia ordinaria lo único que hace es permitir que el delincuente económico tome ventaja puesto que este por sus contactos y conocimientos del medio, puede moverse más rápidamente que la justicia penal ordinaria, logrando la evasión de la sanción. El mundo de relaciones económicas de la actualidad es interdisciplinario, en el participan tano la informática, cuanto la ingeniería financiera, de sistemas, contables, relación de conocimientos de mercado, etc.

Lamentablemente nuestro país ha tomado el camino de incluir en el proceso penal ordinario la perseguibilidad económica financiera, todo lo que tiene que ver con posibles fraudes bancarios, tributarios, financieros se tramitan en unidades especiales de la fiscalía, pero los fiscales no tienen la preparación profunda en el campo, han logrado un relativo conocimiento en las leyes que ordenan algunos principios en el campo tributario pero en los temas relacionados al manejo macro y micro económico no tienen un conocimiento que les permita aplicar una ley que además no contempla delitos tales como el hurto o el robo con medios electrónicos, viéndose obligados a adecuar las condiciones delictuales a conceptos aparentemente similares pero ajenos al mundo actual. En el código Penal nos encontramos con parches más no con una reestructuración acorde. No sabemos que contempla el proyecto de Nuevo Código Penal, bajo que concepto se lo ha creado, primero debe cumplir con la norma garantista de la constitución y luego con la inserción de la justicia penal en el mundo globalizado, en el que el delito económico se puede

cometer desde cualquier parte del mundo con resultados en un segundo país y recibir la utilidad ilícita en un tercero, que puede ser el nuestro.

La persecución de delitos tales como el lavado de activos, no solo provenientes del narcotráfico sino del peculado o del trafico delictual de blancas, robo, residuos y basura atómica o no autorizados, protección mafiosa, etc., en nuestra legislación es prácticamente inexistente, y todos estos son delitos que se realizan por motivación económica, con resultados económicos, aunque en el camino hay otros componentes delictuales juzgables y perseguibles, pero que no dejan de tener su importancia final en el enriquecimiento ilícito.

La fluctuación indebida del mercado, el manejo ilegitimo de información, aunque están tipificados en nuestro código penal no existen los medios legales de poder determinar la realización de las circunstancias dolosas para obtener el beneficio ilegitimo, de ahí mi insistencia de la formación de unidades legales especializadas, tanto en fiscalía cuanto de juzgadores. Por lo menos en los campos más delicados, hablemos de los delitos en y por Bancos, Seguros (este es un ramo a la deriva en donde solamente un ligero marco sancionador en el área administrativa intenta poner un leve freno a la absoluta discrecionalidad de las aseguradoras y sus padrinos en las unidades de control), Tributos (en este la creación de las salas con carácter de temporales no da certeza a sus ministros para una preparación profunda en el área), Bolsas y Casas de Valores, incluyendo el Decevale de reciente creación, pues que hay un importante filón de documentos valorizados del estado que pueden entrar a jugar un papel importante, así como capitales estatales en la compra de estos mismos instrumentos, pero, ponemos a un fiscal bueno como abogado, a un juez bueno como abogado y penalista y se van a encontrar con una materia de la que solo han leído notas cortas inentendibles preparadas por periodistas que repiten y repican realidades que tampoco dominan.

Es deseable que la Justicia Penal Económica se comience a abrir paso en el nuevo Código Penal a favor de un protección real de esa relación económica en la que en muchos casos en nuestro país se mantiene la fuerza y la razón en el lado más fuerte de la relación, porque parte de la razón de ser de la Justicia Penal Económica es la protección del mas débil de dicha relación, que se denomina, comprador, beneficiario de servicios, contribuyente, depositante, inversionista, etc.

IMPORTANCIA DE LA ACCIÓN PENAL PÚBLICA EN EL DERECHO PROCESAL PENAL

Dr. Eduardo Franco Loor, MSc.[1]
Profesor invitado de Derecho Penal I y III
efranco_loor@hotmail.com

RESUMEN:

El estudio de la acción procesal penal constituye una obligatoriedad para los estudiosos del Derecho Procesal penal, toda vez que este poder jurídico tiene en la actualidad rango constitucional y hay que diferenciarlo nítidamente de la pretensión penal. Revisamos las opiniones dogmáticas de diferentes tratadistas extranjeros y ecuatorianos para clarificar este importante instituto de vital trascendencia en el proceso penal. Analizamos además, la historia de la acción penal, desde el derecho antiguo, de la ley del talión en que existía la acción popular y la acción privada, hasta la época actual, enfocando esta categoría procesal con relación al Código de Procedimiento penal sobre la base de la tutela judicial que estipula la actual Constitución de la República 2008.

[1] Doctor en Jurisprudencia. Diplomado en Docencia Superior, Especialista en Ciencias Penales y Criminológicas, Magister en Ciencias Internacionales y Diplomacia, egresado de la Maestría en Ciencias Penales y Criminológicas del Instituto "Dr. Jorge Zavala Baquerizo" de la Universidad de Guayaquil. Es Profesor Principal de la FACSO de la Universidad de Guayaquil, Profesor de la UEES, de la Universidad Tecnológica ECOTEC y de la Universidad Católica Santiago de Guayaquil. Fue MAGISTRADO de la III Sala de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia, Director Regional del CONSEP, Subsecretario de Trabajo y Recursos Humanos del Litoral, Subsecretario de Bienestar Social del Litoral e Intendente de Policía del Guayas. Ha publicado: "Derecho de la Comunicación Social en el Ecuador" y "Derecho Internacional de la Comunicación Social". Por publicarse: "Fundamentos Teóricos de Derecho Penal Moderno" y "La Culpabilidad Penal y la Teoría de la Imputación Objetiva en el marco del Derecho Penal Ecuatoriano". Ejerce la abogacía y escribe artículos de Derecho..Email: efranco_loor@hotmail.com

PALABRAS CLAVES:

Derecho Procesal Penal, Acción penal, pretensión penal, Constitución, Seguridad Jurídica, Debido Proceso, Tutela Judicial efectiva, Fiscalía General.

SUMARIO:

Concepto de Derecho Procesal Penal.- El Debido Proceso Penal.-La acción procesal penal.-Definición de varios autores.-Aspectos de la acción según Vizenzo Manzini.- ¿Es lo mismo Acción penal y Pretensión penal?- Historia e importancia de la acción penal en el Derecho Procesal penal.- Función de la acción penal en el Código de Procedimiento penal. Características de la acción penal.-Conclusiones.- Bibliografía.-

CONCEPTO DE DERECHO PROCESAL PENAL.-

Claus Roxin en su "Derecho Procesal Penal" dice que “El Derecho Penal material, cuyas reglas fundamentales están contenidas en el Código Penal, establece los elementos de la acción punible y amenaza con las consecuencias jurídicas (penas y medidas) que están conectadas a la comisión del hecho". Y continua el eminente tratadista indicando que para que esas normas puedan cumplir su función de asegurar los presupuestos fundamentales de la convivencia humana pacífica, es preciso que ellas no permanezcan sólo en el papel, en caso de que se cometa un delito. Para ello es necesario un procedimiento regulado jurídicamente con cuyo auxilio pueda ser averiguada la existencia de una acción punible y, en su caso, pueda ser determinada e impuesta la sanción prevista en la ley.

Por ello, guardando esta concatenación teórica, Klaus Tiedemann en la obra "Introducción al Derecho Penal y al Derecho Penal Procesal", señala que "sólo en el proceso penal se aplica verdaderamente el derecho penal material, es decir, se impone la consecuencia jurídica "pena" amenazada en los tipos penales (o también una medida de corrección y de seguridad)". Para este autor, profesor de la Universidad de Friburgo de Brisgovia, la meta del proceso penal es investigar la verdad respecto del hecho punible y castigar al autor; por medio de esta clase de esclarecimiento de la sospecha del hecho, dice, este autor "consigue la

sentencia la *paz jurídica* y se restablece la validez de la norma penal lesionada.

Para Roxin, el fin del proceso penal tiene naturaleza compleja: "la condena del culpable, la protección del inocente, la formalidad del procedimiento alejada de toda arbitrariedad y la estabilidad jurídica de la decisión".

Indudablemente la mayoría de autores sostienen que el Derecho Procesal Penal forma parte del gran conjunto del Derecho Procesal y es, por ello Derecho Público.

Derecho procesal penal es el conjunto de normas que regulan cualquier proceso de carácter penal desde su inicio hasta su fin: la actividad de los jueces y la ley de fondo en la sentencia. Tiene como función investigar, identificar y sancionar (en caso de que así sea requerido) las conductas que constituyen delitos, evaluando las circunstancias particulares en cada caso. (Enciclopedia Wikipedia de Internet).

En el Derecho Procesal Penal existe un conjunto de normas que regulan el proceso desde el inicio hasta su finalización. Tiene el objetivo de investigar, identificar, y sancionar las conductas que constituyen delitos, evaluando las circunstancias particulares de cada caso concreto.

El Derecho Procesal Penal es aquélla disciplina jurídica encargada de proveer de conocimientos teóricos, prácticos y técnicos necesarios para comprender y aplicar las normas jurídicas-procesal-penales, destinadas a regular el inicio, desarrollo y culminación de un Proceso Penal.

En síntesis, es el conjunto de normas jurídicas que regulan el desarrollo del Proceso Penal.

En definitiva, como afirma Walter Guerrero Vivanco "el Derecho Procesal penal es la ciencia que se encarga de orientar y disciplinar el amplio campo de la jurisdicción y de la competencia de los jueces; del ejercicio de la acción; de la pruebas que puedan introducirse en el proceso para comprobar la existencia del delito y la responsabilidad del infractor; del proceso que debe seguirse para hacer efectivo la pretensión punitiva del Estado; y la formas como deben ejecutarse las penas impuestas a los infractores…"

El *Derecho penal material* es, como se sabe, el conjunto de las normas jurídicas que asocian a la realización de un delito como presupuesto, la aplicación de penas y/o medidas de seguridad, como principales consecuencias jurídicas. El *Derecho Procesal penal*, en cambio, es, como dice Jescheck, el conjunto de normas jurídicas necesarias para la aplicación de las consecuencias jurídicas previstas en el Derecho penal material; normas que incluyen –de un lado- las normas sobre estructura y principios de organización del órgano jurisdiccional penal destinadas a regular el procedimiento para la actuación de la *pretensión* penal estatal, y –de otro lado- los preceptos sobre el proceso en el que las acciones punibles son investigadas, perseguidas, tratadas y condenadas.

Nosotros creemos que el fin sustancial del proceso penal es la imposición, previo el correspondiente debido proceso, de la pena al infractor de una norma penal, independientemente de otros aspectos de orden procesal preestablecidos, para así guardar consonancia con el Art. 169 de la Constitución de la República 2008 que textualmente expresa:

"Art. 169: El sistema procesal es un medio para la realización de la justicia. Las normas procesales consagrarán los principios de simplificación, uniformidad, eficacia, inmediación, celeridad y economía procesal, y *harán efectivas las garantías del debido proceso.* No se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades".

Pero, *¿qué es el debido proceso?* Santos Basantes dice que es una garantía ciudadana de carácter constitucional, que debe aplicarse en todo tipo de procesos, es un principio jurídico procesal o sustantivo, según el cual toda persona tiene derecho a ciertas garantías mínimas, tendientes a asegurar un resultado justo y equitativo dentro del proceso y a permitirle tener oportunidad de ser oído y hacer valer sus pretensiones frente al juez de garantías penales.

Nos recuerda Alfonso Zambrano Pasquel en su "Manual de Práctica Procesal Penal" que cuando nos referimos al debido proceso entendemos por tal, a aquel en que se respeten las garantías y derechos fundamentales, previstos en la Constitución, en las leyes que rigen el ordenamiento legal del país, y en los pactos, tratados y convenios que han sido ratificados y que en consecuencia forman parte de la normativa interna del país y que son de forzoso e incuestionable cumplimiento.

"El debido Proceso penal por su especificidad – anota Zambrano Pasquel-, tiene que ver con el respeto a las garantías y derechos fundamentales, que le asisten a cualquier ciudadano que es objeto de una imputación delictiva o que es sometido a un proceso penal. La legalidad del debido proceso penal es un imperativo propio de la vigencia de un Estado de Derecho en el que deben hacerse efectivos los principios rectores del proceso penal, que en definitiva constituyen y dan contenido a la garantía del debido proceso; esos principios rectores son la columna vertebral de un sistema procesal penal determinado" (p. 299 y sgte)

Nosotros consideramos que este derecho humano sustancial del debido proceso está elevado a rango constitucional y representa la garantía normativa para la efectiva realización de la justicia y en afán de propiciar una autentica seguridad jurídica con miras a establecer el equilibrio de las fuerzas vitales de los integrantes de una sociedad determinada constituida en Estado.

Si se irrespetan las normas del debido proceso penal, evidentemente se puede asegurar que las garantías básicas de las partes procesales se ven afectadas y transgrediéndose las normas constitucionales del debido proceso, ya sea por la ley o por el juez de garantías penales o por el fiscal, sus actos carecen de eficacia jurídica, al tenor del artículo 424 de la Constitución de la República.

Las normas constitucionales del debido proceso constan en el artículo 76 de la Carta Máxima de la República, que por su importancia transcribimos:

"Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:

1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes.

2. Se presumirá la inocencia de toda persona, y será tratada como tal, mientras no se declare su responsabilidad mediante resolución firme o sentencia ejecutoriada.

3. Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un acto u omisión que, al momento de cometerse, no esté tipificado en la ley como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza; ni se le aplicará una sanción no prevista por la Constitución o la ley. Sólo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento.

4. Las pruebas obtenidas o actuadas con violación de la Constitución o la ley no tendrán validez alguna y carecerán de eficacia probatoria.

5. En caso de conflicto entre dos leyes de la misma materia que contemplen sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplicará la menos rigurosa, aún cuando su promulgación sea posterior a la infracción. En caso de duda sobre una norma que contenga sanciones, se la aplicará en el sentido más favorable a la persona infractora.

6. La ley establecerá la debida proporcionalidad entre las infracciones y las sanciones penales, administrativas o de otra naturaleza.

7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:

   a) Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento.

   b) Contar con el tiempo y con los medios adecuados para la preparación de su defensa.

   c) Ser escuchado en el momento oportuno y en igualdad de condiciones.

   d) Los procedimientos serán públicos salvo las excepciones previstas por la ley. Las partes podrán acceder a todos los documentos y actuaciones del procedimiento.

   e) Nadie podrá ser interrogado, ni aún con fines de investigación, por la Fiscalía General del Estado, por una autoridad policial o

por cualquier otra, sin la presencia de un abogado particular o un defensor público, ni fuera de los recintos autorizados para el efecto.

f) Ser asistido gratuitamente por una traductora o traductor o intérprete, si no comprende o no habla el idioma en el que se sustancia el procedimiento.

g) En procedimientos judiciales, ser asistido por una abogada o abogado de su elección o por defensora o defensor público; no podrá restringirse el acceso ni la comunicación libre y privada con su defensora o defensor.

h) Presentar de forma verbal o escrita las razones o argumentos de los que se crea asistida y replicar los argumentos de las otras partes; presentar pruebas y contradecir las que se presenten en su contra.

i) Nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia. Los casos resueltos por la jurisdicción indígena deberán ser considerados para este efecto.

j) Quienes actúen como testigos o peritos estarán obligados a comparecer ante la jueza, juez o autoridad, y a responder al interrogatorio respectivo.

k) Ser juzgado por una jueza o juez independiente, imparcial y competente. Nadie será juzgado por tribunales de excepción o por comisiones especiales creadas para el efecto.

l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.

m) Recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos."

Finalmente diremos, siguiendo a Agustín Grijalva en su trabajo sobre "Interpretación constitucional, jurisdicción ordinaria y Corte Constitucional" inserto en "La Nueva Constitución del Ecuador, *Estado, derechos e Instituciones"* que el debido proceso es por sí mismo un derecho, pero a su vez es también una garantía de todos los demás derechos constitucionales y legales. Principios constitucionales integradores del debido proceso, tales como los principios de legalidad, el derecho de defensa, al juez natural, a actuar pruebas o de contradicción tienen no sólo un valor propio o autónomo, sino además un valor instrumental en relación a todos los demás derechos. "En otras palabras – dice Grijalva- estos otros derechos, constitucionales y legales, solo pueden ser adecuadamente ejercidos y defendidos en el marco del debido proceso. En consecuencia, para que un proceso judicial sea constitucionalmente válido, el juez ordinario y las partes procesales deben conducirlo en el marco del debido proceso."

LA ACCIÓN PROCESAL.-

Para estudiar las diferentes teorías de la acción, en sus diversas concepciones, esgrimidas por la doctrina de muchos tratadistas, se hace necesario el conocimiento de las" diferentes opiniones que sobre la acción han esgrimido los doctrinarios a través de los tiempos; pero nosotros traeremos a nuestra enseñanza, lo que consideramos son las más importantes concepciones, sin despreciar, obviamente, la valía de otros autores, que por falta de espacio en esta monografía, no mencionamos

De todas maneras señalamos que en sus opiniones jurídicas los autores, muchas veces tienen tesis o criterios contrapuestos, lo que es enriquecedor para la doctrina jurídica, que se nutre, de las contradicciones, para elaborar una concepción más acabada y acorde con la modernidad, y sobre todo de la técnica jurídica. Además en las ciencias sociales, en el Derecho, y específicamente en el Derecho Procesal Penal, no hay concepciones acabadas y no revisables, o concepciones que aplaudan todos los juristas o tratadistas. Siempre hay alguien que se opone o discrepe, y todo esto es comprensible en nuestra ciencia, y como veremos a continuación, el concepto de acción, no escapó de estas consideraciones previas. Y más aún con esta institución (la acción) que muchos confunden con la pretensión, y que inclusive, tiene imbricaciones

tanto civiles como penales, y cuya delimitación, además, ha sido problemática.

Comencemos con el eminente Dr. Eduardo J. Couture, quien en su obra "Fundamentos del Derecho Procesal Civil" dice que la acción es el poder jurídico que tiene todo sujeto de derecho de acudir a los órganos jurisdiccionales para reclamarles la satisfacción de una pretensión: Este derecho ha sido confundido históricamente con otros poderes jurídicos y facultades a los que se confiere el mismo nombre. Pero la doctrina, asegura Couture, luego de una tarea que lleva casi un siglo, ha logrado aislarlo y determinar su esencia, habiendo sido objeto de una formulación especial en el Art. 10 de la Declaración Universal de los Derechos Humanas aprobada por la Asamblea General de las Naciones Unidas el 10 de diciembre de 1948.

Tenemos tres acepciones distintas de acción, según el autor uruguayo: a) como sinónimo de *derecho;* es el sentido que tiene el vocablo cuando se dice "el autor carece de acción" o se hace valer la " *exceptio sine acíione agit",* lo que significa que el autor carece de un derecho efectivo que el juicio deba tutelar; b) como sinónimo de *pretensión,* es éste el sentido más usual del vocablo, en doctrina y en legislación; se habla, entonces de "la acción fundada y de la acción infundada" "de la acción real y acción personal" de "acción civil y acción penal", de "acción triunfante y acción desechada". Manifiesta Couture que con estos vocablos la acción es la pretensión de que se tiene un derecho válido y en nombre del cual se promueve la demanda respectiva. En cierto modo, esta acepción de la acción como pretensión se proyecto como la demanda en sentido sustancial; c) como sinónimo *facultad de provocar la actividad de la jurisdicción;* se habla entonces, de un poder jurídico que tienen todo individuo como tal, y en nombre del cual es posible acudir ante los jueces ante demanda de amparo a su pretensión. El hecho de que esta pretensión, sea fundada o infundada, no afecta la naturaleza del poder jurídico de accionar; pueden promover sus acciones en justicia aún aquellos que erróneamente se consideran asistidos de razón", según palabras de Couture.

Podemos aseverar que la acción nace históricamente como una supresión de la violencia privada sustituida por la obra de la colectividad

organizada. Siguiendo a Couture, la primitiva represalia y la instintiva tendencia de hacerse justicia por su mano desaparecen del escenario social para dar entrada a un elemento sustitutivo inspirado en el propósito de tener la justa reacción con un acto racional y reflexivo de los órganos de la colectividad jurídicamente ordenados. La acción en justicia es en cierto modo, a criterio del autor antes indicado "el sustitutivo civilizado de la venganza", por ello estas consideraciones nos llevan hacia el carácter público de la acción, en cuanto a su finalidad inmediata. La acción no procura solamente la satisfacción de un interés particular (uti singulo), sino también la satisfacción de un interés de carácter público (uti civis).

Couture a severa que "el carácter público de la acción otorga naturalmente un acentuado carácter público al derecho procesal."

LA ACCIÓN EN EL DERECHO PROCESAL PENAL.- Definiciones de varios autores

El recordado jurista ecuatoriano Edmundo Duran Díaz en su "Manual de Derecho Procesal", establece que "es muy difícil trasladar el concepto de la acción, del proceso civil al proceso penal, porque el proceso civil se desarrolla alrededor de una acción, real o hipotética, de derechos y obligaciones recíprocos entre autor y demandado, mientas que en el proceso penal no tiene sentido hablar de derechos y obligaciones recíprocos entre dos partes. El Código Penal no regula relaciones personales entre dos o más sujetos, sino que contiene mandamientos y prohibiciones sancionados con una pena en caso de incumplimiento. Ni siquiera puede decirse que exista una relación penal entre el autor y la víctima del delito; lo que hay es una relación entre el Estado y el imputado. No hay una relación privada entre dos, sino una relación pública entre toda la sociedad de un lado, y el inculpado del otro lado. Cuándo se pone en movimiento la jurisdicción penal no se reclama el reconocimiento de un derecho sustantivo sino un pronunciamiento judicial de culpabilidad o inocencia".

Para Vicenzo Manzini en su "Tratado de Derecho Procesal Penal", todo delito da siempre lugar, por lo menos virtualmente a la pretensión punitiva que se hace valer por la acción penal.

El Dr. Manuel Ossorio y Florit, en su estudio sobre la Acción Penal de la Enciclopedia Jurídica Omeba , Tomo I, trae a colación que Alcalá Zamora y Castillo, en su obra Derecho Procesal Penal, en colaboración con el Dr. Ricardo Levene (h), opina que la Acción Penal es el poder jurídico de promover la actuación jurisdiccional a fin de que el juzgador se pronuncie acerca de la punibilidad de hechos que el titular de la acción reputa constitutivo de delitos.

En cambio Massari expresa que "en sentido amplio, la acción puede definirse como el *poder jurídico* de activar el proceso a fin de obtener sobre la *res deducía* un pronunciamiento jurisdiccional.

Para el tratadista Sebastián Soler en su "Derecho Penal Argentino" "la acción no es más que el momento dinámico de una pretensión punitiva preexistente y estática, a la cual la desencadena la comisión de un hecho".

Nótese que hay autores que confunden la acción penal con la pretensión penal, y cuya distinción señalaremos más adelante.

Manuel Osorio sostiene que contraria a la tesis de Soler, parece ser la de Alcalá Zamora y Castillo, quién se pronuncia en el sentido de que la Acción Penal es única, pues "aún cuándo haya autores que sostengan que a cada figura delictiva corresponde una modalidad de acción, semejante tesis hay que desecharla por completo, por ser idéntico el fin de todas las acciones penales...la doctrina de la tipicidad no puede proyectarse del campo de los delitos al de las acciones (no hay una acción de homicidio, una acción de estupro y una acción de estafa, sino una acción penal para perseguir las diferentes categorías de actos delictivos) y no cabe tampoco traer a colación construcciones de derecho material, a manera de clasificación privatista de las acciones civiles, para mostrar una diversidad de acciones penales, porque con ello se logrará a lo sumo, catalogar con diferente *nombre,* acciones de un mismo *contenido"*

En un importante trabajo ,el ex magistrado de la Corte Suprema de Justicia de Colombia, Benjamín Iragorri Diez , titulado " Instituciones de Derecho Procesal Penal "señala que la función penal es de carácter eminentemente público, encomendada a los jueces y magistrados, con

alindamiento legal previo sobre competencias que la pretensión punitiva se genera por la ocurrencia de un delito y se hace valer por órgano público, que acciona *motu proprio,* sin necesidad de que la justicia sea excitada, porque el Estado, en forma oficiosa y dinámica, investiga los delitos y los castiga, valiéndose del proceso y observando las normas que lo regulan. Por eso, dice Iragorri, la pretensión punitiva patentizada en el proceso, constituye simultáneamente un poder y un deber del Estado, como bien lo anota Manzini.

Manuel Ossorio, establece indudablemente con mucha precisión, dentro de la doctrina, la problemática sobre el proceso civil y sobre el proceso penal, pues señala que "si en un sentido genérico, el concepto de *acción* no está debidamente aclarado, mucho menos lo está cuando la acción se encuentra referida a la materia penal. Siquiera en el aspecto procesal civil no hay duda de que la acción, bien se interprete como un derecho de promover la actuación jurisdiccional, bien se entienda como el medio encaminado a resolver un conflicto entre partes iguales, o bien se considera como un conflicto entre éstas y el juez, es lo cierto que siempre se inicia por la demanda del particular reclamante. En cambio en el proceso penal, sin desechar la posibilidad admitida en muchas legislaciones, cuando menos para cierta categoría de delitos, de que sea el particular el promotor de la acción, se presentan otras posibilidades, cuales son la muy frecuente de que la iniciativa corresponda al Ministerio Público, representante del interés social, y aún la de que el mecanismo jurisdiccional se ponga en marcha por la iniciativa del propio juez en averiguación y persecución de un hecho posiblemente delictivo, y en contra de una persona posiblemente delincuente, produciéndose una verdadera confusión, que Carnelutti estima inadmisible entre los conceptos de acción y de jurisdicción. Sin duda por eso el autor precitado no sólo afirma que la teoría de la Acción Penal está incomparablemente más atrasada que la teoría de la acción civil, sino que, con respecto a ambas, las relaciones históricas entre acción y jurisdicción se invierten: "en lo civil, la acción es el prius y en lo penal es el posterius; allí el juez se genera del contraste entre las partes; aquí el contraste entre las partes se genera por el juez; allí la acción es un estímulo, aquí es un freno; allí el tipo acusatorio se encuentra en su origen y el tipo inquisitorio es un hecho tardío; aquí para constituir la *res iudicans* en el origen no hay más que el juez y el principio acusatorio procede de una acción muy lenta y accidentada".

Ahora bien, corno dice Ossorio, para Carnelutti, e1 verdadero y cada vez mas consolidado punto de vista es que el Derecho Subjetivo Procesal, al cual se acostumbra a llamar Acción o Derecho de Acción, es un derecho subjetivo público (cívico), que pertenece a la parte no frente a su adversario, sino frente al juez, quién tiene el deber de hacer todo lo necesario para pronunciar una sentencia justa sobre la demanda que se propone, porque una cosa es el conflicto entre quien pretende una s urna de dinero y quién no quiere pagársela, y otra distinta el conflicto entre quién demanda al juez una sentencia y el juez al cual se le demanda.

Por todo ello, creemos, como Benjamín Iragorri, el distinguido colombiano antes citado, que la acción es una, de donde resulta erróneo escindir varias acciones según la materia, lo que ocurre es que se concreta a distintas ramas del derecho: civil, penal, laboral, administrativo. Y esto, porque la jurisdicción es una y se establece con distinción de materias para organismos propios. "Pero la Acción Penal se diferencia de las acciones de derecho privado en que se requiere demanda o manifestación de la pretensión; basta una denuncia, el conocimiento público del delito, el personal del instructor, para que entre en actividad. Su ejercicio es *motu proprio,* lo cual le concede una nota distintiva respecto de otras acciones. Dentro de este orden de ideas, toda acción es pública, pues emana del poder del Estado, y se ejerce con el lleno de determinados requisitos. Se dice que la Acción Penal es oficiosa...".

El eximio profesor ecuatoriano Dr. Jorge Zavala Baquerizo en su "Proceso Penal Ecuatoriano", Tomo I, edición de 1978, opina que "la acción es un poder que el Estado concede en forma expresa a las personas, por cuanto al haberse arrogado el Derecho de juzgar como cuestión privativa de dicho Estado, se encuentra interesado en que, en el momento en que se provoca la violación de la norma jurídica debe estimularse al órgano jurisdiccional encargado del juzgamiento para que pueda cumplir con su función. Por esa razón concede el poder al particular o a la persona que representa a la sociedad en la tarea de estimular el restablecimiento del ordenamiento jurídico violentado".

En su "Tratado de Derecho Procesal Penal" Tomo I (edición Edino-2004) Zavala Baquerizo escribe y enseña que *la acción penal es el poder jurídico concedido por el Estado a las personas o al Ministerio Público,*

con el fin de estimular al órgano jurisdiccional penal para que éste inicie el proceso penal cuando se ha violentado una norma jurídica penalmente protegida (página 12)

Debemos precisar que Zavala coincide con Benjamín Iragorri en cuanto que la acción es una, toda vez que dice: "De lo que se infiere que, para nosotros, la acción es única para cualquier campo en que se la quiera hacer valer. N o existe una "acción" penal diversa a la acción civil. Ambas tienen la misma finalidad y la misma estructura; lo que varía, lo que cambia, o que la hace diferente a una de otra, lo que constituye la diferencia específica entre una y otra, es la materia con motivo de la cual debe actuar, es decir la naturaleza del objeto que permite su ejercicio. Así si la violación del derecho es de carácter civil, entonces, la acción ejercida es de carácter civil; si la norma violada es de carácter tributario, entonces el ejercicio de la acción será tributario; si la norma violada se encuentra penalmente garantizada, entonces, la acción ejercida será penal. Pero estos son los aspectos que presenta la acción es función de la naturaleza de la norma violada, que es lo que permite su ejercicio", (de la edición de 1978, pero el mismo criterio mantiene el profesor Zavala, en la edición 2004 de su Tratado.)

Entendemos que el poder jurídico que tienen las personas para accionar al órgano jurisdiccional penal, hoy por hoy, es una garantía constitucional, señalada en el artículo 75 de la Constitución de la República 2008, considerándose ésta como una verdadera tutela jurídica que el Estado concede a los ciudadanos, y ello en salvaguarda del derecho a la seguridad jurídica que también está señalado en la norma constitucional (Art. 82).

Con este criterio doctrinario y desde esta misma perspectiva Alfredo Velez Mariconde en su obra Derecho Procesal Penal, citado por César San Martín Castro en su Derecho Procesal Penal, insiste que "la acción penal es un poder jurídico que impone el Derecho Constitucional y cuyo ejercicio regula el Derecho Procesal de provocar la actividad jurisdiccional del Estado"

La doctrina novísima es coincidente con el profesor Zavala Baquerizo: Por ejemplo, para el eminente profesor de la Pontificia Universidad Católica del Perú, Dr. César San Martín Castro, en la obra arriba

señalada, dice lo siguiente: "Lo expuesto nos permite sostener, siguiendo parcialmente a Gian Domenico Pisapia, que la acción consiste en puridad, en un *poder - deber* de activar la jurisdicción, o sea de pedir al órgano jurisdiccional un pronunciamiento concreto sobre una noticia criminal específica y que, además, se trata de una iniciativa típicamente procesal dirigida a la activación de la función jurisdiccional para la actuación del derecho penal sustantivo". Y agrega San Martín:" En tal virtud, como no cabe definir la acción penal a partir de la noción de derecho, únicamente cabe calificarla *as poder jurídico.* Por consiguiente, corresponde conceptualizar la acción penal como el poder jurídico mediante cuyo ejercicio, a través de la puesta en conocimiento al órgano jurisdiccional de una noticia criminal, se solicita la apertura o la aprobación formal del proceso penal, haciendo surgir en aquel la obligación de pronunciarse sobre la misma mediante resolución motivada. La categoría de poder utilizada en la definición -a diferencia de las categorías de derecho, posibilidad o facultad- permite denotar sin esfuerzo el nexo acción-jurisdicción, a la vez que el *vocablo jurídico* destaca que su origen está en la organicidad del ordenamiento, y su destino y su función son afirmarlo"

Y continua San Martín Castro diciendo que " *este poder jurídico* es común en el ejercicio de la acción penal del Ministerio Público y, en su caso, de la víctima. Señala De La Oliva Santos, que ese poder jurídico está, cuando lo ejerce el Ministerio Público, íntimamente relacionado con sus funciones públicas, que ha de realizar imperativamente; en cambio, en los casos de ejercicio de la acción por los particulares, que pueden hacerlo libremente, ese poder jurídico es la sustancia de un derecho subjetivo disponible".

Nos parece evidente que estos comentarios doctrinales del tratadista peruano, son, indudablemente, de gran contenido actual, en el marco de nuestra legislación Procesal, aún, con las deficiencias e inconstitucionalidades que ella trae consigo, pero las apreciaciones legales de este autor son objetivas y precisas.

Continuando con las definiciones de acción de los autores, para el tratadista ecuatoriano Andrés F. Córdova, en su Obra "Derecho Procesal Penal Ecuatoriano" del Tomo 10, volumen 1 de la edición de Fondo de Cultura ecuatoriana, edición 1981, "la acción viene a ser el derecho de

acudir, en forma legal, ante los jueces y tribunales competentes, a pedir la represión de un delito."

Para Walter Guerrero Vivanco, Acción es una institución del orden público, establecida por el Estado, a través de la cuál, los representantes del Ministerio Público y las personas particulares, llevan a conocimiento del órgano de la función jurisdiccional competente el cometimiento de una infracción, a fin de que se inicie el proceso en contra del infractor.

Jorge Clariá Olmedo dice que la Acción Penal es el poder jurídico de presentar y mantener una pretensión ante el órgano jurisdiccional. Dice en su obra "Derecho Procesal I. Conceptos Fundamentales" que la acción es un "poder encuadrado dentro de una visión unitaria del orden jurídico, en cuánto éste se integra por normas constitutivas y realizadoras, y estas últimas tanto procesales, como sustantivas, pero con eficacia procesal"

En cambio para Eugenio Florián, autor de "Elementos del Derecho Procesal Penal" dice que "si contemplamos el organismo del proceso veremos manifestar la exigencia de una actividad encaminada a incoar el proceso, a pedir la aplicación de la ley penal en cada caso concreto. Esta exigencia es la que hace surgir la acción penal, la cual se puede considerar como el poder jurídico de excitar y promover la declaración del órgano jurisdiccional sobre una determinada relación del derecho penal."

Por ello, Walter Guerrero Vivanco en su "Derecho Procesal Penal" tomo II, comentando a Florián , manifiesta que para este autor la acción está desligada del derecho material individual y sirve para activar la función jurisdiccional como la chispa del encendido del lento carro de la administración de justicia, posición, en verdad correcta. Pero luego agrega que "paralelamente la acción penal consiste-según Florián-en la actividad que se despliega con tal fin. La acción penal es la energía que anima el proceso. El Ministerio Público que ha iniciado el proceso puede interponer recurso contra la sentencia que absuelva, por sobreseimiento al procesado; el juez en cualquier momento del procedimiento en que advierta que la acción penal no podía ser ejercitada debe declararlo de oficio...O sea, que el proceso sin el ejercicio legítimo de la acción penal no puede subir ni continuar".

En esta parte continuamos observando la aparente similitud y confusión entre el concepto de acción y pretensión penal, lo que constituye un error.

En definitiva, Florián define que "Acción Penal es el poder jurídico de excitar y promover la decisión del órgano jurisdiccional sobre una determinada relación del Derecho Penal".

Para Miguel Fenech, en su "Derecho Procesal Penal", "para nuestra disciplina la acción no tiene otra importancia ni adquiere otro relieve que el de constituir un derecho de iniciativa, ya se considere éste como simple poder o como derecho, como derecho abstracto o derecho concreto, como derecho de obligación o derecho potestativo. Y cuando el propio Estado tiene interés en asegurar que la norma jurídica sea observada por los ciudadanos y por sus propios funcionarios, ni siquiera este derecho de iniciativa es fundamental, como presupuesto del ejercicio de la jurisdicción".

En cambio para el mexicano Sergio García Ramírez en su obra "Curso de Derecho Procesal Penal", a través de la acción penal, se hace valer la pretensión punitiva, esto es, el derecho concreto al castigo de un delincuente, no solamente el abstracto *ius puniendi y* dice:"Aquí con Ciaría Olmedo preferimos hablar de pretensión de justicia penal, pues es ésta, y no necesariamente y siempre la condena lo que con la acción en el proceso penal se busca".

Discrepamos rotundamente con el criterio de Sergio García, toda vez que confunde Acción Penal con pretensión penal, que son institutos diferentes como veremos posteriormente.

El autor Víctor Lloré Mosquera, en s u " Derecho Procesal Penal Ecuatoriano" dice que " la acción penal, como distinta de la civil, merece, pues, que se la concrete en un concepto adecuado y propio" y a continuación expresa: "es la que nace del delito y persigue la pena como su legítima consecuencia"

Para Lloré Mosquera es lo mismo ejercicio de la acción penal y pretensión penal, coincidiendo, así lo manifiesta en su obra, con las opiniones de Couture, de Manzini y de Florián.

Podemos sostener, al contrario de Lloré, que la acción penal, no nace con el delito, ella es una facultad inherente a la dignidad de la persona humana, que sólo es manifestada, objetivizada, sólo se la puede ejercer " después de cometida la infracción" y este *DERECHO es un derecho humano esencial y fundamental que está consignado en la Constitución de la República.* Y siguiendo a Zavala, "no es que la infracción genera o motiva a la acción, *sino que la infracción permite el ejercicio de la acción penal; es el presupuesto necesario sin el cual no se puede ejercer la acción.* Lo dicho se resuelve en la proposición siguiente: acción -infracción- ejercicio de acción-proceso" (las cursivas son mias)

Aspectos de la acción según Vicenzo Manzini.- En su monumental obra " Tratado de Derecho Procesal Penal" Manzini indica que la Acción Penal se puede considerar desde dos aspectos: uno subjetivo y otro objetivo.

El aspecto subjetivo, es el poder, deber jurídico que compete al Ministerio Público de actuar las condiciones para obtener del juez la decisión sobre la realizabilidad de la pretensión punitiva del Estado, derivado de un hecho que la ley prevé como delito.

Objetivamente la Acción Penal es el medio con que el órgano ejecutivo constreñido a abstenerse de la coerción directa en las relaciones penales, determina la intervención de la garantía jurisdiccional en orden a su pretensión punitiva. Dice Manzini " La acción penal tiene siempre por objeto una pretensión punitiva del Estado, derivada de un delito, concreta e hipotéticamente realizable. El juez conociendo o desconociendo el fundamente de la legitimidad de la pretensión, pronuncia una decisión que agota completamente todo lo que a la realizabilidad de esa misma pretensión se refiere, cuando existan las condiciones de precedibilidad. En el derecho procesal penal no existen acciones penales de mera declaración de certeza".

Ahora bien coincidimos con el maestro Manzini en el sentido de que "no hay que confundir la Acción Penal con el procedimiento penal que es concepto más comprensivo. Al paso que la primera, como dirigida que está a obtener una decisión del juez, no se puede concebir sin la intervención de él, el procedimiento penal; el procedimiento penal comprende también todos aquellos actos que sirven para preparar y

hacer eficaz el requerimiento de esa intervención. En consecuencia, la iniciación del procedimiento penal no equivale necesariamente a la promoción de la acción penal"

> ¿Es lo mismo Acción Penal y pretensión penal? Diremos que definitivamente no es lo mismo, toda vez que la Acción Penal no es parte del proceso penal. La Acción Penal es lo que mueve al juez para iniciar el proceso penal

Algunos autores han confundido acción con pretensión penal. Incluso Manzini, como dijimos anteriormente, citando su pensamiento, manifiesta que la acción penal tiene siempre por objeto una pretensión punitiva del Estado resultante o derivada de un delito, criterio que consideramos erróneo, en virtud de que la finalidad sustancial de la acción penal, al menos así piensan los más importantes penalistas, es coadyuvar para que se active el órgano jurisdiccional penal, *y nada mas*

El Dr.Walter Guerrero Vivanco en la obra que comentamos, asegura que Eugenio Florian se ha confundido entre el concepto de la acción y el de la pretensión penal al decir que la primera era la "energía que anima el proceso".

Guerrero acierta cuando señala que la acción se extingue instantáneamente, en el momento en que se activa el órgano jurisdiccional, pues lo que viene a lo largo del proceso es la pretensión penal

Dice este autor nacional que para Eugenio Florian "el proceso no puede surgir ni continuar sin el ejercicio legítimo de la acción, es decir que, si no se tuvo legítima razón para reclamar la violación del derecho no se explica la iniciación y la tramitación total del proceso, lo cual no es exacto, pues si la acción solo tuvo como objetivo activar el órgano jurisdiccional o poner en marcha el carro de la administración de justicia, como se quiera decir, lo que ocurra posteriormente no tiene importancia, ya se promovió la iniciación del proceso y eso es todo, la sentencia puede ser condenatoria o absolutoria"

En concordancia con los principales tratadistas del tema, creemos que el Estado concede a las personas "con muy escasas limitaciones -dice el maestro Zavala Baquerizo- relativas a la capacidad de actuar, el poder

de acción, es decir, el poder de estimular al órgano jurisdiccional penal cuando se ha cometido una infracción, a fin de que éste inicie el proceso penal respectivo, cumpliendo así con la disposición constitucional de que nadie deberá ser penado sin previa la sustanciación y conclusión de u n proceso 1egal. POR LO TANTO, LA ACCION PENAL TIENE UNA SOLA FINALIDAD: ESTIMULAR AL ÓRGANO JURISDICCIONAL PENAL, ACTIVAR DICHO ÓRGANO PARA LA INICIACIÓN DEL PROCESO PENAL. PERO EJERCIDA LA ACCIÓN FENECE LA ACCIÓN. La acción no vive en el proceso, no se traslada al proceso. La acción, como poder jurídico capaz de estimular al órgano jurisdiccional, exista hasta tanto cumpla su finalidad, es decir, hasta el MOMENTO EN QUE ES EJERCIDA. Pero cumplida su finalidad, entonces se extingue para el caso concreto en el cual ha sido ejercida" (las mayúsculas son mías)

Aquí observamos, indiscutiblemente, con brillantez magistral, la diferencia doctrinaria y legal entre la acción penal, y la pretensión.

Enseña *Zavala* Baquerizo, en su obra monumental, que la acción y la pretensión son conceptos diversos que viven en esferas jurídicas diversas, pero que tienen importancia dentro del Derecho Procesal. La primera, en razón de su ejercicio; la segunda, en razón de su naturaleza y de su finalidad.

El Estado, tiene el poder de penar (ius puniendi), es privativo del Estado, y otra cosa es el derecho a reclamar la imposición de la pena (pretensión) y del deber a estimular al órgano jurisdiccional penal para la iniciación de proceso penal que debe surgir para imponer dicha pena (ejercicio de acción) Para el egregio penalista ecuatoriano "nosotros no reemplazamos el concepto de acción por el de pretensión. Creemos que ambos conceptos viven dentro del ordenamiento jurídico con fines diversos.. La acción como poder jurídico que puede ser ejercido para activar al órgano jurisdiccional penal. CUMPLIDA LA FINALIDAD SE EXTINGUE LA ACCIÓN. La pretensión ES LA RECLAMACIÓN, ES LA PETICIÓN, ES LA VOLUNTAD DE UNA DE LAS PARTES, DE LA ACTIVA DEL PROCESO, TENDENTE A SOLICITAR QUE EL ESTADO HAGA EFECTIVO EL DERECHO DE PENAR EN UN CASO CONCRETO. La Pretensión vive dentro del proceso, surge con motivo

del proceso o antes de éste, conjuntamente con el ejercicio de la acción (particular privada)" (las mayúsculas son mías)

Y continua Zavala explicando minuciosamente que "la pretensión es un concepto eminentemente procesal que vive latente durante todo el desarrollo del' proceso, a diferencia del concepto de acción que es extraño al proceso y que se extingue en cuanto se la ejerce, es decir, en cuanto cumple su finalidad"

Otra diferencia sustancial entre la acción y la pretensión, como señala el maestro *Zavala, es* el " hecho de que, en muchas ocasiones, a pesar de haberse ejercido la acción penal, no concluye el proceso con la estimación de la pretensión punitiva. La razón es obvia: NUNCA SE EJERCE LA ACCIÓN PENAL PARA IMPONER UNA PENA; se la ejerce para estimular al órgano jurisdiccional penal por haberse cometido una infracción penal. En cambio la pretensión punitiva tiene, cómo es lógico y jurídico, como finalidad obtener la imposición de la pena que es, como se sabe, el fin del proceso penal." (las mayúsculas son mías)

Además el maestro ecuatoriano asegura con precisión, que no todo ejercicio de la acción penal encierra una pretensión, pues existen casos en que esa manifestación de voluntad, sólo aparece después de haberse iniciado el proceso penal, esto es, cuando ya ha sido satisfecha la acción penal, es decir, cuando ésta se ha agotado en su ejercicio, como el caso, de la acción ejercida a través de la denuncia, en ella no existe la pretensión, ya que su finalidad, como ejercicio de acción, es activar al órgano penal sin pretensión alguna, ésta aparece después.

Parece contrariar el criterio doctrinario de Zavala Baquerizo, (en el sentido de que la acción penal tiene como finalidad estimular al órgano jurisdiccional penal, activar dicho órgano para la iniciación del proceso penal y una vez ejercida la acción fenece ésta), el señalamiento expreso consignado en el artículo 195 de la Constitución de la República 2008, que por su importancia en este tema trascribimos en su primer inciso:

"Art. 195.- La Fiscalía dirigirá, de oficio o a petición de parte, la investigación preprocesal y procesal penal; *durante el proceso ejercerá la acción pública* con sujeción a los principios de oportunidad y mínima intervención penal, con especial atención al interés público y a los

derechos de las víctimas. De hallar mérito acusará a los presuntos infractores ante el juez competente, e impulsará la acusación en la sustanciación del juicio penal…"

Posteriormente con la expedición del Código Orgánico de La Función Judicial (R.O. n. 544 de 9 de marzo del 2009) en el numeral 1 del artículo 282, se consigna lo siguiente:

"Art. 282.- FUNCIONES DE LA FISCALIA GENERAL DEL ESTADO.- A la Fiscalía General del Estado le corresponde:

1.- Dirigir y promover, de oficio o a petición de parte, la investigación pre procesal y procesal penal, de acuerdo con el Código de Procedimiento Penal y demás leyes, en casos de acción penal pública; de hallar mérito acusar a los presuntos infractores ante el juez competente e impulsar la acusación en la sustanciación del juicio penal…"

En otras palabras, la realidad jurídica actual del Ecuador es que la Fiscalía General del Estado, tiene el poder legal, la facultad constitucional de ser la titular de la acción penal pública DURANTE TODO EL DESARROLLO DEL PROCESO PENAL, al tenor de lo que señala taxativamente y de manera clara el artículo 195 de la Constitución, que como sabemos es norma suprema del ordenamiento jurídico. Es decir corresponde a cualquier fiscal, en todas las instancias o etapas de la sustanciación del proceso penal ejercer la acción penal pública. Y esta no se extingue cuando se ejercita por primera vez sino cuando termina el proceso penal, sea con sobreseimiento, o sentencia.

HISTORIA E IMPORTANCIA DE LA ACCIÓN PENAL EN EL DERECHO PROCESAL PENAL

Con mucha claridad, la doctrina asegura que el principio según el cual el estado persigue el delito de oficio no puede ser hallado en los derechos antiguos.

En el antiguo derecho romano se desarrolló lo que se denomina la acción popular y en los derechos germanos la acción privada.

Se dice que en la antigüedad la persona que sufría un daño ejercitaba la acción penal. Era los tiempos de la venganza privada cuando

el hombre defendía por si mismo sus derechos, había la ley del Talión que establecía que al agresor se le aplicara lo mismo que él le había hecho al ofendido. Pero aparecieron problemas con respecto a ciertos delitos en los cuales no se podía aplicar la ley del Talión, como aquellos cometidos en contra de la honestidad o 1os de as 1ascivias. La 1ey del Talión era 1 a similitud de la venganza .El Talión representa limitaciones objetivas de la venganza, la primera mediante la proporción del castigo a la materialidad de la ofensa. La segunda limitación objetiva de la venganza era la composición, que era una indemnización que, como pena pecuniaria, esta obligada a aceptar el ofendido.

En el siglo XII AC ,en Grecia, Dracón optó por imponer la pena de muerte a todos los delitos .Hubo periodos donde se prescindió de la ley del Talión , pero un siglo después Solón la volvió a restablecer pero con un sentido mas jurídico .

Claus Roxin, hace recuerdo que en el caso de la acción privada, el procedimiento penal era iniciado por acción del ofendido o de su familia .Esta regulación halló su fundamento en que originariamente no se distinguía entre consecuencias jurídicas, civiles y penales de un hecho y, por consiguiente, tampoco entre procedimiento civil y penal :si se puede indemnizar un daño corporal a través del pago de una enmienda al lesionado o un homicidio pagando un importe de dinero a la familia del muerto(sistema de composición), entonces no hay mucho interés publico en la causa y el procedimiento penal transcurre de un modo similar a un proceso civil en el cual, a causa de una acción no permitida ,se reclama una reparación del daño.

La *acción popular* consiste en que toda persona *(quivis ex populo*) puede ejercer la acción penal .Para Roxin solo tiene sentido cuando cada ciudadano se siente corresponsable del mantenimiento del derecho penal.

Por la acción popular, los ciudadanos tuvieron en sus manos el ejercicio de la acción, no solo el ofendido del delito, sino también los ciudadanos solicitaban a la autoridad la represión del ilícito .Como los delitos engendraban un mal en la sociedad, los ciudadanos fueran o nó victimas de aquellos eran los encargados de ejercitar la acción.

La acción popular tiene su origen en Roma .Se nombraba a un ciudadano para que llevara ante el tribunal del pueblo la voz de la

acusación. En Grecia, en cambio, existía los temosteti cuyo deber era denunciar los delitos ante el senado .Durante la Edad Media, los señores feudales eran quienes ejercitaban dicha acción .Se abandona la idea de que el ofendido del delito fuera el encargado de acusar y se ponía en manos de un ciudadano independiente el ejercicio de la acción, se reformaba así el procedimiento toda vez que un tercero ajeno a la victima del delito era quien perseguía al responsable y procuraba su castigo.

Debemos puntualizar que el derecho griego, el Rey, el concejo de ancianos y la asamblea del pueblo, en ciertos casos llevaban a cabo juicios orales de carácter público para sancionar a quienes se ejecutaban actos que atentaban contra los usos y costumbres."El ofendido, o cualquier ciudadano, presentaba y sostenía acusación ante el Arconte, el cual, cuando no se trataba de delitos privados y, según el caso, convocaba al Tribunal del Are, al de los ópago Ephetas y al de los Heliasras". El acusado se defendía a si mismo, aunque en ciertas ocasiones le auxiliaban algunas personas.

Los romanos adoptaron, poco a poco, las instituciones del derecho griego y con el tiempo las transformaron, otorgándoles características muy peculiares que, más tarde, se emplearían a manera del molde clásico, para establecer el moderno Derecho de Procedimientos Penales.

Posteriormente con el desarrollo de la historia, y, como lo asegura Roxin "Con el fortalecimiento del concepto de Estado -ya relativamente temprano en Roma y, al norte de los Alpes, primero en Francia-nace un interés publico en la prevención y castigo de los delitos. Por ello, con el transcurso del tiempo la enmienda (según la actual terminología del derecho privado) se transforma en una pena del derecho publico a cuya imposición le siguió un procedimiento estatal".

En el estado absoluto, "que es el que mas enérgicamente expresa la idea de Estado, el principio de oficialidad es llevado a cabo riguro-samente., el Estado persigue al criminal de oficio".

Según Roxin, todavía hoy la acción popular constituye el punto de partida teórico, por mas que la persecución penal privada esté sometida a numerosas excepciones y limitaciones".

*Finalmente diremos, en calidad de resumen de la historia de la acción penal de que en el pasado se creía en forma absoluta que la acción y el derecho material estaban entremezclados; era la concepción romana, y así lo plantea Savigny, quién piensa de que no hay derecho sin acción y no hay acción sin derecho. Posteriormente, el autor Windschid en su obra "La Acción del Derecho Civil Romano desde el punto de vista del derecho actual" (1856) dijo que entre la comparación de la acción romana y el derecho de querella aparecía indiscutiblemente la pretensión. El derecho de querella no era otra cosa que la pretensión dirigida por el titular del derecho material contra el obligado para que éste cumpla con su obligación. Y aquí empieza el largo cruzamiento de las concepciones civiles y penales de la acción, hasta llegar a nuestro tiempo; aparecen las opiniones d e Munther, d e Wach, de Giuseppe Chiovenda, de Giovanni Leone (quién opinaba que 1a acción debe definirse como e1 requerimiento por parte del Ministerio Público de una decisión del juez sobre una noticia criminis que tiene como contenido un hecho determinado correspondiente a una hipótesis penal). Posteriormente Guasp decía que el proceso es una institución jurídica dedicada a la estimación de pretensiones; apareciendo después Francisco Canelutti quién opinaba que "la acción ha sido concebida, precisamente, como un poder, que por ciertas personas, en ciertos casos y modos es ejercitado". Sin lugar a dudas, hemos avanzado, ya no estamos en condiciones de creer que la pretensión penal, es lo mismo que la acción. Piemos estudiado las diferentes opiniones que otros eminentes tratadistas han sustentado sobre ella hasta llegar al nivel científico de hoy.

• La importancia de la acción penal en el Derecho Procesal Penal radica fundamentalmente en que ésta tiene características propias, que se basan en la actividad pública fundamental del Estado para poder sancionar los hechos delictivos. Fundamentalmente la acción penal es un poder concedido por el Estado, por medio de un mandato constitucional, y con ella (con la acción) se da inicio al proceso penal. Lo que pasa es que el Estado ha confiado el monopolio del ejercicio de la acción penal pública a la Fiscalía General del Estado, *durante todo el desarrollo del proceso penal*. (art. 195 de la Const5itución).

Zavala afirma que se comete un error al afirmar que la acción penal nace por la comisión de la infracción, y manifiesta que la acción es inherente a la persona "en ella vive, pero solo se la puede materializar,

sólo se la puede manifestar, sólo se la puede ejercer cuando se ha cometido la infracción, y, en consecuencia, no es que la infracción genera la acción, sino que la infracción permite el ejercicio de la acción, penal; es el presupuesto necesario sin el cual no se puede ejercer la acción".

Recordemos que el Fiscal es un funcionario garantista del proceso penal cuando ejercita la acción penal pública, toda vez que el numeral 3 del artículo 282 del Código Orgánico de la Función Judicial expresa que le corresponde garantizar la intervención de la defensa de los imputados o procesados, en las indagaciones previas y en las investigaciones procesales por delitos de acción pública, quienes deberán ser citados y notificados para los efectos de intervenir en las diligencias probatorias y aportar pruebas de descargo y cualquier actuación que viole esta disposición carecerá de eficacia probatoria.

- Miguel Ibáñez y García-Velasco en su Curso de Derecho Procesal Penal, traído a colación por César San Martín Castro en su Derecho Procesal Penal, estableciendo qué es la jurisdicción penal, dice que es una especie de jurisdicción "por la que el Estado, a través de los tribunales especialmente adscritos, realiza su misión de dirigir el proceso penal, manteniendo la integridad del ordenamiento punitivo mediante la aplicación de sus normas, declarando en el caso concreto la existencia de los delitos (faltas) e imponiendo las penas (y medidas de seguridad), SIEMPRE QUE SE HAYA EJERCITADO LA ACCIÓN " Es decir, la potestad jurisdiccional o potestad de administrar justicia la tienen los jueces de la Función Judicial y la acción penal se concreta cuando interviene el órgano jurisdiccional penal.

No está demás indicar que en algunas legislaciones extranjeras se consagra como un derecho de carácter procesal " el derecho a la tutela jurisdiccional" , que a nuestro entender es la acción penal; así ocurre, por ejemplo, en la hermana República del Perú, donde en la Constitucional nacional se atribuye, incluso, al Ministerio Público, como misión sustancial la promoción, de oficio o a petición de parte, de la acción de la justicia en defensa de la legalidad ,y , como encargo trascendental y específico, en materia penal, el ejercicio de la acción penal de oficio o a petición de parte.

En Alemania, en cambio, según el estudio de Roxín, la fiscalía es el órgano estatal competente para la persecución penal, y es un órgano

independiente de la administración de la justicia .La novedad es que el fiscal del proceso penal alemán no es "parte". Por ello, no tiene que reunir, unilateralmente, al decir de Roxín, material de cargo contra el imputado, sino que debe investigar también las circunstancias que sirvan de descargo, su único cometido es con la verdad y la justicia.. Tiene "el señorío del procedimiento de investigación; debe tomar las medidas necesarias para el esclarecimiento de los hechos y la realización de la pretensión punitiva estatal"

FUNCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN EL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO PENAL.-

El Dr. Ricardo Vaca Andrade en su "Manual de Derecho Procesal Penal", señala con claridad meridiana, que así como a los particulares les. está prohibido realizar actos violentos de autodefensa de sus derechos, la prohibición rige también para el Estado, "por ello, cuando se comete un delito o un hecho que tiene apariencia de delito, las autoridades públicas no aplican de manera directa e inmediata las sanciones previstas en la ley penal sustantiva. Es indispensable que, previamente, se instaure un proceso penal de acuerdo a las normas constitucionales y del Derecho Procesal Penal, para garantizar efectivamente el derecho a la defensa que tiene el sospecho o el imputado. Así mirado, el proceso penal es, a la vez, un instrumento de juzgamiento y hasta de represión, si se quiere, pero también lo es de respeto a las garantías constitucionales, en cuanto, tan solo cuando se han cumplido los actos procesales pertinentes a cada etapa, de investigación y de juzgamiento, se puede declarar oficialmente si una persona es culpable o inocente".

Por ello podemos afirmar que e1 fundamento del ejercicio de 1a acción penal, antes que legal, en el caso ecuatoriano, es eminentemente constitucional, en virtud de que una vez perpetrado el delito, la acción penal entra en funcionamiento.

Debemos recalcar que la tutela efectiva es un derecho de protección que se encuentra elevado a rango constitucional (art. 75 de la Constitución) y también se encuentra desarrollado en el artículo 23 del Código Orgánico de la Función Judicial como principio de tutela judicial efectiva de los derechos.

Podemos decir, sin ambages, que el fundamento de la acción Penal está contenido de manera constitucional en la disposición constitucional arriba transcrita y que la acción penal es un verdadero derecho a la tutela jurídica. El ejercicio de la acción penal pública en facultad de la Fiscalía está expresamente señalado en el artículo 195 de la Constitución de la República. Pero como bien ha señalado Jaime Santos Basantes, en su "El Debido Proceso Penal": "El fiscal, en el nuevo sistema procesal penal, "dirige la investigación preprocesal y procesal penal", bajo su dirección se encuentra la Policia Judicial; se aspira que con las nuevas reglas de juego se edifique un panorama más confiable en la investigación del ilícito a través del análisis objetivo del *intercriminis;* sin embargo, hay que reconocer con profunda preocupación que estos buenos propósitos consagrados en la Constitución y en la ley aún están lejanos de una auténtica y efectiva aplicación, no se puede cerrar los ojos a la realidad, hay que reconocer que la corrupción en la actualidad continúa teniendo gran influjo en los procesos investigativos y en la toma de decisiones por parte de determinados representantes de la Fiscalía, policías judiciales y jueces. No se debe callar ni ser cómplice ante una verdad que es evidente, un secreto a voces, que resulta imposible como pretender tapar el sol con un dedo."

Por otra parte, el maestro Zavala Baquerizo en su obra "El Debido Proceso Penal", manifiesta que: "es necesario tener presente que el derecho a la tutela jurídica por parte de los órganos jurisdiccionales no solo comprende la acción del que demanda dicha tutela sino también la correlativa a la contradicción que ella origina, esto es, que no sólo el que se considera ofendido con una conducta 1esiva a sus bienes e intereses es el que puede demandar la tutela judicial, sino también el que, por esa demanda se ve inmerso dentro de un proceso y, por ende, tiene también el derecho de protección jurídica, que no puede ser rechazado por los jueces....".

Ahora bien, de conformidad con el artículo 6 de la ley refor-matoria al Código de Procedimiento Penal y al Código Penal (RO.S 555 del 24 de marzo del 2009) se sustituyó el artículo 32 del Código de Procedimiento penal por el siguiente:

Art. 32.- Clasificación.- Desde el punto de vista de su ejercicio, la acción penal es de dos clases: pública y privada.

Y el inciso primero del artículo 33 del mismo cuerpo legal determina que el ejercicio de la acción pública corresponde exclusivamente al Fiscal, esto en armonía con lo preceptuado en la Constitución de la República (art. 195) y del Código Orgánico de la Función Judicial (art. 282)

Cuando se dice que la Acción Penal es pública, lo que se quiere expresar es que es de Derecho Público y que por lo tanto pertenece al Estado.

La acción es un poder jurídico concedido por Estado a las personas. Pero esta acción, -dice Zavala- como tal poder no puede ejercerse, no puede tomar vida hasta tanto no se cometa la infracción, por lo cual decimos que la infracción es el presupuesto necesario para el ejercicio de la acción. "Entre la acción y el ejercicio de la acción media la infracción". En consecuencia, ésta no es el objeto de la acción, es el presupuesto del ejercicio de la acción.

En el antiguo Código de Procedimiento Penal se establecían como modos de ejercer la acción penal la excitación fiscal, la denuncia, la acusación particular, la pesquisa que de oficio efectúa el juez, el parte policial informativo o la indagación policial o la orden superior de origen administrativo.

Es importante anotar que de acuerdo con las últimas reformas al código procesal se sustituyó el artículo 37 por el siguiente:

Art. 37.- Las acciones por delitos de acción pública pueden ser transformadas en acciones privadas, a pedido del ofendido o su representante, siempre que el juez de garantías penales lo autorice. El fiscal podrá allanarse a este pedido; de no hacerlo, argumentará al juez de garantías penales las razones de su negativa.

No cabe la conversión:

a) Cuando se trate de delitos que comprometan de manera seria el interés social;

b) Cuando se trate de delitos contra la administración pública o que afectan los intereses del Estado;

c) Cuando se trate de delitos de violencia sexual, violencia intrafamiliar o delitos de odio;

d) Cuando se trate de crímenes de lesa humanidad; o,

e) Cuando la pena máxima prevista para el delito sea superior a cinco años de prisión.

Si hubiere pluralidad de ofendidos, es necesario el consentimiento de todos ellos, aunque solo uno haya presentado la acusación particular.

Transformada la acción cesarán todas las medidas cautelares que se hayan dictado.

Si el ofendido decide presentarse como querellante para iniciar la acción privada, será competente el mismo juez de garantías penales que conocía del proceso en la acción pública. El plazo para la prescripción de la acción privada correrá a partir de la resolución de la conversión.

La conversión procederá hasta el término de cinco días después de que el tribunal de garantías penales avoque conocimiento de la causa.

CARACTERÍSTICAS DE LA ACCIÓN PENAL PÚBLICA:

Se afirma que varias son las características de la acción penal pública:

a) Publicidad.- Se dice que por su importancia en la vida de la sociedad, el Estado ha dispuesto que su actividad sea fundamentalmente dirigida a reintegrar la paz social perturbada por el delito, y por ello, La Fiscalía General del Estado, como ente protector de la sociedad ejerce a plenitud integralmente durante todo el desarrollo del proceso penal la acción penal.

b) Oficialidad. Se considera un verdadero monopolio de la Fiscalía General del Estado que la Constitución haya determinado que sea el titular de la acción penal pública. Recordemos que en la Constitución de 1998 esta entidad era adscrita al Estado, en cambio en el nuevo marco constitucional y legal del 2008, la Fiscalía General es un

órgano de la Función judicial cuyo ámbito de actuación está señalado en la Constitución, en el Código Orgánico de la Función Judicial y en el Código de Procedimiento penal

c) Indivisibilidad.- La acción penal es única, si bien en el proceso aparecen actos diversos promovidos por el titular de la acción penal, la acción es única y tiene una sola pretensión: la sanción penal que alcanza a todos los que han participado en la comisión del delito. No existen distintas acciones que correspondan a cada agente, sino una acción indivisible.

d) Obligatoriedad.- Existe la obligación por parte de la Fiscalía General del Estado de ejercitar la acción penal ante la noticia de la presunta comisión de un hecho ilícito..

En otro aspecto es importante señalar que la acción penal pública es irrenunciable por cuanto quienes ejercen la acción según asevera Walter Guerrero Vivanco, no pueden retractarse del dictamen fiscal acusatorio, de la denuncia o de la acusación particular, con el propósito de impedir que continúe la sustanciación de la causa, pues si bien es verdad que de acuerdo a lo establecido en el Código de Procedimiento Penal cabe el desistimiento de la acusación particular en los procesos por delitos de acción pública, el trámite continúa con la sola intervención del fiscal, ya que de acuerdo con el Código Penal, el perdón de la parte ofendida o la transacción con ésta no extingue la acción pública por una infracción que debe perseguirse de oficio.

La acción penal pública es indivisible, en razón de que una vez que se la promueve involucra a todos aquellos que de una u otra manera han intervenido en la comisión de un delito o han concurrido a su ejecución, es decir, a quienes alguna responsabilidad tuvieren supuesto que nadie deberá escapar a la represión penal. Es decir, que ni el fiscal ni el denunciante ni el acusador particular, pueden obligar al juez para que limite la iniciación o la prosecución del proceso solo en contra de uno de los presuntos culpables de la infracción de acción pública.

Otros autores sostienen (por ejemplo el Dr. Ricardo Vaca Andrade) como características de la acción penal: la publicidad, la oficialidad y la irrevocabilidad, además de la indivisibilidad y de la irrenunciabilidad.

Los delitos de acción pública pero de instancia particular, actualmente con las reformas que ha tenido el Código de Procedimiento Penal, solamente son los delitos de revelación de secretos de fábricas y las estafas y otras defraudaciones. Y los delitos de acción privada son: a) el estupro perpetrado en una mujer mayor de 16 años y menor de 18; b) rapto consensual en mujer mayor de 16 y menor de 18 años; c) injuria calumniosa y no calumniosa grave; d) daños en propiedad privada, excepto incendio; e) usurpación; í) muerte de animales domésticos o domesticados; g) atentado al pudor de un mayor de edad.

Vale puntualizar, a guisa de ser reiterativo, que de conformidad con el actual Código de Procedimiento Penal del año 2000 y que entró en vigencia en el 2001, el título segundo se denomina la Acción Penal y este título comprende el capítulo I denominado Reglas Generales; el capítulo II trata sobre la denuncia, el capítulo III sobre la Acusación Particular, habiendo una mala estructura del Código, que muchos autores sostienen que es inconstitucional, toda vez que la Acusación Particular y la denuncia son medios de ejercer la Acción Penal.

Esperemos que pronto, los sabios legisladores rectifiquen los errores e inconstitucionalidades del actual Código de Procedimiento Penal, aprobando o expidiendo un nuevo Código, que según tenemos entendido ha sido confeccionado con rigurosidad científica atendiendo las particularidades de nuestra idiosincrasia y acogiendo el sistema oral en lo sustantivo, desechando los aspectos procesales negativos del actual Código, y por sobre todo, volviendo operativo un nuevo Código de Procedimiento Penal que esté en consonancia con los principios y postulados contenidos en la Constitución de la República.

CONCLUSIONES

1.- Estudiar la historia de las teorías de la acción penal significa revisar las diferentes opiniones que a través del tiempo, han esgrimido los tratadistas, y éstas han respondido a la concepción práctica de la juridicidad de una época determinada; es desentrañar el concepto de acción desde el pasado,' hasta la actualidad, para conocer su trayectoria y distinguir el grado de desarrollo que se ha alcanzado.

2.- Sobre la teoría de la Acción Penal hasta nuestra época, hay una gran confusión entre los procesalistas por la conexión histórica del proceso civil con el proceso penal; la separación de ambos todavía es hoy gran polémica de los doctrinarios del derecho. Todavía hay autores que confunden la acción con la pretensión. Incluso hay muchas concepciones adoptadas sobre la acción y no hay una integral que las unifique, inclusive muchos autores sostienen que para su investigación y estudio se deberá hacerlo - sobre el concepto de acción- a través del Derecho Político, Derecho Constitucional o Derecho Administrativo.

3.- Hemos sido claros en afirmar que la Acción Penal no es lo mismo que la pretensión penal. La Acción Penal da vida al proceso penal y se desarrolla durante todo el proceso penal, tal como lo consagra el artículo 195 de la Constitución de la República 2008; vive en todas las etapas del proceso penal; también la pretensión penal es una facultad que supervive en el proceso, toda vez que la Fiscalía General como institución del Estado le interesa que el ius puniendi se materialice con la imposición de una pena al infractor.

4.- Cabe señalar que la Fiscalía General del Estado no tiene función jurisdiccional, no ejercita la potestad de penar, el ius puniendi es privativo del poder judicial, específicamente de los jueces, de los Tribunales Penales.

5.- La importancia fundamental de la Acción Penal está justificada porque sin ella no se puede iniciar el proceso penal.

6.- Coincidimos con la doctrina novísima de que la acción, en tanto medio necesario para la intervención del órgano jurisdiccional, descansa en el derecho fundamental a obtener la tutela judicial (Art. 75 Constitución de la República)

7.- Es indiscutible, en la actualidad, que el Derecho Procesal Penal, debe subordinarse al orden constitucional, patentizado en la Constitución Política. Las normas constitucionales, por el principio de la supremacía de la constitución, que en ella está consignado, (artículo 424) son garantizadoras del debido proceso penal.

En otras palabras, la acción penal, que da inicio al proceso penal, y por ende, forma parte del Derecho Procesal Penal. Por tanto las normas jurídicas procesales, dictadas en el Código de Procedimiento Penal, deben guardar armonía y sindéresis con la Constitución.

8.- Es de desear que en el país rija un nuevo Código de Procedimiento Penal, que sea trasunto de nuestra realidad social, cultural y jurídica, y que, sobre todo, sus normas estén conformes con la realidad escrita en la Carta Magna.

9.- Sabiamente Claus Roxín expresa que el Derecho procesal penal es el sismógrafo de la Constitución del Estado. Y tiene razón toda vez que, cada cambio esencial en la estructura política del Estado, que se consigna en la Constitución, inevitablemente, al tenor de la moderna ciencia política y jurídica, deberá incidir en las normas procesales.

10.- Un Código anti técnico como el actual a pesar de que ha tenido reformas, constituye un ludibrio para hombres libres tuteladores del Derecho, como son los juristas. Por ello, la urgencia de expedir un nuevo código procesal penal, para demostrar ante el mundo que somos un país democrático y libre, amantes del Estado social de Derecho y de la Justicia, y que avanzamos por rutas de progreso a todo nivel.

11.- Toda nueva legislación debe concretarse para que se haga efectiva la anhelada seguridad jurídica que se requiere, en atención al Estado de Derecho que vivimos, en la vertiente del Estado constitucional de derechos y de justicia, como lo determina el artículo 1 de la Constitución , y por ello las normas constitucionales del debido proceso penal deben ser guías o rutas para cumplirlas ,y para elaborar una nueva legislación procesal que viabilice la práctica de la justicia penal con contenido protector de derechos humanos fundamentales.

BIBLIOGRAFÍA

1. Constitución de la República 2008

2. Código de Procedimiento Penal en actual vigencia

3. Dr. Jorge Zavala Baquerizo. El Proceso Penal Ecuatoriano. Tomo I. Tercera Edición, 1978.

4. Dr. Jorge Zavala Baquerizo. Tratado de Derecho Procesal Penal. Tomo I. Edino. 2004

5. Dr. Jorge Zavala Baquerizo. El Debido Proceso Penal. Edino, 2002.

   5.1.- Dr. Jaime Santos Basantes. MSc. El Debido Proceso Penal. Fase de Indagación, Etapas de instrucción fiscal e intermedia. Corporación de estudios y publicaciones. Quito. 2009

6. Dr. Víctor Lloré Mosquera. Compendio de Derecho Procesal Penal. Tomo I volumen 1. Fondo de Cultura Ecuatoriana. 1979

7. Dr. Andrés F. Córdova. Derecho Procesal Penal Ecuatoriano.- Fondo de Cultura Ecuatoriana. Volumen 1. 1981

8. Dr. Ricardo Vaca Andrade. Manual de Derecho Procesal Penal. Tomo I. Corporación de estudios y Publicaciones, 2001

9. Dr. Walter Guerrero Vivanco. Derecho Procesal Penal. Tomo II La Acción Penal. Pudeleco Editores S.A. 2004.

10. César San Martín Castro. Derecho Procesal Penal. Editorial Jurídica Grij ley. Lima. 2006

11. Dr. Edmundo Duran Díaz. Manual de Derecho Procesal Penal. Volumen! Edino, 1992.

12. Dr. Carlos Pozo Montesdeoca. Práctica del Proceso Penal. Ediciones Abya-Yala, 2005.

13. Dr. Benjamín Iragorri Diez. Instituciones de Derecho Procesal Penal. Editorial Temis, Bogotá, 1974.

14. Claus Roxin. Derecho Procesal Penal. Ediciones del Puerto, Buenos Aires, 2000

15. Sergio García Ramírez. Derecho Procesal Penal, Editorial Porrua S.A. México, 1977.

16. Claus Roxin, Gunther Arzt, Klaus Tiedemann. Introducción al Derecho Penal y al Derecho Penal Procesal. Ariel Derecho, 1989.

17. Eduardo J. Couture. Fundamentos del Derecho Procesal Civil. Ediciones Depalma. Buenos Aires, 1976.

18. Enciclopedia Jurídica Omeba. Tomo I. Driskill S.A., 1979

19. Artículos de Internet

20. www.wikilearning.com

21. Dr. Alfonso Zambrano Pasquel. Manual de Práctica Procesal Penal. Edilex S.A. Editores. Perú. 2009 .

22.- Santiago Andrade, Agustín Grijalva, Claudia Storini, editores. La Nueva Constitución del Ecuador, *Estado, derechos e instituciones.* Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador-Corporación Editora Nacional. Quito- 2009

LAS HUELLAS PSICOLÓGICAS Y MOTIVACIONES DEL DELINCUENTE SEXUAL

María Laura Quiñones Urquiza

Luego de un ataque sexual, las víctimas experimentan traumas psíquicos irreparables, entre otras emociones negativas, aparecen el miedo, el sentimiento de humillación e incluso el terror. Pero éste, no es siempre el propósito que alberga la mente del delincuente sexual, que utiliza la agresión sexual como modo de expresión de otro tipo de sentimientos ante frustraciones y/o estímulos precursores estresantes. Quizás la adquisición de un patrón de conducta sexual temprana y/o sexualización de conductas no sexuales, llevan a un sujeto a no poder adquirir diques inhibitorios entre otras cuestiones, como por ejemplo, el haber sintetizado el sexo y la violencia durante el tránsito adolescente, ambas cuestiones fundamentales a resolver en esta etapa a fin de establecer relaciones adultas con el sexo opuesto y resignificar la sexualidad.

Estos antecedentes pueden constituir un modelo de relación con los demás, aún si el contacto social no presenta en principio un alcance negativo, mostrando una apariencia standard de "sujeto respetable" y adaptado socialmente, sorprendiendo a todos al momento de revelarse la identidad de un agresor que nunca aparentó, ni dio lugar a sospechas de tener tales apetencias, corriéndosele así lo que Harvey Cleckey llamó "la máscara de la cordura".

El rol de la víctima para el victimario es la de sujeto, objeto o medio para conseguir algo, en este caso, una satisfacción emocional. Para comprender esto, es necesario depurar las conductas correspondientes al modus operandi o método para la ejecución del delito, de aquellas conductas que desprendidas de la interacción víctima-victimario, solo son necesarias para cumplir la fantasía del agresor, y que, por el principio de intercambio de Lockard, deja como impronta en la escena, el cuerpo o la psique de su víctima.

La prolijidad en el modus operandi, es más efectiva en aquellos delincuentes que los perfiladores consideramos organizados, vale decir aquellos cuya conducta desviada provendría de una base psicopática y no de una base psicótica o trastorno emocional grave.

El ejemplo de un agresor que ingresa a una vivienda y en ella encuentra a una mujer sola, ama de casa y le ordena que llame a su marido al trabajo y lo haga venir a la casa con urgencia. El marido preocupado, regresa a su vivienda, se encuentra con el delincuente que procede a atar al hombre de pies y manos boca abajo sobre el suelo del living, coloca una taza con agua hirviendo sobre su espalda y le comunica que va a violar a su mujer en la habitación contigua, le indica que no se mueva, que no grite pues él vendrá a controlar si se han derramado gotas de agua sobre su espalda y de encontrarlas, los matará, luego materializa la amenaza mostrándole un arma de fuego que llevó consigo. Procede a acceder a la mujer en la habitación una sola vez y luego se retira de la escena. Notamos que el modus operandi ha sido organizado, pues refleja un seguimiento previo de estudio del estilo de vida y horario de las víctimas, un método de control con ataduras y uno de amenaza con un arma, pero la víctima real a quien el delincuente necesitó humillar no es la mujer, es el hombre, a él fue a demostrarle su poderío, a esto nos referimos cuando hablamos de huellas psicológicas y más aún de motivación principal que en este caso, no es sexual, si no más bien la accedida ha sido un *medio* para humillar al marido probablemente causado por la envidia. Otra de las conductas que sostienen este aspecto general de la firma, es decir la necesidad de afirmación de poder, es la taza con agua hirviendo a modo de ritual característico del agresor y que fue repitiendo con cada una de sus víctimas durante el tiempo que permaneció activo. El dejar a los maridos en paños menores, no tuvo una connotación sexual, si no más bien de modus operandi, ya esto le aseguró una huída rápida y efectiva sin ser perseguido.

Caso diferente es cuando el agresor es violento y ata, retiene, insulta o lesiona a su víctima, estas son conductas que si bien algunas como el atar, retener están orientadas al control y son necesarias para cometer el delito, el insulto y la lesión vienen a demostrar que para el delincuente, la víctima cumple el rol de *objeto*, revelando una motivación sádica o en algunos para reafirmar el poder, quizás, este presente también en una de

las variantes conocida como la ira por venganza, que a veces es desplazada hacia una víctima desconocida.

El insulto o la lesión son innecesarias para cometer el delito, pero pasan a ser el leitmotiv para el agresor, vale decir que sin ello, la agresión no tiene sentido para él, ya que ésta es la satisfacción emocional que necesita obtener. El dualismo psique-soma no es producto de un pensamiento racional, si no que tiene un significado emocional, para muchas personas implica una suerte de lucha entre lo que sienten ser y perciben que su cuerpo refleja de ellos mismos y no les gusta, esto se observa en casos de variantes de automutilación del síndrome de Münchausen, Bulimia o Anorexia nerviosa, donde las lesiones auto-provocadas reflejan esta distorsión y no siempre rodean un borde. En el caso de agresores sexuales sádicos que mutilan a sus víctimas, hay una disociación entre "un otro" y el cuerpo que lo representa, tiene que ver con una proyección de lo que su cuerpo es para ellos mismos, y se refleja en el modo que el cuerpo de la víctima es maltratado, proyectando así, cómo debería estar maltratado su propio cuerpo. No es raro encontrar mordeduras en la víctima cuando los violadores sádicos o por ira se dejan llevar por el frenesí del momento, tampoco son extraños los actos de piquerismo que marcan zonas simbólicas del territorio corporal llegando al homicidio o a secuelas clínicas de gravedad.

Si bien en ocasiones la motivación es sexual e incluso violenta, no siempre tiene el color del sadismo, hace un par de años, escuché en las noticias el caso de un agresor sexual que seducía a sus victimas por Chat durante un tiempo aproximado de 2 meses, luego se encontraba con ellas, les invitaba un café, allí, procedía a doparlas haciendo una variante "soft" de anestesia previa de Brouardelle y las llevaba a un hotel alojamiento donde mordía sus genitales hasta sangrarlos y se retiraba de la escena. Al volver en sí las víctimas no recordaban el episodio, no experimentaron dolor al momento de cometer del delito, si no cuando volvieron en sí. Es indiscutible que el agresor tuvo una motivación sexual, pero no sádica ya que para él, no fue necesario escuchar gritos de dolor o súplicas, vemos acá como el modus operandi, nos revela que el agresor posee los conocimientos necesarios de farmacología para poder dopar a sus víctimas con la dosis justa, tomarse el tiempo necesario y sin dejar secuelas clínicas neurológicas, salvo las anatómicas que le son necesarias a él. Las 3 víctimas no tuvieron acceso carnal, pero para recrear su mundo favorito,

el agresor necesitaba culminar su obra cumpliendo con la fantasía de ver genitales femeninos sangrado, lo que presumiblemente, nos haría pensar que padece hematofilia, al igual que Andreii Romanovich Chikhatilo. Se observa del mismo modo que cuenta con la habilidad suficiente para mimetizarse con el medio y premeditar el hecho. El seducir durante un par de meses a la víctima implica saber lo que esta necesita con empatía utilitaria (Marietan), pero sobretodo mucha paciencia, revelándonos que no es una persona que pierde el control antes del hecho, posee una apariencia que inspira confianza y un Modus Operandi con la sofísticación necesaria para conseguir desplazar voluntariamente a su víctima desde el punto de contacto, pasando por una escena intermedia (cafetería), finalizando en la escena primaria, es decir el hotel alojamiento donde ocurrió el hecho. Por la naturaleza sexual de su motivación, no es raro que en este caso, el agresor se lleve un trofeo que les recuerde ese momento, como por ejemplo fotografías o una pertenencia de la víctima, por supuesto esto último sin fines de lucro, si no más bien como un acto de enganche netamente psicológico. Su período de enfriamiento (Cool Off period) dada su avidez -tres víctimas en muy pocos meses- entre otras opciones, podría deberse a una sustitución parafílica.

Diferente es el caso de aquellos delincuentes que sólo buscan una pseudo intimidad con la victima tratándolas como *sujetos*, vale decir que se disculpan, no las insultan, si no que tienen la fantasía de que la víctima se enamorará de ellos cuando los conozcan "íntimamente", esto se deriva de su motivación principal, que en este caso es la de reforzar su autoconfianza. Otros agresores, poseen distorsiones cognitivas, vale decir que mientras más la víctima diga "no", él comprende que es "si", muchos de ellos padecen trastornos graves de la personalidad, no siempre relacionados con la psicopatía.

A veces se refleja que la víctima es elegida por oportunidad, pero cumpliendo con un criterio simbólico que solo tiene sentido para el agresor y el perfilador. Este es el típico caso donde el agresor se lleva a modo de souvenir un objeto de su victima, por supuesto no con fines de lucro, si no más bien para rememorar el encuentro "romántico" que tuvo con ella. Puede incluso, intentar justificarse o disculparse con posteriores intentos de comunicarse con ella o dar su verdadero nombre o apodo sin proteger su identidad, incluso contarle datos de su vida. No es extraño que unos días después, merodee el lugar del hecho conmemorándolo. La

conducta de estos agresores suele estar estimulada por pornografía con escenas pseudo-románticas, padeciendo voyeurismo, es por ello que al intentar implicarse en un rol activo, no cuentan con la potencia necesaria para una erección o eyaculación porque su parafilia, en ocasiones, se lo imposibilita.

La Agresión sexual por venganza, se refleja mayormente cuando el ataque es súbito y no planeado, el lenguaje es hostil y degradante hasta por demás, la fuerza física es brutal y el ataque es más bien de corta duración a diferencia de la motivación sádica que pretende alargar la modalidad de goce en este tipo de delito. La víctima si es desconocida, recibe un trato verbal sumamente violento y sucio porque en realidad, esta dirigido hacia otra persona a quien el delincuente no puede atacar, pero su necesidad psicológica le impele descargar y desplazar hacia la víctima. Estos delincuentes, al igual que los de motivación sádica, suelen poseer un alto coeficiente de alienación y su prognosis no es favorable, vale decir, que no será un único ataque luego de su período de enfriamiento emocional.

Veamos el caso de un delincuente que entra a robar durante la noche a un negocio cerrado, allí, encuentra a una de las empleadas y la accede carnalmente, su motivación principal ha sido el lucro, el robo, pero la violación en este caso puntual es de oportunidad y no un fin en sí misma, aunque la víctima experimentó el ultraje y todo las consecuencias psicológicas que esto trae.

Los agresores sexuales que actúan en grupo buscan la aserción de poder y la unión entre ellos, generalmente el líder indica a la víctima, pero suele ocurrir que un miembro del grupo experimente empatía hacia la víctima y en algunos casos es quien confiesa el hecho. Es una característica de la masa que sus miembros manifiesten un acrecentamiento del afecto y una inhibición del pensamiento, el grupo se retroalimenta y llegan a cometer actos osados con alto nivel de crueldad, probablemente, separados, sean menos ofensivos.

BIBLIOGRAFÍA:

Freud, S. (1999) *Psicología de las Masas y Análisis del Yo*. Obras Completas Tomo XVIII. Argentina, Amorrortu Editores.

Ressler, R. y Shachtman, T. (2005) *Asesinos en Serie*. España, Editorial Ariel, Centro Reina Sofía para el Estudio de la Violencia

Michaud, S. y Hazelwood, R. (1998) *The Evil that Men Do*. Estados Unidos St. Martin's Paperbacks

Marietán, H., (2009) *Curso sobre Psicopatía*. Buenos Aires Editorial Ananké.

Canter D. y Youngs, D. (2005) *Introducing Investigative Psychology*. Reino Unido, Psychology and Law Capítulo 11.

Kepel, R. D. y Birnes, W.J. (1997) Signature Killers: Interpreting the calling cards of Serial Murderers. Nueva York Pocket Books.

"LEGISLACIÓN ARGENTINA EN MATERIA DE DELINCUENCIA INFORMÁTICA"

Marcelo Alfredo Riquert**

Sumario: I. Introducción. II. Breve recordatorio de normas específicas previas: 1. Confidencialidad de la información y empresa; 2. Confidencialidad de la información y bases de datos fiscales; 3. Propiedad intelectual y software; 4. Protección de datos personales: 5. Falsedades documentales, documento electrónico y firma digital; 6. Defraudaciones y medios informáticos. III. Las novedades introducidas por Ley 26388: a. En materia de protección de datos personales: a.1. Acceso ilegítimo a banco de datos personales, a.2. Proporcionar o revelar información registrada secreta, a.3. Inserción ilegítima de datos personales; b. Nuevos conceptos y equiparaciones de documento, firma, suscripción, instrumento privado y certificado; c. Defraudaciones y medios informáticos 2; d. Normas vinculadas a la punición de la ciberpornografía infantil; e. Daño en datos, documentos, programas o sistemas informáticos; f. Comunicaciones vía electrónica; g. Intrusismo informático. IV. Algunos problemas sin solución clara. V. Valoración inicial del texto legal reformista

I. Introducción

En junio de 2008 se produjo una vasta reforma al Código Penal argentino por vía de la Ley 26388[1], que ha venido a saldar la mayoría de las "deudas" de nuestro legislador nacional en materia de consideración de las nuevas tecnologías de la comunicación, hecho que veníamos denunciando desde más de una década atrás y que comprende variados

** Profesor Titular Regular de Derecho Penal a cargo de la Cátedra 1 de Derecho Penal 1 (Parte General), Facultad de Derecho de la Universidad Nacional de Mar del Plata (Argentina). Juez de la Cámara de Apelación y Garantías en lo Penal del Departamento Judicial Mar del Plata.

[1] Sancionada el 4/6/08, promulgada de hecho el 24/6/08 y publicada en el B.O. del 25/6/08.

ángulos de aproximación que van desde la preocupación por brindar adecuado amparo jurídico a estos avances así como respuesta, incluso de naturaleza penal, ante su uso abusivo[2].

Ante la novedad normativa –fruto de la consideración de 16 proyectos, según especifica el dictamen de las Comisiones de Justicia y Asuntos Penales y de Sistemas, Medios de Comunicación y Libertad de Expresión del Senado–, que impactó adicionando las modificaciones, sustituciones o incorporaciones verificadas en doce tipos penales, así como la derogación de otros dos, con este breve trabajo pretendemos ofrecer una sintética aproximación sobre aquellas al ocasional interesado en esta singular problemática[3].

Vale la pena recordar que habíamos señalado que algunas carencias de la ley argentina eran singularmente curiosas si se tiene en cuenta, como recuerda Palazzi con su reconocida ilustración, que los virus informáticos están lejos de ser novedosos, al menos, en la teoría, habiendo sido el propio John von Neumann quien expuso a fines de la década del '40 la idea del programa que se reproduce (1949, *"Theory and organization of complicated automata"*), hablando a mediados de la década siguiente de la posibilidad teórica de crear un autómata capaz de reproducirse a sí mismo (1955, *"The computer and the brain"*); mientras que, en la práctica, inicia su desarrollo en los Laboratorios Bell en la década del '60 y se terminan popularizando veinte años después[4].

En cuanto al medio argentino, ha sido destacado entre los primeros casos de trascendencia en los que medió el uso de un sistema informático,

---

[2] Ccte.: Jorge Zavala Baquerizo, *"Criminología e Informática. La Informática y el Derecho a la Intimidad"*, pub. en la "Revista Jurídica Online", Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas de la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, Sección Artículos, "Criminología" (www.revistajuridicaonline.com). Versión en papel de la "Revista Jurídica" N° 11, 1996, pág. 70.

[3] Para profundizar el tema remitimos a lo expuesto en la monografía *"Delincuencia Informática en Argentina y el MERCOSUR"*, prologada por el prof. Dr. David Baigún, EDIAR, Bs.As., 2009, 260 páginas.

[4] Cf. Pablo A. Palazzi, *"Virus informáticos y delito de daño"*, pub. en "Revista de Derecho Penal y Procesal Penal", Ed. LexisNexis, año 2006, Nº 4, pág. 674. Hoy, destaca el nombrado, se han expandido a todos los ámbitos de la informática y las telecomunicaciones, funcionando en las más diversas plataformas y sistemas (pág. 675).

hace ya más de un cuarto de siglo, la causa "Agüero Vera, Daniel y otros", en la que se ventiló la cuestión de una falsedad ideológica que permitió a alumnos de las carreras de Licenciatura en Administración de Empresas y Contador Público Nacional de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, obtener su título universitario sin haber aprobado la totalidad de las materias[5]. En el último párrafo del considerando 1 de la resolución de la Sala 1º de la Cámara Nacional en lo Criminal y Correccional, fechada el 15 de febrero de 1983, se describe la parte pertinente del hecho en los siguientes términos: *"En todos estos casos, la mecánica de la maniobra consistía en la adulteración de las notas correspondientes a las evaluaciones finales que los respectivos titulares de cátedra o responsables de los cursos han consignado en las actas oficiales… Estas planillas, falseadas luego de la entrega de ellas por los titulares posibilitó que el sistema de información electrónica reproduzca el listado oficial ya falseado y en muchos casos, la errónea expedición de títulos universitarios"*[6].

En función del reducido objeto de esta propuesta se evitarán incursiones sobre conceptos generales respecto de la delincuencia informática, de los que nos ocupamos en trabajos previos a los que remitimos. Sin perjuicio de ello, es importante recordar que, habida cuenta de las posibilidades que brindan las nuevas tecnologías de la comunicación y la aparición en escena de un nuevo espacio, el virtual o ciberespacio, en materia de delincuencia, facilitando la afectación de bienes jurídicos a una distancia y con una velocidad hasta no hace tanto impensadas, resulta un lugar común la afirmación de estar en presencia de una problemática frente a la que el proceso de homogeneización legislativa y de cooperación en los ámbitos sustantivos y adjetivos, es una necesidad ineludible si se quiere evitar la existencia de "paraísos" de impunidad[7].

---

[5] Curiosamente, el recordatorio lo formuló el profesor alemán Klaus Tiedemann en un viejo artículo: *"Criminalidad mediante computadoras"*, trad. por Amelia Mantilla de Sandoval, pub. en la revista "Nuevo Foro Penal", N° 30, octubre-diciembre 1985, pág. 482.

[6] El fallo está publicado en J.A., 1984-III-76/91.

[7] Abundando, puede recordarse con Federico Santiago Díaz Lannes que, ya en 1992 en el marco del Coloquio de la Asociación Internacional de Derecho Penal celebrado en Wurzburgo, se recomendó que, verificándose la insuficiencia de los tipos penales existentes, se promoviera su modificación o la creación de otros nuevos, sin perjuicio de

Ciertamente, la reciente reforma rescata a la legislación argentina de una situación en que el atraso era notable, incluso, ciñéndonos al cotejo regional.

Dejamos en la ocasión expresamente fuera de consideración lo relativo al impacto que, so pretexto de persecución del delito, se viene observando a propósito de tales facilidades técnicas[8]. Baste recordar que en muchos países se vienen adoptando medidas legislativas que ocasionalmente incluyen sanciones, obligando a los prestadores de servicios de telecomunicación (PST: término que abarca tanto a los prestadores de servicio de Internet –PSI- como a los de otros servicios de telecomunicaciones, como los celulares) a crear una infraestructura que permita a los organismos encargados de la persecución penal acceder a la totalidad de una telecomunicación específica transmitida a través de sus instalaciones. Por esto, autores como Daphne Gilbert e Ian R. Kerr hablan de un cambio de papel en los PST, pasan de *"leales guardianes de la información personal de los clientes a "agentes del Estado", de centinelas de la vida privada a partícipes activos en la lucha contra la cibercriminalidad"*[9].

---

la vigencia del principio de subsidiariedad (así, en su artículo *"Los delitos informáticos: necesidad de su regulación y jurisprudencia relativa al tema"*, pub. en la biblioteca jurídica online "elDial.com", Suplemento de Derecho de la Alta Tecnología, 5/6/08, sección "Doctrina", acápite "b"). Al presente, como destaca Palazzi, se ha llegado a la firma por más de 40 países desarrollados de la Convención de Cibercriminalidad de Budapest (del 23 de noviembre de 2001), habiendo sido Argentina invitada a integrarla recientemente (cf. noticia en su trabajo *"Análisis del proyecto de ley de delitos informáticos aprobado por el Senado de la Nación en el año 1997"*, versión borrador inédita del mes de marzo de 2008, gentilmente facilitada por el autor, pág. 2).

[8] Esta temática la hemos desarrollado en particular en la obra *"Crisis Penal. Política Criminal, Globalización y Derecho Penal"*, Ediar, Bs.As., 2007.

[9] Gilbert y Kerr, *"¿Delegar en el sector privado? Los PSI como agentes del Estado"*, pub. en AAVV *"Derecho a la intimidad y a la protección de datos personales"*, Yves Poullet, María Verónica Pérez Asinari y Pablo Palazzi coordinadores, Heliasta, Bs.As., 2009, pág. 227. Con tono general, Ernesto Velásquez Baquerizo apuntaba lustros atrás que la sociedad tecnologizada se encuentra inmersa en una amenaza a la libertad y privacidad individuales, corriendo peligro la estabilidad de la relación entre el individuo y el Estado, pudiéndose desequilibrar los valores y garantías que han sido ejes del Estado de Derecho (en su trabajo *"Sociedad informatizada y derecho constitucional"*, pub. en la "Revista Jurídica Online", Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas de la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, Sección Artículos, "Criminología"

II. Breve recordatorio de normas específicas previas

Es claro que la reforma mencionada no es la primera ocasión en que nuestro legislador se ocupó de esta problemática. Incluso, parte de la reforma ha venido a corregir algunos defectos de "intervenciones" anteriores en el texto del Código histórico, según se verá, sin perjuicio de que adoptando una metodología ciertamente ecléctica, ha oscilado entre ocasiones en que abordó la consideración de las modernas TIC en su incidencia penal modificando en forma directa aquel texto sustantivo y otras en que ello plasmó en disgregadas leyes especiales. En síntesis, el cuadro normativo previo es el que sigue.

1. Confidencialidad de la información y empresa

La primera norma considerando las nuevas tecnologías de la información fue la Ley N° 24.766 (1997) de *"Confidencialidad sobre información y productos que estén legítimamente bajo control de una persona y se divulgue indebidamente de manera contraria a los usos comerciales honestos"*. Introdujo la protección del secreto de las informaciones de personas físicas o jurídicas almacenadas en medios informáticos (bases de datos), penándose su ilegítima divulgación conforme las penalidades del Código Penal para el delito de violación de secretos (art. 156: multa de $ 1.500 a $ 90.000 e inhabilitación especial de seis meses a tres años). El art. 2° dice:

> *"La presente ley se aplicará a la información que conste en documentos, medios electrónicos o magnéticos, discos, ópticos, microfilmes, películas u otros elementos similares"*.

Estableció la protección de la información secreta, confidencial, de la empresa y personas físicas y lo es sólo de la contenida en bases de datos no estatales. Autores como Creus y Buompadre, justamente al tratar al art. 156 del CP, han considerado al tipo de la ley especial como un "régimen particular de secreto"[10].

(www.revistajuridicaonline.com). Versión en papel de la "Revista Jurídica" N° 12, 1996, pág. 54).

[10] Cf. Creus-Buompadre, *"Derecho Penal. Parte Especial"*, Astrea, Bs.As., 2007, Tomo 1, 7° edición actualizada, pág. 400, parág. 892.

2. Confidencialidad de la información y bases de datos fiscales

En orden cronológico sigue la *"alteración dolosa de registros fiscales"* que también en 1997 introdujera la vigente Ley Penal Tributaria y Previsional Nro. 24.769 (art. 12). En dicha figura se hace concreta referencia al *registro o soporte informático* como objeto de protección en paridad con el tradicional registro o soporte documental, en este caso, cuando sea del fisco nacional[11]. Dice:

> *"Será reprimido con prisión de dos a seis años, el que de cualquier modo sustrajere, suprimiere, ocultare, adulterare, modificare o inutilizare los registros o soportes documentales o informáticos del fisco nacional, relativos a las obligaciones tributarias o de recursos de la seguridad social, con el propósito de disimular la real situación fiscal de un obligado"*.

3. Propiedad intelectual y software

La Ley Nº 25.036 (1998) modificó la Ley de Propiedad Intelectual Nº 11.723, brindando protección penal al *software*. Ello a partir de la inclusión de los programas de computación en sus arts. 1, 4, 9, 55 bis y 57, ampliando así los objetos de protección de las conductas que ya se tipificaban en los términos de los arts. 71, 72 y ss. de esta última, los que no fueron a su vez adecuados en consonancia con aquellos[12]. Vale la pena recordar la amplitud del primero, que dice:

> *"Será reprimido con la pena establecida por el art. 172 del Código Penal el que de cualquier manera y en cualquier forma defraude los derechos de propiedad intelectual que reconoce esta ley"*.

La escala penal conminada en abstracto, por integración, es de un mes a seis años de prisión. Por ley 26285 (B.O. del 13/9/07), se ha introducido una nueva modificación a la Ley de Propiedad Intelectual

---

[11] Al respecto, hemos analizado en extenso de este tipo penal en nuestro trabajo *"Cuestiones de Derecho Penal y Procesal Penal Tributario"*, EDIAR, Bs.As., 2º edición, 2004, págs. 139 y ss.

[12] Nos hemos ocupado del tema en el capítulo VII de la monografía *"Informática y Derecho Penal Argentino"*, Ad-Hoc, Bs.As., 1999.

que recorta el universo de supuestos típicos. En este caso, eximiendo del pago de derechos de autor a la reproducción y distribución de obras científicas o literarias en sistemas especiales para ciegos y personas con otras discapacidades perceptivas, siempre que la reproducción y distribución sean hechas por entidades autorizadas. Esto rige también para las obras que se distribuyan por vía electrónica, encriptadas o protegidas por cualquier otro sistema que impida su lectura a personas no habilitadas, estando a cargo de aquellas entidades autorizadas la asignación y administración de las claves de acceso a las obras protegidas. No se aplicará la exención a la reproducción y distribución de obras que se hubieron editado originalmente en sistemas especiales para personas con discapacidades visuales o perceptivas, y que se hallen comercialmente disponibles. Con relación a estas últimas, el art. 36 reformado finaliza diciendo: *"Asimismo, advertirán* (las obras reproducidas y distribuidas en sistemas especiales) *que el uso indebido de estas reproducciones será reprimido con pena de prisión, conforme el art. 172 del Código Penal"*.

El vinculado a la propiedad intelectual es uno de los ámbitos donde en forma paulatina se comienza a hablar más abiertamente sobre la necesidad y/o conveniencia del sostenimiento de la intervención del derecho penal. Carnevale recuerda que el uso masivo de los archivos en formato MP3 y de las redes P2P es considerado un fenómeno social y cultural que ha revolucionado tanto la industria musical como la cultura en sí, por lo que genera la pregunta frente a esta situación sobre si tiene sentido perseguir penalmente una conducta socialmente aceptada y practicada por millones de personas y, además, si se trata realmente de una problema social o de una lucha por los intereses económicos que hay en juego[13].

4. Protección de datos personales

La Ley Nº 25.286 (2000) de Protección de Datos Personales (reglamentaria del proceso constitucional de Hábeas Data, art. 43 C.N.),

[13] Carlos A. Carnevale, *"Derecho de autor. Internet y piratería. Problemática penal y procesal penal"*, Ad-Hoc, Bs.As., colección Monografías, N° 11, 2009, págs. 14/15. Para la ampliación sobre esta temática, en particular la tesis del "copyleft", véase nuestro trabajo *"Delincuencia informática…"*, ya citado, págs. 98/105.

había incorporado al Código Penal dos nuevos tipos, el 117bis dentro del Título II correspondiente a los *"Delitos contra el Honor"* y el art. 157bis en el capítulo III de la *"Violación de secretos"* del Título V *"Delitos contra la Libertad"*. La nueva ley 26388, ha derogado el primero y modificado al segundo, por lo que volveremos sobre este punto luego.

5. Falsedades documentales, documento electrónico y firma digital

La Ley Nº 25.506 de Firma Digital (2001)[14], además de fijar su propio régimen de sanciones (contravencional) en los arts. 40/46, había incorporado un nuevo artículo al cierre de la Parte General del código sustantivo argentino, realizando así la equiparación de sus conceptos centrales a los fines del derecho penal. Este era el artículo 78 bis (cf. art. 51 de la Ley citada), que decía:

> *"Los términos firma y suscripción comprenden la firma digital, la creación de una firma digital o firmar digitalmente. Los términos documento, instrumento privado y certificado comprenden el documento digital firmado digitalmente".*

La norma ha quedado derogada en virtud del art. 14 de la reciente Ley 26388 que, a su vez, por su art. 1° incorporó, a modo de reemplazo, tres nuevos párrafos finales al art. 77 del C.P., por lo que también avanzaremos sobre la cuestión al tratar las modificaciones recientes.

6. Defraudaciones y medios informáticos

Por Ley 25.930[15] se incorporó como inciso del art. 173 del Código Penal, el siguiente:

---

[14] Sancionada el 14/11/01, promulgada el 12/11/01 y publicada en el Boletín Oficial del 14/12/01. Puede consultarse además en "Anales de Legislación Argentina", La Ley, Boletín Informativo Nº 34, Año 2001, pág. 1 y ss. Ha sido reglamentada por Decreto 2628/2002, del 19/12/02. Puede ampliarse lo concerniente a este acápite con lo expuesto oportunamente en nuestra colaboración "Delitos Informáticos", pub. en la obra colectiva *"Derecho Penal de los Negocios"*, dirigida por los Dres. Daniel P. Carreras y Humberto Vázquez, Astrea, Bs.As., 2004, págs. 303/346.

[15] Pub. en el B.O. del 21/9/04.

> *"Art. 173… 15) El que defraudare mediante el uso de una tarjeta de compra, crédito o débito, cuando la misma hubiere sido falsificada, adulterada, robada, perdida u obtenida del legítimo emisor mediante ardid o engaño, o mediante el uso no autorizado de sus datos, aunque lo hiciese por medio de una operación automática"*.

Advertimos de inicio el apartamiento a la propuesta que sobre la figura del "fraude informático" había elaborado el proyecto de ley de delitos informáticos que se elaborara en el ámbito de la Secretaría de Comunicaciones de la Nación (res. 476/01)[16]. Se trata, además, pese a las críticas que suscitó por incompleto, del texto reproducido como inc. "I" del art. 175 del anteproyecto de reforma integral[17]. Donna, tras reprobar la génesis de la reforma, señala que se ha buscado en forma imprecisa garantizar la seguridad de operaciones con tarjetas de crédito, compra o débito, en beneficio de los usuarios y consumidores, y de las empresas emisoras o administradoras del sistema[18].

En principio, como apuntan Estrella y Godoy Lemos, con relación al verbo típico habrá de tenerse presente que el uso debe considerarse típico en la medida que lo sea conforme al destino habitual de la tarjeta o datos, de modo que se descarta la mera tenencia de una tarjeta robada como subsumible en esta figura[19]. Concuerda Donna diciendo que *"Debe repararse en que hasta tanto no sea realmente empleada en perjuicio de otro –esa tarjeta obtenida con ardid o engaño de su legítimo emisor–, este tipo penal no*

---

[16] En efecto, allí se lo definía en su art. 4º en los siguientes términos: *"Será reprimido con prisión de un mes a seis años, el que con ánimo de lucro, para sí o para un tercero, mediante cualquier manipulación o artificio tecnológico semejante de un sistema o dato informático, procure la transferencia no consentida de cualquier activo patrimonial en perjuicio de otro. En el caso del párrafo anterior, si el perjuicio recae en alguna Administración pública, o entidad financiera, la pena será de dos a ocho años de prisión".*

[17] Ya citado, pág. 265.

[18] Cf. su *"Derecho Penal. Parte Especial"*, Tomo II-B, 2º edición actualizada, 2007, págs. 574/575.

[19] Cf. su *"Código Penal. Parte Especial. De los delitos en particular"*, Hammurabi, Bs.As., T. 2, 2º edición, 2007, pág. 595.

quedará perfeccionado, porque se requiere el perjuicio de toda defraudación"[20]. El contenido conceptual de tarjeta de compra, de crédito o de débito, nos viene determinado por la Ley 25.065 (arts. 2 y 4), a cuyo texto remitimos[21].

Esta previsión legal vino a dar respuesta, al menos parcial, a algunos de los casos que habitualmente fueran denunciados como de patente inseguridad jurídica (por su discutible encuadre típico entre diversas figuras) o de lisa y llana atipicidad[22]. Así, señalamos oportunamente que en los casos de maniobras ilegales con cajeros automatizados, atendiendo a la falta de previsión expresa en la normativa punitiva argentina, podía decirse que seguíamos en la discusión sobre si configuraban el delito de estafa (art. 172 CP) o el de hurto (art. 162 CP), situación en otros países ya superada. Por ej., el C.P. español de 1995, que en el pto. 2 de su art. 248 considera reos de estafa los que, con ánimo de lucro, y valiéndose de alguna manipulación informática o artificio semejante consigan la transferencia no consentida de cualquier activo patrimonial en perjuicio de un tercero. Es claro que no es exactamente lo mismo que ahora se ha incorporado a nuestro digesto punitivo, ya que la norma española parece ser de mayor amplitud (como el proyecto local antes mencionado), pero debe resaltarse que las maniobras urdidas mediante el uso de tarjetas de compra, crédito o débito, sean originales a las que se accediera en forma permanente o transitoria o copias gemelas por el doblado de la banda magnética, así como usando datos de ellas en forma no autorizada, son cada vez más frecuentes y la nueva norma viene a dar una respuesta satisfactoria a esta problemática[23].

---

[20] Ob.cit., pág. 578. Recuerda, sin embargo, en nota al pié 803 la existencia previa de jurisprudencia contradictoria referente al uso de la tarjeta.

[21] Ccte.: Creus-Buompadre, ya citados, pág. 555.

[22] En este sentido, Hugo y Gustavo Vaninetti, recuerdan el listado de maniobras defraudatorias más usuales en el medio informático según publicara la Comisión Federal de Comercio de Estados Unidos, que incluye desde pedidos de donaciones, subastas, ventas en pirámide, oferta de viajes y vacaciones, oportunidades de negocios, premios supuestos, inversiones, productos y servicios milagrosos, el cuento de la novia hasta el llamado "fraude nigeriano" (puede verse en detalle en su trabajo *"Estafa en internet"*, pub. en E.D., T. 211, 2005, págs. 682/683).

[23] Toda la discusión previa a esta norma la hemos largamente expuesto en la citada obra *"Derecho Penal de los Negocios"* (parág. 120 "Transferencia no consentida de activo patrimonial en perjuicio de tercero mediante manipulación informática", pág. 334 y ss), a

Excede la pretensión de este breve comentario el análisis sistematizado de los posibles supuestos más frecuentes, baste tener presente que –conforme lo ha realizado Jorge Buompadre– las variables pueden agruparse en torno a casos en que está involucrada una tarjeta verdadera (utilizada para defraudar; obtenida mediante ardid o engaño utilizada para defraudar; utilizada por su titular una vez agotado el crédito concedido; utilizada por un tercero autorizado una vez agotado el crédito concedido; utilizada una vez cancelada o caducada; o utilizada por persona no autorizada), una falsificada o adulterada para defraudar, una hurtada o robada para defraudar, una perdida utilizada para defraudar, una codificada o instrumento similar provisto de banda magnética utilizada para obtener distintos servicios (telefónico, de fotocopiado, de expendio de combustibles, etc.), además del uso de datos contenidos en una tarjeta magnética[24].

Sin perjuicio de ello, coincidiendo con nuestra postulación inicial, autores como Ferro apuntaron que esa dejó incólumes problemas como el del apoderamiento de dinero electrónico por medio de transferencias no autorizadas y las maniobras realizadas por medios automatizados sin la utilización de tarjetas o de sus datos y la falsificación, alteración, supresión o eliminación de datos o programas informáticos[25]. En idéntica

---

la que remitimos por razones de brevedad. En concordancia, dice Alejandro O. Tazza que *"Los más destacable de esta reforma es que resuelve... el tan cuestionado supuesto que dividía a la doctrina y la jurisprudencia acerca del tipo penal aplicable cuando se obtenía un beneficio económico mediante la realización de una operación automática o mecánica en la que no existía un sujeto pasivo personal que por error provocaba el desplazamiento patrimonial propio de esta figura"* (en su trabajo *"Estafas con tarjetas de crédito y falsificación de moneda extranjera y otros papeles"*, pub. en L.L., diario del 5/5/05, pág. 2). En igual sentido, Creus-Buompadre apuntan que el nuevo precepto legal *"colma un vacío normativo... fundamentalmente en aquellos casos en que el autor usaba una tarjeta magnética para extraer dinero de un cajero automático"* (ya citados, pág. 554).

[24] Puede verse el detalle en su comentario al art. 173 inc. 15 del CP en AAVV *"Código Penal y normas complementarias. Análisis doctrinal y jurisprudencial"*, dirigido por David Baigún y Eugenio Raúl Zaffaroni, Hammurabi, Bs.As, 2009, Tomo 7, págs. 267/268.

[25] Cf. Alejandro H. Ferro, *"La criminalidad informática. A propósito de la sanción de la ley 25930"*, pub. en la "Revista de Derecho Penal y Procesal Penal", ed. LexisNexis, 2007, nº 2, pág. 306.

línea, en el marco del análisis del *"phishing"*[26], Toselli, Nicolosi López y Chouela concluyen que, siendo que este tipo de maniobras apunta a la obtención de datos electrónicos, sean provenientes o no de tarjetas de esta clase, ya que en muchas ocasiones los estafadores informáticos apuntan a datos relacionados directamente con cuentas bancarias, claves de acceso al servicio de *"home banking"* o contraseñas, el principio de legalidad vedaría el encuadre de este orden de conductas en la previsión en comentario[27].

---

[26] Los antes citados Vaninetti y Vaninetti, sintetizan la modalidad diciendo que consiste en la emisión de correos electrónicos que muestran la apariencia de ser comunicados de bancos o negocios-empresas de Internet, mediante los cuales reclaman la atención de sus clientes para actualizar claves de acceso o confirmar números de tarjetas de crédito utilizando de enlaces, en la mayoría de los casos, las llamadas "páginas espejo" (simulan la institucional oficial). Recuerdan que conforme la consultora Gartner Research, un estudio realizado en 2004 indicó que el phishing había crecido el 400 % en los últimos diez meses y que el 3 % de los encuestados reconoció haber facilitado información personal o financiera a páginas fraudulentas, calculándose que unas dos millones de personas fueron perjudicadas en alrededor de dos mil cuatrocientos millones de dólares, o sea, una pérdida promedio de mil doscientos dólares por persona (trabajo citado, págs. 687/688). Demócrito Reinaldo Filho apunta que el phishing es una modalidad de "spam" en que el mensaje, además de no deseado, es también fraudulento (en su trabajo *"A infeção do sistema DNS – a nova modalidade de phishing e a responsabilidade do provedor"*, pub. en "Alfa-Redi. Revista de Derecho Informático", Nº 84, Julio de 2005, disponible en www.alfa-redi.org). Agrega el nombrado que muy difícilmente podría exigirse responsabilidad de los proveedores de servicio (ISP) por este tipo de prácticas, sino solamente demandarles el aviso ante la detección y la adopción de medidas tecnológicas que minimicen las consecuencias (filtros, por ejemplo). Tanto desde la perspectiva civil como penal, la responsabilidad debe ser puesta en cabeza del "fisher". Señala finalmente como una excepción en el primer aspecto una nueva modalidad, el "pharming", en el que se redireccionan los programas de navegación (browsers) de los internautas hacia sites falsos sin necesidad de que estos cliqueen nada, sino aún sólo con poner la dirección correcta. Hay una versión extrema, en que se ataca directamente un servidor DNS (Domain Name System), lo que le otorga una escala masiva que afecta a todos los usuarios del servidor infectado. En este caso, dice el autor citado, el proveedor deberá responder (civilmente) por los daños provocados a sus usuarios por sus fallas de seguridad.

[27] Cf. Nicolás Toselli, Juan M. Nicolosi López y Diego A. Chouela, *"Nuevas formas de defraudación: phishing"*, pub. en la "Revista de Derecho Penal y Procesal Penal", ed. LexisNexis, 2007, nº 2, pág. 311.

El fenómeno del robo de identidad se ha ido expandiendo como una plaga asociada al crecimiento de la tecnología digital, indicando noticias periodísticas que según estadísticas de la Comisión Federal de Comercio de USA, sólo en ese país en los últimos cinco años los delitos con datos robados de cuentas bancarias y tarjetas de crédito afectaron a 27 millones de personas. Dicha Comisión sostiene que casi el 5 % de los adultos norteamericanos ha sido afectado cada año por este tipo de delitos, que ocupan el primer lugar en la lista de los que afectan a los consumidores, calculándose que el perjuicio a las empresas ronda los 50.000 millones de dólares y un 10 % de esa cifra a los consumidores. Gran repercusión se dio en junio de 2005 el descubrimiento de que el mes anterior un hacker había logrado ingresar en los sistemas de seguridad de las empresas Mastercard Internacional, Visa Internacional y American Express, apoderándose de los datos de 40 millones de clientes de esas tarjetas en el país citado[28]. El diario Washington Post proclamó que 2005 es el año de la filtración de datos, en el que por hechos como el referido podría llegar a 50 millones las víctimas de robo de datos. A su vez, el New York Times informó que los usuarios de tarjetas de crédito de Australia, Japón, China y otros países asiáticos fueron alertados de que sus cuentas corrían peligro si las usaban en transacciones con Estados Unidos o con empresas norteamericanas[29].

Este orden de situaciones viene impactando fuertemente en los costos empresarios, sólo en Argentina el negocio de protección de redes ha registrado un fuerte aumento en su demanda y se calcula que facturará un 15 % más durante 2005. El Centro de Investigación en Seguridad Informática (CISI), realizó un estudio según el cual el 43 % de las empresas ha reconocido haber tenido algún "incidente" en sus sistemas, lo que llevó a que el 63 % de las consultadas señalara que prevé una mayor inversión en la seguridad de sus sistemas de computación y almacenamiento de datos. Otro aspecto relevante es que alrededor del 15

[28] Fuente: diario "Clarín", ejemplar del 19 de junio de 2005, págs. 48/49, nota titulada "Un hacker robó datos de 40 millones de tarjetas de crédito".

[29] Fuente: diario "Clarín", ejemplar del 27 de junio de 2005, pág. 29, nota titulada "Temor por el robo de datos en Internet".

% de las firmas encuestadas directamente no sabían si sus sistemas habían o no sido accedidos[30].

III. Las novedades introducidas por Ley 26388

Pasamos ahora a la noticia e inicial tratamiento de las nuevas figuras incorporadas en la ley reformista de junio de 2008.

a. En materia de protección de datos personales

Por su art. 3º comenzó sustituyendo el epígrafe del capítulo III del Título V (Delitos contra la libertad) del Libro II (De los delitos) del Código Penal, que pasó a ser el siguiente: *"Violación de Secretos y de la Privacidad"*. Es la misma propuesta que contenía el anteproyecto de reforma integral del código, cuya exposición de motivos decía en el considerando XII: *"Se ha modificado el Capítulo sobre violación de secretos que ahora se denomina "Violación de Secretos y de la privacidad". De este modo, se actualiza la normativa a los nuevos desarrollos tecnológicos e informáticos y se tipifican lesiones intolerables a la privacidad, mediante la utilización de artificios de escucha, transmisión, grabación o reproducción de imágenes o sonido"*[31].

Refleja además, sin dudas, la preocupación en torno a brindar un adecuado marco de protección penal a la privacidad (lo que se concreta

---

[30] Fuente: diario "Clarín", nota de tapa del "Suplemento Económico" del día 26 de junio de 2005, firmada por Damián Kantor y titulada "La inseguridad informática preocupa a las empresas", págs. 3/4.

[31] Entre sus múltiples publicaciones en el medio virtual pueden citarse la oficial en http://www.jus.gov.ar/guia/content_codigo_penal.htm y la de los sitios "Pensamiento Penal" (www.pensamientopenal.com.ar) y "Derecho Penal Online" (www.derechopenalonline.com.ar) , que han elaborado sendos foros de discusión al respecto con amplia concurrencia e interesantes observaciones. En papel, puede verse en la sección "Actualidad" de la "Revista Nova Tesis de Derecho Penal y Procesal Penal", dirigida por Chiara Díaz y Erbetta, Nº 1, Rosario, 2007, pág. 197 y ss. La Comisión de Reformas fue creada por decreto 303 del 14/12/2004 del Ministerio de Justicia de la Nación. Su coordinador fue el Dr. Slokar, Secretario de Política Criminal y Asuntos Penitenciarios de la Nación, y estuvo integrada por los Dres. Baigún, Chiara Díaz, Da Rocha, De Luca, Di Matteo, Erbetta, Ferreyra, Hendler, Ochoa y Tizón. Participaron de las discusiones y fueron sustituidos los Dres. Donna y Yacobucci, ambos por renuncia, y el Dr. García Vitor, por fallecimiento. La cita corresponde a la "Revista Nova Tesis", pág. 225.

en diversas figuras), que fuera exteriorizada con claridad oportunamente en los fundamentos del proyecto de los senadores Ruben H. Giustiniani y Vilma L. Ibarra, donde sostenían que la *"reforma legislativa debe desarrollarse teniendo como única mira el respeto a la intimidad garantizado por nuestra Constitución Nacional, evitando cualquier intromisión de terceros que pueda dar lugar a la sociedad vigilada y controlada descripta por George Orwell. Tal obligación de preservar la confidencialidad e inviolabilidad de las telecomunicaciones tienen una un claro raigambre constitucional sustentado por los arts. 18, 19 y 33 de nuestra ley fundamental".* En modo concordante, señalan Feldstein de Cárdenas y Scotti que *"Vivir en una sociedad en que la información ha evolucionado hasta el punto de erigirse en una suerte de herramienta básica para optimizar la producción de bienes y servicios, impone la nece.*

A su vez, en el art. 14 dispuso la derogación del citado art. 117bis del digesto sustantivo, que había sido merecedor de varias críticas, partiendo por su inadecuada ubicación sistemática. Además, los arts. 7 y 8, sustituyeron los textos de los arts. 157 y 157bis, recibiendo este último en su nuevo inc. 3º parcialmente la conducta antes reprimida en el inc. 1º de la norma derogada citada.

a.1. Acceso ilegítimo a banco de datos personales

En su redacción conforme la LPDP, el art. 157 bis decía:

> *"Será reprimido con la pena de prisión de un mes a dos años el que: 1º. A sabiendas e ilegítimamente, o violando sistemas de confidencialidad y seguridad de datos accediere, de cualquier forma, a un banco de datos personales; 2º. Revelare a otro información registrada en un banco de datos personales cuyo secreto estuviera obligado a preservar por disposición de una ley. Cuando el autor sea funcionario público sufrirá, además, pena de inhabilitación especial de uno a cuatro años"*

En este caso, a diferencia del derogado art. 117 bis, no se observaban en principio objeciones en cuanto a su ubicación sistemática, ya que las conductas tipificadas en la figura se relacionaban directamente con la violación de secretos en general. Como enseñaba el maestro Núñez, el bien jurídico protegido en este capítulo del Código Penal era la incolumidad de: a) la intimidad de la correspondencia y de los papeles

privados y, b) los secretos y la libre comunicación entre las personas[32]. Decíamos que, en función de la anterior reforma, se pasó a incluir: c) la información que se hallare registrada en un banco de datos personales, que se conecta con el primer aspecto (intimidad) en el inciso 1º del art. 157 bis y el segundo (secreto) en el inc. 2º, tratándose desde el punto de vista del autor de un delito común que preveía como agravante la realización por funcionario público.

Según se detalló, ahora se ha incluido como título del capítulo a la "privacidad" en forma expresa, lo que evita la necesidad de cualquier tipo de construcción como la anterior para dotar de sentido a la ubicación de la figura e interpretarla adecuadamente. El nuevo texto vigente (cf. art. 8 de la ley de reforma), es el siguiente:

> *"Artículo 157 bis: Será reprimido con la pena de prisión de un (1) mes a dos (2) años el que:*
> *1. A sabiendas e ilegítimamente, o violando sistemas de confidencialidad y seguridad de datos, accediere, de cualquier forma, a un banco de datos personales;*
> *2. Ilegítimamente proporcionare o revelare a otro información registrada en un archivo o en un banco de datos personales cuyo secreto estuviere obligado a preservar por disposición de la ley.*
> *3. Ilegítimamente insertare o hiciere insertar datos en un archivo de datos personales.*
> *Cuando el autor sea funcionario público sufrirá, además, pena de inhabilitación especial de un (1) a cuatro (4) años".*

Con relación al inciso primero, se advierte que la redacción conforme la Ley 26388 es idéntica a la anterior, al igual que el monto de la pena conminado en abstracto y la circunstancia calificante de autoría por un funcionario público. La acción típica de acceder puede concretarse por cualquier medio ya que no se especifica modalidad de ingreso alguna, aunque el contexto de la reforma es claro en cuanto a que el legislador

[32] Ricardo C. Nuñez, *"Manual de Derecho Penal. Parte Especial"*, Marcos Lerner Editora Córdoba, 2º edición actualizada por Víctor F. Reinaldi, 1999, pág. 175.

quiso referirse a los medios informáticos[33]. La señalización de ilegitimidad del acceso importa la falta de consentimiento. Lógicamente, de contar con este no estaríamos frente a una conducta punible. Es conducta dolosa[34]. La lesión al bien jurídico protegido se concreta con el mero acceso[35]. Resulta admisible la tentativa.

Ledesma, al referirse a la acción penal, entendía que al no haberse modificado el art. 73 del digesto sustantivo por la LPDP incluyendo al art. 157 bis entre las excepciones que contiene, debía entenderse que la acción para perseguir este delito es privada[36], punto en el que entendemos le asistiría razón, ya que la exclusión se refiere taxativamente a los arts. 154 y 157, tratándose de un aspecto que no ha sido abordado en la reforma actual.

Finalmente, debe agregarse que la protección de datos personales ha sido complementada en la órbita contravencional por medio de la disposición 1/2003[37] de la Dirección Nacional de Protección de Datos Personales (autoridad de contralor de la ley de Habeas Data).

---

[33] Ccte.: Donna, *"Derecho Penal. Parte Especial"*, Rubinzal-Culzoni Editores, Santa Fe, 2001, pág. 380. Allí relaciona la figura con la del art. 197.2 del CPE, con cita a Polaino Navarrete en el sentido que todo acceso cognitivo no autorizado al banco de datos reservados implica una lesión del bien jurídico intimidad, garantizado al titular de aquellos.

[34] Respecto del inciso 2º puntualiza Donna la posibilidad de realización del tipo con dolo eventual (ob.cit., pág. 381).

[35] Ccte.: Ledesma, quien refiriéndose al art. 157 bis 1º párrafo, entiende que es un delito formal o de pura actividad, que se consuma con el solo hecho de acceder, sin necesidad de la divulgación de datos ni de que se cause perjuicio, real o potencial (ob.cit., pág. 383).

[36] Ob.cit., pág. 384 (inc. 1º) y 385 (inc. 2º).

[37] Pub. en el B.O. del 30/6/03. Fuente: Diario Judicial, sección Noticia del Día, correspondiente al 30 de junio de 2003 (www.diariojudicial.com.ar). Mediante ella se aprobó la *"clasificación de infracciones"* y *"la graduación de sanciones"* a aplicar frente a las infracciones que atenten contra la LPDP. Entre los objetivos perseguidos con ello, las autoridades han señalado que la disposición obedece a razones de seguridad jurídica, ello en un marco de acciones que tienen como norte la prevención, la difusión y educación de los ciudadanos sobre la protección de los datos personales. La normativa dictada dispone una clasificación de infracciones con sus pertinentes escalas sancionatorias. Las categoriza en leves (desde $ 1000 a $ 30.000), graves ($ 3.000 a $ 50.000) y muy graves ($ 50.000 a $ 100.000).

a.2. Proporcionar o revelar información registrada secreta

a.2.1. En cuanto a "revelar" secretos, la reforma por Ley 27388 no se ha limitado a sustituir al art. 157 bis, sino que avanzó actualizando también la figura precedente. En efecto, por su art. 7° ha dispuesto la siguiente redacción para el art. 157 del C.P.:

> *"Artículo 157: Será reprimido con prisión de un (1) mes a dos (2) años e inhabilitación especial de un (1) a cuatro (4) años, el funcionario público que revelare hechos, actuaciones, documentos o datos, que por ley deben ser secretos".*

Si se compara con el texto anterior, se advierte que el cambio en la "revelación de secretos por funcionario público" se ha ceñido a incluir la voz "datos" dentro del elenco de situaciones u objetos protegidos como secretos por ley cuya revelación por funcionario público es punible, lo que armoniza el tipo con las restantes modificaciones introducidas en este remozado capítulo. Es decir, que el bien jurídico sigue siendo el secreto de hechos, actuaciones, documentos y, ahora, "datos" que, al decir de Estrella y Godoy Lemos, *"tienen su origen y se mantienen dentro de la Administración Pública"* —no se incluye el secreto de los particulares—, por lo que se mantiene la histórica crítica de su ubicación sistemática, ya que *"Debería estar legislado en el Título IX del Código Penal, que tutela precisamente, a la Administración Pública como sujeto pasivo de los delitos que en su contra se cometen"* (tal como proponía el Proyecto de Soler de 1960). La acción típica es "revelar" el secreto, que los nombrados definen siguiendo a Núñez como *"en descubrirlo o manifestarlo a una persona que no está en el círculo de los obligados a guardarlo"*[38]. De tal suerte, enrolan con temperamento que compartimos entre quienes no equiparan con "divulgar", que importa publicar. Se trata de un delito doloso que puede ser cometido con dolo eventual y para cuya consumación basta la sola revelación.

a.2.2. En cuanto al inciso segundo del nuevo art. 157 bis, realizado el cotejo entre los textos transcriptos en el acápite anterior, ofrece algunas diferencias con el antecedente directo. Así, no contempla sólo la conducta

[38] Estrella y Godoy Lemos, ya citados, Tomo 2, 2° edición, págs. 281/282.

"revelare", sino también "ilegítimamente proporcionare", además que la información registrada no puede estarlo sólo en un banco de datos personales, sino en un simple "archivo", lo que le permite aprehender un universo mayor de casos, una mayor variedad de conductas. Ya se indicó el significado de "revelar", mientras que en cuanto a "proporcionar", es la acción de "hacer lo necesario para que una persona tenga algo que necesita, facilitándoselo o dándoselo"[39].

El tipo exige que el autor sea alguien obligado a preservar la información. Se trata de una figura dolosa. El dolo eventual es admisible[40]. La lesión al bien jurídico protegido se concreta con la simple revelación o el proporcionar la información[41]. También resulta posible la tentativa.

a.3. Inserción ilegítima de datos personales.

Según se anticipó, el llamado delito de "Falsedad en archivos de datos personales y suministro de información falsa", que estaba previsto por el art. 117 bis del C.P. ha sido derogado, manteniéndose parcialmente su redacción en el nuevo inc. 3º del art. 157 bis.

Para mejor ilustración, partimos recordando el texto derogado, que decía:

> *"1º. Será reprimido con la pena de prisión de un mes a dos años el que insertara o hiciera insertar a sabiendas datos falsos en un archivo de datos personales.*
> *2º. La pena será de seis meses a tres años, al que proporcionara a un tercero a sabiendas información falsa contenida en un archivo de datos personales.*

---

[39] Así, la definición que brinda el "Diccionario Enciclopédico Ilustrado Larousse", ed. La Nación, Bs.As., 2005, pág. 945.

[40] Respecto de la anterior redacción del inciso 2º puntualizaba Donna la posibilidad de realización del tipo con dolo eventual (ob.cit., pág. 381).

[41] Ccte.: Ledesma, quien en cuanto al 2º párrafo del texto anterior, señalaba que el sujeto pasivo es el titular de los datos revelados que es, según el art. 2º de la ley 25.326, toda persona física o jurídica con domicilio legal o delegaciones o sucursales en el país, cuyos datos sean objeto del tratamiento al que se refiere al propia ley (ob.cit., pág. 385).

3º. La escala penal se aumentará en la mitad del mínimo y del máximo, cuando del hecho se derive perjuicio a alguna persona.
4º. Cuando el autor o responsable del ilícito sea funcionario público en ejercicio de sus funciones, se le aplicará la accesoria de inhabilitación para el desempeño de cargos públicos por el doble del tiempo que el de la condena".

El cotejo con la norma vigente permite advertir que: a) el monto de pena conminado en abstracto es el mismo en lo básico, pero varía la situación del funcionario público que antes podía recibir una inhabilitación que la redacción permitía fuera de un mínimo de dos meses y ahora éste es de un año (y hasta cuatro, por lo que en el máximo, en definitiva, no hay cambio); b) el inciso primero se ha mantenido pero sufriendo algunos cambios de los que nos ocuparemos de inmediato; c) se eliminó el tipo del inciso segundo, aunque algo de la figura se puede considerar recoge el inciso segundo del art. 157 bis, que prevé el proporcionar información de un archivo o banco de datos personales, según ya vimos; d) desapareció la circunstancia calificante del inciso tercero, largamente criticada en función de que su articulación con el inciso primero posibilitaba la interpretación acerca de la extensión del tipo como la inadecuada recepción de una figura de peligro abstracto.

Es claro entonces que se valora positivamente no sólo el apartamiento de la redacción consagrada por la LPDP Nº 25286, sino también la ubicación sistemática. Había sido una crítica de alto consenso que, conforme su radicación en sede de "Delitos contra el honor" y descripción típica, se penaba el insertar o hacer insertar datos falsos aún cuando nadie se perjudique (ya que el inc. 3º consideraba a esta situación como agravante con la consecuencia ya mencionada para el inc. 1º) y, además, de cara al bien jurídico protegido (honor, en su vertiente objetiva) podría darse el caso que el dato falso no lo lesionara ni lo pusiera en peligro. Incluso, podría pasar lo contrario, es decir, el dato falso mejorara su crédito o fama.

Sin ir más lejos, justamente en función de una interpretación acotada del tipo en función del bien jurídico, se explicaba en los fundamentos del anteproyecto de reforma y actualización integral del Código Penal del año 2006, que se optaba por suprimirlo. Se decía: *"Se decidió suprimir el artículo 117 bis por su flagrante inutilidad, ya que por más que se inserten*

falsedades en los bancos de datos personales, si no existe lesión al honor, no se verificará la tipicidad y, si existe tal lesión, el hecho no dejará de ser una injuria, una calumnia, una publicación o reproducción de las vertidas por un tercero o, bajo ciertas condiciones, un delito previsto como violación de secreto o de la privacidad (art. 146, segunda parte)"[42]. En definitiva, se efectuaba la supresión de la figura y se la fusionaba en un nuevo artículo, el 146, con lo que se advierta la coincidencia en el camino seguido por el legislador en la Ley 26.388.

b. Nuevos conceptos y equiparaciones de documento, firma, suscripción, instrumento privado y certificado

Como señalamos oportunamente, la ley 26388 vino, por vía de su art. 1º, a incorporar tres nuevos párrafo finales al art. 77 del código sustantivo con el siguiente texto:

> *"Art. 77: …El término documento comprende toda representación de actos o hechos, con independencia del soporte utilizado para su fijación, almacenamiento, archivo o transmisión.*
> *Los términos firma y suscripción comprenden la firma digital, la creación de una firma digital o firmar digitalmente.*
> *Los términos instrumento privado y certificado comprenden el documento digital firmado digitalmente".*

Se verifica así que mientras el segundo y tercero de los nuevos párrafos, referidos a "firma", "suscripción", "instrumento privado" y "certificado", siguen básicamente la redacción de la norma derogada; el primero, dedicado a la voz "documento", deja de lado la técnica anterior que incluía por equiparación (en otras palabras, cuando un tipo penal dice "documento", debe entenderse que incluye al "documento digital"), para pasar a dar una definición en la que dice que "comprende toda representación de actos o de hechos", declarando su independencia del soporte que se use para su fijación, almacenamiento, archivo o transmisión. En esto se ha seguido la opción del Anteproyecto de

[42] Cf. considerando XI "in fine" de los Fundamentos, pub. en la sección "Actualidad" de la "Revista Nova Tesis de Derecho Penal y Procesal Penal", dirigida por Chiara Díaz y Erbetta, Nº 1, Rosario, 2007, pág. 224.

Reforma Integral de 2006, que en su art. 69, dedicado a las "Definiciones" decía: *"Se considerará documento a la representación de actos o hechos, con independencia del soporte utilizado para su fijación, almacenamiento o archivo que contenga datos"*. Se advierte así que se ha suplantado la probablemente innecesaria aclaración de que el archivo contenga datos por "o transmisión". Los fundamentos del anteproyecto nada aclaran sobre el particular, ya que respecto de este artículo sólo indican que *"…se formula una interpretación auténtica sobre el significado y alcance de algunos conceptos empleados"*[43].

Sin perjuicio de reconocer que *"Esta reforma traerá mayor coherencias al Código Penal"*, Palazzi ha entendido que si la intención del legislador fue crear nuevos tipos penales relacionados con las falsedades, *"hubiera sido más acertado, como técnica legislativa, incluirlos en el capítulo respectivo más que realizar estos cambios que luego requieren interpretaciones complejas. No obstante ello, es posible hablar de falsedades informáticas en nuestro derecho penal"*[44].

Por nuestra parte, con la nueva norma entendemos que cae la vieja observación de Baigún y Tozzini: *"debemos anticipar que el concepto de documento no tiene una definición legal que establezca sus límites y alcances en nuestro ordenamiento jurídico, cuyas ramas no ofrecen ninguna homogeneidad conceptual"*[45]. En esta línea, si se compara con las características comunes del concepto que los autores citados extraían de la doctrina del derecho privado, pueden validarse las de que siempre es representativo de un hecho o acto, que su concreción es siempre un producto humano (aunque lo documentado pueda ser un hecho humano o de la naturaleza) y que, como efecto derivado, tiene función probatoria; en cambio, el pensamiento de que documento es jurídicamente una "cosa mueble" ha quedado desactualizado[46]. A su vez, es claro ahora que se cuenta en

---

[43] En la versión papel de Ediar/AAPDP, pág. 71.

[44] En su obra *"Los delitos informáticos en el Código Penal. Análisis de la ley 26388"*, AbeledoPerrot, Bs.As., 2009, págs. 34 y 36.

[45] David Baigún-Carlos A. Tozzini, *"La falsedad documental en la jurisprudencia (elementos comunes a todos los tipos)"*, Depalma, Bs.As., 2° edición, 1992, pág. 37.

[46] Véase el detalle en la obra antes citada, págs. 44/45.

materia penal con una definición propia[47] que reemplaza la discusión para construirla que se realizaba a partir de los arts. 292/296 del C.P., que dividía en una corriente conocida comúnmente como "civilista" (por su apego a lo establecido por el Código Civil en relación a los actos jurídicos y su instrumentación pública o privada, conf. arts. 944, 979 y 1012) y otra que pretendía "autonomizar" el concepto de documento, asignándole un contenido diferente para el ámbito penal, clasificación que Baigún y Tozzini corregían proponiendo como más correcta denominación la que, siguiendo los resultados de estas posiciones, denominaba respectivamente como "restrictiva" y "ampliatoria" del tipo penal[48].

Habíamos oportunamente señalado que debía valorarse positivamente la reforma introducida por la Ley de Firma Digital, porque despejaba cualquier duda sobre el particular ya que, como destaca Orts Berenguer, es claro que las técnicas informáticas pueden ser un instrumento idóneo para cometer falsedades documentales, facilitando su modificación en alguna de sus partes o creando uno nuevo, para hacerlos discurrir por el tráfico jurídico[49]. El decreto reglamentario 2628/2002, aunque incurriendo en alguna superposición con el articulado de aquella ley, incorporaba un glosario de utilidad con conceptos un poco más sintéticos que los detallados en ella, los que siguen resultando imprescindibles para fijar la extensión de referencias contenidas en el texto vigente que se mantienen, según antes se puntualizó.

Así, por "firma electrónica" se entiende el conjunto de datos electrónicos integrados, ligados o asociados de manera lógica a otros datos electrónicos, utilizados por el signatario como su medio de identificación, que carezca de algunos de los requisitos legales para poder ser considerada "firma digital" (art. 5, Ley 25.506), mientras que esta a su vez es el resultado de aplicar a un documento digital un procedimiento

---

[47] En contra (aunque refiriéndose al art. 78 bis cf. Ley 25506), Creus-Buompadre, quienes señalaban que no se establecía con la norma indicada un concepto penal de documento sino que sólo se introducía una equivalencia expresa entre firma y documental digital con sus análogos en papel (ob.cit., Tomo 2, pág. 443, parág. 2393).

[48] Puede consultarse en extenso en Baigún-Tozzini, págs. 45 y ss.

[49] En su obra conjunta con Roig Torres, *"Delitos informáticos y delitos comunes cometidos a través de la informática"*, Tirant lo blanch, Colección "Los delitos", Nº 41, Valencia, 2001, p. 147.

matemático que requiere información de exclusivo conocimiento del firmante, encontrándose ésta bajo su absoluto control, susceptible de verificación para identificar al firmante y detectar cualquier alteración del documento digital posterior a su firma (art. 2, Ley 25.506). De tal suerte, cuando un tipo penal integra en su tipo objetivo como elemento normativo *"firma"* —como los arts. 173 inc. 4º (delitos contra la propiedad: abuso de firma en blanco) y 289 del CP (delitos contra la fé pública), y 135 de la Ley 24.241 (delitos contra la libertad de elección de AFJP)—, o la acción de suscribir (*"suscripción"*) —art. 168 inc. 2º del CP (delitos contra la propiedad: suscripción de documento mediante violencia, intimidación o simulación de autoridad)—, queda claro que firma digital y firma electrónica no resultan ser sinónimos y que sólo la primera habrá de ser considerada a los fines de la tipicidad penal.

En cuanto a las otras voces de interés, el "documento digital" es la representación digital de actos o de hechos, con independencia del soporte utilizado para su fijación, almacenamiento o archivo (art. 6, Ley 25.506, donde se indica que satisface el requerimiento de escritura), el "certificado digital" es un documento digital firmado digitalmente por un certificador, que vincula los datos de verificación de firma a su titular (art. 13, Ley 25.506), mientras que el "certificador licenciado" es la persona de existencia ideal, registro público de contratos u organismo público que expide certificados, presta otros servicios en relación con la firma digital y cuenta con una licencia para ello otorgada por el ente licenciante (art. 17, Ley 25.506). La "Autoridad de Aplicación" es la Jefatura de Gabinete de Ministros (art. 29, Ley 25.506). Deben tenerse en cuenta, además, las limitaciones al campo de aplicación de la firma digital fijadas por el propio art. 4º de la Ley 25.506.

Como refiere Alejandro D. Fraschetti, tanto la firma ológrafa como la digital tienen dos funciones fundamentales: servir como medio de expresión de la voluntad y determinar la autoría de quien realiza un determinado acto jurídico, buscando además la última garantizar la inalterabilidad del documento suscripto. Según se ha visto, por la ley 25.506 se estableció la posibilidad de utilizar la firma digital cuando el ordenamiento jurídico exige la ológrafa, fijando algunas excepciones, e indicando como presunciones "iuris tantum" de su uso la autoría y la integridad del mensaje. Al respecto, indica el nombrado que la prueba en contrario de la presunción de autoría puede estar vinculada con la real

autoría del mensaje, es decir, con la voluntad real del titular, aún cuando todos los datos del certificado digital sean verdaderos[50].

c. Defraudaciones y medios informáticos 2

Con motivo de la sanción de la Ley 26388 se ha ampliado la protección penal frente a las defraudaciones por medios informáticos ya que por su art. 9 se ha producido la incorporación de un nuevo inciso, el 16, al art. 173 del C.P., con el siguiente texto:

> *"Art. 173... 16) El que defraudare a otro mediante cualquier técnica de manipulación informática que altere el normal funcionamiento de un sistema informático o la transmisión de datos".*

Se observa que se toma parte del proyecto referido –al tratar el tema con anterioridad–, la fórmula "manipulación informática" sobre un sistema o la transmisión de datos, pero no la referencia a que con ello se procure la transferencia no consentida de cualquier activo patrimonial en perjuicio de otro. Es que aquella propuesta seguía con mayor rigor el ejemplo provisto por el Código Penal español de 1995, que en el pto. 2 de su art. 248 considera reos de estafa los que, con ánimo de lucro, y valiéndose de alguna manipulación informática o artificio semejante consigan la transferencia no consentida de cualquier activo patrimonial en perjuicio de un tercero. Con razón señala Francisco Muñoz Conde que esta mención expresa de la manipulación informática como forma de comisión de la estafa, ha despejado las dudas que anteriormente había planteado la doctrina[51]. No obstante, corresponde señalar que la figura española referida también ha tenido sus críticas. Así, observa Amadeo que se trataría de una estafa sin engaño y sin disposición patrimonial voluntaria, por lo que en su consideración sería peligroso para el principio de legalidad la traspolación de esto a las estafas realizadas por

---

[50] Fraschetti, *"La Ley de Firma Digital y las presunciones de autoría e integridad"*, pub. en J.A., revista del 25/2/04, pág. 45.

[51] En su "Derecho Penal. Parte Especial", 11º edición, Tirant lo Blanch Libros, Valencia, 1996, pág. 363.

cualquier medio[52]. Corresponde aclarar que el tipo citado del CPE es aplicable al caso en que hay maniobra de desvío previa pero no al de simple utilización de tarjeta de otro o adulterada, para nosotros cubierto por el inc. 15 del art. 173, mientras que para España el último caso ha sido asimilado al robo mediante llaves falsas del art. 239 del CPE, ya que su último párrafo dice: *"A los efectos del presente artículo, se consideran llaves las tarjetas, magnéticas o perforadas, y los mandos o instrumentos de apertura a distancia"*.

Algunos autores, como Alonso Salazar, dicen que la "estafa electrónica" no es ninguna estafa, por ausencia de un sujeto pasivo que realice el acto dispositivo, pero que sin embargo se asemeja a la hipótesis de la estafa triangular (el engañado y el estafado son personas diferentes), aunque aclara que en ésta, el engañado tiene la facultad de realizar un acto dispositivo perjudicial para el estafado, una lesión a su patrimonio y obtiene para sí o para un tercero un beneficio patrimonial antijurídico[53]. En definitiva, volviendo al "recorte" del texto consagrado en la novedad argentina, entendemos que esta omisión podría ser superada por vía de interpretación atendiendo la ubicación de la inserción pero, ciertamente, la redacción pudo ser mejor y ha quedado muy "abierta". A todo evento, la interpretación a realizar tendrá como un norte insoslayable el "cerrar" los alcances del tipo, hacerlo aplicable a los casos en que el bien jurídico afectado sea el patrimonio. Puede rescatarse que varias de las conductas que habíamos señalado quedaban fuera del inciso 15, tienen ahora recepción en la nueva norma[54].

Buompadre enfatiza que, no obstante esta novedad, la estafa genérica del art. 172 debe seguir siendo interpretada en su concepción tradicional, es decir, mantener la idea clásica de que el engaño, para ser típico, debe ser inducido a otra persona física. Esta nueva forma de estafa es entonces, respecto del tipo citado, una figura especializada por el

---

[52] En su artículo *"La informática y su incorporación en la Ley Orgánica 10/1995 del Código Penal español"*, pub. en J.A., T. 1996-III-1048/1056.

[53] En su trabajo *"Delito Informático. Análisis comparativo con el delito de daños y otros tipos del Código Penal costarricense"*, pub. en "Cuadernos de Doctrina y Jurisprudencia Penal", Ad-Hoc, Bs.As., T. 9-A, 1999, pág. 718.

[54] Ccte.: Buompadre, antes citado, pág. 276.

medio empleado (un sistema informático)[55]. Así, tras elogiar el ajuste del Código a las nuevas tecnologías, indica que la redacción no ha sido la más apropiada si la idea del legislador fue apartarse de la rígida construcción de la estafa tradicional para acabar con la impunidad que implicaba la imposibilidad de engañar a una máquina (ej.: transferencia no consentida de activos patrimoniales en perjuicio de un tercero). En ese caso, no debió introducirse una fórmula cuya única diferencia con la básica del art. 172 es el medio empleado para cometer el delito. Precisamente, al desaparecer el engaño y el error como elementos centrales del tipo de estafa, no era necesario incluir la referencia "al otro" como sujeto pasivo, exigencia que generaba toda la discusión de vacío de impunidad. Concluye el nombrado que estamos frente a un supuesto de "estafa impropia", en la que el engaño y el error han sido reemplazados por la maniobra informática, mientras que la disposición patrimonial en algunos casos la realizará una persona física y en otros la propia máquina[56].

d. Normas vinculadas a la punición de la ciberpornografía infantil

El problema de la extensión del tráfico de material y producción de contenidos de pornografía vinculada a los menores se ha visto facilitado por las nuevas tecnologías de la información y reflejado, en los últimos tiempos, en el incremento de procedimientos judiciales internacionales sobre los que a diario dan cuenta diversos medios periodísticos[57]. Hay quien, incluso, aventura la detección de un nuevo tipo de "delincuente sexual", que establece contacto con un niño por medio de Internet *"y está dispuesto a recorrer distancias quizás enormes, a través de Estados, continentes*

[55] Ob.cit., pág. 276.

[56] Ob.cit., págs. 279/280.

[57] En forma reciente se notició que, en el marco del "II Congreso Nacional de Policías Tecnológicas" celebrado en noviembre de 2009 en Madrid, se concluía la necesidad de utilizar "agentes encubiertos" para combatir la pornografía infantil en Internet, habida cuenta que la migración de los consumidores desde redes públicas P2P, como e-Mule o Kazaa, hacia foros restringidos, impone ganarse su confianza para localizarlos y detener a quienes producen y distribuyen material pornográfico infantil mediante tal herramienta de investigación no convencional (fuente: "Hoy Tecnología", noticia del 13/11/09, disponible en: www.hoytecnologia.com/noticias/agente-encubierto-nueva-arma/83774).

y países, a fin de encontrarse con el niño y abusar sexualmente de él"[58]. Estamos frente a una actividad gravemente disvaliosa en la que la nota de globalización se ha acentuado justamente por la aparición de herramientas que permiten la configuración de verdaderas "redes" delictivas.

Se trata, además, de un tema que genera alto nivel de consenso en cuanto a la necesidad de afrontarlo a nivel global, siendo muy importante la cantidad de documentos suscriptos sobre el particular, partiendo de la "Convención sobre los Derechos del Niño" de Naciones Unidas, en vigor desde 1990, aprobada en Argentina por ley 23849 y que goza de jerarquía constitucional, por vía del art. 75 inc. 22 desde la reforma de nuestra Carta Magna de 1994 y prevé en su art. 34 la protección al menor *"contra todas las formas de explotación y abusos sexuales"*, formando parte de las obligaciones que impone, como resalta Marcelo P. Vázquez, *"la adopción de todas las medidas de carácter nacional, bilateral y multilateral para impedir la incitación o la coacción para que un niño se dedique a cualquier actividad sexual ilegal; la explotación del niño en la prostitución u otras prácticas sexuales ilegales; y la explotación del niño en espectáculos o materiales pornográficos"*[59].

Si bien no había norma específica, podía señalarse que el 128 del CP (cf. Ley 25087/99) punía al que "*produjere o publicare* imágenes pornográficas en que se exhibieran menores" o "*organizare* espectáculos en vivo con escenas pornográficas en que participaren menores" de 18 años. También al que "*distribuyere* imágenes pornográficas cuyas características externas hiciere manifiesto que en ellas se ha grabado o fotografiado la exhibición de menores" de 18 años "al momento de la creación de la imagen", y al que "*facilitare* el acceso a espectáculos pornográficos o *suministrare* material pornográfico a menores" de 14 años. Entendimos que la amplitud de las conductas descriptas permitía aprehender sin mayor problema los casos en el que el medio utilizado fuere Internet, aún cuando no era mencionado en forma expresa pues

---

[58] Cf. Marcelo P. Vázquez, en su trabajo *"La explotación sexual comercial de la niñez y su relación con la red Internet"*, pub. en CDJP, Ad-Hoc, Bs.As., Nº 18-19, 2005, págs. 644/645.

[59] Antes citado, pág. 646.

ningún otro lo había sido[60]. El anteproyecto de reforma integral mantenía este texto inalterado en su art. 161. La Ley 26388 ha modificado el tipo citado por su art. 2°, que ha consagrado la siguiente redacción:

> *"Artículo 128: Será reprimido con prisión de seis (6) meses a cuatro (4) años el que produjere, financiare, ofreciere, comerciare, publicare, facilitare, divulgare o distribuyere, por cualquier medio, toda representación de un menor de dieciocho (18) años dedicado a actividades sexuales explícitas o toda representación de sus partes genitales con fines predominantemente sexuales, al igual que el que organizare espectáculos en vivo de representaciones sexuales explícitas en que participaren dichos menores.*
>
> *Será reprimido con prisión de cuatro (4) meses a dos (2) años el que tuviere en su poder representaciones de las descriptas en el párrafo anterior con fines inequívocos de distribución o comercialización.*
>
> *Será reprimido con prisión de un (1) mes a tres (3) años el que facilitare el acceso a espectáculos pornográficos o suministrare material pornográfico a menores de catorce (14) años".*

Puede de inicio anotarse que las escalas penales conminadas en abstracto no se han cambiado, al igual que el texto completo del último párrafo. Entre las modificaciones más significativas se cuentan: a) se pasó de no mencionar ningún medio a explicitar que puede ser por cualquiera; b) el elenco de conductas típicas anterior ("produjere", "publicare", "distribuyere" y "organizare", de sus primeros dos párrafos), se concentraron en el primer párrafo, en el que se agregaron las de "financiare", "ofreciere", "comerciare", "facilitare" y "divulgare"; c) con pena equiparada se incorporó en el nuevo segundo párrafo la conducta de "tenencia…con fines inequívocos de distribución o comercialización" de las representaciones pornográficas de menores.

---

[60] Así, en nuestro comentario al tipo de "Pornografía infantil y facilitación de pornografía a menores" (art. 128), publicado en AAVV, *"Código Penal y normas complementarias. Análisis doctrinal y jurisprudencial"*, dirigido por Baigún y Zaffaroni, ed. Hammurabi, Tomo 4, Arts. 97/133 Parte Especial, Bs.As., 2008, págs. 653/694. Se expide en sentido concordante Valeria A. Lancman, en su trabajo *"La pornografía infantil y la Internet"*, pub. en el sitio web del profesor Terragni (www.terragnijurista.com.ar/doctrina/pornografia.htm).

El alcance jurídico del concepto de pornografía infantil viene delineado por la Ley 25763[61], cuyo art. 1º aprueba el *"Protocolo facultativo de la Convención sobre los derechos del niño relativo a la venta de niños, la prostitución infantil y la utilización de niños en la pornografía"* (Asamblea General de Naciones Unidas, sesión plenaria del 25 de mayo de 2000). El art. 2º inc. c) dice que *"por pornografía infantil se entiende toda representación, por cualquier medio, de un niño dedicado a actividades sexuales explícitas, reales o simuladas, o todo representación de las partes genitales de un niño con fines primordialmente sexuales"*. Adviértase la inclusión expresa de las simulaciones de acto sexual explícito de un menor, tema sobre el que bien destaca Palazzi que aún cuando en trámite parlamentario de la Ley 26388, conforme el texto proveniente de la Cámara de Diputados incluía estas actividades "simuladas" (también llamada pornografía infantil virtual), fueron excluidas en Senadores por considerárselo un tema controvertido pese a su previsión por el Protocolo citado[62]. En efecto, tanto en Estados Unidos como Brasil, por citar dos ejemplos, cláusulas similares generaron gran discusión por desajuste constitucional. Así lo entendió la Corte Suprema estadounidense al tratar la Child Pornography Prevention Act de 1996, al considerarla contrapuesta con el principio de libertad de expresión. En Brasil, la modificación del Estatuto del Menor y del Adolescente introducida por Ley 10764 de 2003, tuvo en su discusión parlamentaria la consideración del tema, que pretendió introducirlo el diputado Biscaia, iniciativa finalmente rechazada por la misma razón[63].

Refiriéndonos al texto ahora sustituido, habíamos señalado nuestra coincidencia con la acertada observación de Hugo Alfredo y Gustavo Juan Vaninetti sobre la necesidad de un debate acerca de la eventual incorporación de las figuras de posesión simple de material pornográfico infantil y posesión preordenada para venta, distribución o exhibición de

---

[61] Pub. en el B.O. del 25 de agosto de 2003.

[62] En *"Análisis..."*, ya citado, pág. 7. Esto lo reitera en el trabajo *"Análisis de la ley 26388 de reforma al Código Penal en materia de delitos informáticos"*, pub. en "Revista de Derecho Penal y Procesal Penal", dirigida por D'Alessio y Bertolino, LexisNexis, Bs.As., N° 7/2008, julio, pág. 1214.

[63] Cf. Erick Iriarte, en su trabajo *"Brazil: o crime de divulgação de pornografia infantil pela Internet – Breves comentários à Lei 10764/03"*, pub. en la revista virtual "Alfa-Redi" (www.alfa-redi.org), sección "Delitos Informáticos".

material pornográfico infantil. Esta última está contemplada ahora en el 2° párrafo del tipo actual, recogiendo la previsión del Protocolo aprobado por Ley 25763, cuyo art. 3º dispone: *"todo Estado parte adoptará medidas para que, como mínimo, los actos y actividades que a continuación se enumeren queden íntegramente comprendidos en su legislación penal, tanto si se han cometido dentro como fuera de sus fronteras, o si se han perpetrado individual o colectivamente... c) La producción, distribución, divulgación, importación, exportación, oferta, venta o posesión, con los fines antes señalados, de pornografía infantil"*[64]. Similar en el derecho comparado puede citarse el art. 189.1.B del C.P. español, vigente desde 1999. Si bien ofrece como dificultad la de probar tal preordenación, esto es un problema de índole procesal que en nada obstaculiza la razonabilidad del tipo[65].

En cuanto a la simple posesión, no incorporada en la reforma comentada, si bien tiene un antecedente importante en el Convenio sobre Cibercriminalidad de Budapest (2001), que estableció entre las conductas a receptar por los códigos penales de los países integrantes de la Unión Europea la de *"posesión de pornografía infantil en un sistema informático o en un medio de almacenamiento de datos"*, ciertamente se trata de un tipo que merece un debate amplio que no difiere demasiado del genérico alrededor de las figuras de "tenencia" punibles y los delitos de peligro abstracto, que excede el objeto de este trabajo. Por lo pronto, la Sala 1 de la CNCyC, ha señalado que *"La figura de la distribución de imágenes*

---

[64] Cf. Vaninetti-Vaninetti, *"La posesión simple y preordenada de material con pornografía infantil. Internet: su incidencia. Necesidad de una doble inclusión en el Código Penal"*, pub. en "El Derecho Penal. Doctrina y Jurisprudencia", ED, Nº 7, julio de 2007, págs. 6/12.

[65] Con relación a lo procesal, valga una breve digresión. Según informan Pablo Guillermo Lucero y Alejandro A. Kohen, el tipo de tenencia de representaciones con fines de distribución o comercialización referido sería en la C.A.B.A. de competencia del fuero local según la inteligencia del Tribunal Superior de Justicia de la C.A.B.A. en causa *"Ministerio Público – Fiscalía ante la Cámara con competencia en lo Penal, Contravencional y de Faltas N° 1 s/queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Incidente de incompetencia en autos 'NNs/inf. Art. 00 –presunta comisión de un delito-'"*, expte. N° 6397/09, fallo del 27/08/09 (en su trabajo titulado *"La tenencia de representaciones sexuales explícitas relacionadas con la pornografía infantil, en medios informáticos, a los fines de su distribución o comercialización (art. 128, 2° párrafo, del Código Penal Argentino"*, pub. en la biblioteca jurídica online "elDial.com" (www.eldial.com.ar), Suplemento de Derecho Penal y Contravencional de la C.A.B.A., edición del mes de diciembre de 2009, sección Doctrina, nota al pié N° 1)

pornográficas de menores de dieciocho años de edad que regula el artículo 128, 2º párrafo del Código Penal, castiga la distribución de imágenes pornográficas de menores de dieciocho años de edad y no el mero hecho de recibir este tipo de fotografías. Es necesario no sólo recibir, sino además, enviar a otras personas imágenes pornográficas de menores de edad. Aquí también es importante señalar que la descripción penal alude a la voz distribución de imágenes, hecho éste que descarta el mero envío de textos sólo referidos a ella"[66].

Con relación al 2° párrafo, a la par de destacar su carácter de delito de peligro abstracto y perseguible de oficio (acción pública), puntualizan Lucero y Kohen que el visualizar online las representaciones sexuales de pornografía infantil sin grabarlas no implica su tenencia y que, en el caso de que quedaran grabadas por la configuración técnica de la computadora en la memoria caché, podría sostenerse que media una tenencia provisoria que no se corresponde con la segunda exigencia típica, cual es la voluntad de comercializar o distribuir tales representaciones sexuales[67].

e. Daño en datos, documentos, programas o sistemas informáticos

La ley 26388 vino a cerrar entre nosotros una de las más antiguas polémicas en la temática sobre los alcances de los tipos tradicionales para aprehender las modalidades generadas por el avance tecnológico, que era la que giraba en torno del tipo de daño. En efecto, algunos autores estimaban que el art. 183 del C.P., al tipificar el daño a una cosa mueble,

---

[66] Fallo del 25/4/02, causa Nº 18108 "N., G.A.", citado por Donna, de la Fuente, Maiza y Piña, en su obra *"El Código Penal y su interpretación en la jurisprudencia"*, Rubinzal-Culzoni editores, Tomo II, arts. 79 a 161, Bs.As./Santa Fe, 2003, pág. 630. Allí, puede consultarse la síntesis del caso "M., E." de la Sala V del mismo Tribunal (fallo del 16/10/02, causa Nº 19902), que sobreseyó respecto de la conducta de distribución sobre la base de entender que pune algo más que el simple envío a un destinatario, sino que presupone un número indeterminado de receptores, el que fuera revocado por prematuro por la Sala 1 de la C.N. de Casación Penal.

[67] Cf. el cuerpo principal del trabajo ya individualizado. Ccte.: Palazzi, *"Los delitos..."*, ya citado, págs. 57/58, donde menciona con idéntico criterio jurisprudencia (US vs. Stullock) y doctrina norteamericanas (Matthew J. Zappen y Ty Howard), aunque aclara que en el caso "US vs. Tucker", a partir de que el imputado sabía de la existencia del "cache" y que las imágenes se almacenaban allí por defecto, se concluyó que sí se daban los elementos del tipo penal de tenencia de imágenes de pornografía infantil.

podía comprender algunas de las nuevas realidades. En este sentido, debe recordarse que nuestros tribunales consideran *"cosa"* a la electricidad, los pulsos telefónicos y las señales de televisión o de cable (arg. cf. art. 3211 C.C.). De allí derivaría una posibilidad de aprehender típicamente algunas de las actividades que desarrollan los llamados *crackers* y *cyberpunks* (vándalos). A efectos de superar naturales objeciones de analogía prohibida, se habían propuesto de lege ferenda como alternativas: a) La reforma de dicho artículo agregando *intangible* a la lista de elementos pasivos de daño ("...cosa mueble o inmueble o un animal *o intangible*..."), precisando a su vez en el art. 77 del mismo Código Penal que con este término se hace referencia a datos manejados en sistema informático e incluyendo en el listado de agravantes cuando el daño en el equipo influya decisivamente en lesiones o muerte a una persona (así, Pablo O. Palazzi y Fabián García[68]); b) dictar una nueva ley especial al respecto.

Jurisprudencialmente, en el caso *"Pinamonti"*[69], se concluyó:1) el software es una obra intelectual en los términos de la Ley 11.723 (tema superado cf. L. 25.036); 2) dicha ley no contempla como acción típica el borrado o destrucción de programas de computación dentro de su elenco de figuras penales (arts. 71/72, que no fueron modificados por la L. 25.036); 3) tal conducta tampoco es aprehendida por el delito de daño (183 C.P.), pues el concepto de cosa es aplicable al soporte (diskette o disco rígido) y no a su contenido (programas o datos almacenados en ellos). En lo que ahora interesa, esta tercera conclusión hace de este caso el primero de trascendencia pública que presentó el problema. Le siguieron otros en el mismo sentido y algunos en contradicción[70]. Nos

---

[68] En su artículo *"Consideraciones para una reforma penal en materia de seguridad y virus informáticos"*, pub. en J.A., 1996-II-841.

[69] Fallo de la Sala 6º, CNCyCorr., Cap. Fed., 30/4/93. Puede consultarse en *"Informática y D.P.A."*, ya citado, págs. 154/155. En 2003, la misma Sala 6º se había apartado del primer precedente, resolviendo en sentido contrario en causa "Kohler Antelo" (fallo del 24 de noviembre), con referencia a la información científica contenida en una página web, a la estimó susceptible de ser objeto del delito de daño ya que el art. 2323 del C.C., al efectuar una enunciación no taxativa de los bienes muebles, hace referencia a las colecciones científicas (síntesis pub. en la "Revista Nova Tesis de Derecho Penal y Procesal Penal", dirigida por Chiara Díaz y Erbetta, Nº 1, Rosario, 2007, pág. 6).

[70] Puede consultarse el detalle sintetizado por Palazzi (ya citado, 2006, págs. 676/679), donde se incluyen "Vecchio", "Gornstein" (al que hemos anotado en el artículo *"Hacking,*

remitimos a anteriores trabajos ya individualizados para ver en extenso toda la situación previa a la reforma.

Baste para cerrar esta breve ilustración del problema recordar que el anteproyecto de Ley de Reforma y Actualización integral del Código Penal de mayo de 2006, también se había ocupado del tema en los arts. 187 y 188. En efecto, en los *"Fundamentos"* se expresaba haber receptado *"la figura del daño tecnológico, tomando en cuenta fundadas opiniones jurisprudenciales y doctrinarias, que entienden a la información, el dato y/o las imágenes almacenados en programas o soportes informáticos como nuevos bienes jurídicos a tutelar. Se agregó igualmente una figura agravada concerniente a medios de comunicación, vías de agua y energía. También se acordó incluir entre los casos agravados el referido a daños de sistemas informáticos o bases de datos públicos"*[71]. El primero de los artículos proyectados decía: *"Será reprimido con prisión de quince (15) días a un (1) año, el que por cualquier medio destruya en todo o en parte, borre, altere en forma temporal o permanente, o de cualquier manera impida la utilización de datos o programas contenidos en soportes magnéticos, electrónicos o informáticos de cualquier tipo o durante un proceso de transmisión de datos. La misma pena se aplicará a quien venda, distribuya, o de cualquier manera haga circular o introduzca en un sistema informático, cualquier programa destinado a causar daños de los prescriptos en el párrafo anterior, en los datos o programas contenidos en una computadora, una base de datos o en cualquier tipo de sistema informático"*, mientras que el segundo calificaba la conducta *"…f) Cuando el daño se ejecute en sistemas informáticos o bases de datos públicos, o relacionados con la prestación de un servicio público"*.

La reciente reforma, insistimos, ha solucionado el problema de recepción típica a través de sus arts. 10 y 11, que incorporan un segundo

---

Cracking, E-mail y dos fallos judiciales que denuncian lagunas en la legislación penal argentina", pub. en la "Revista Jurídica de Mar del Plata", Nº 1, año 2002, Ed. Gowa/UFASTA, Bs.As., págs. 229/250 y en el portal jurídico www.carlosparma.com.ar, en la sección "Doctrina Penal", agosto de 2002), "Debandi", "Kohler Antelo" (mencionado en la nota al pié anterior) y "Marchione" (que personalmente comentamos en el trabajo *"Algo más sobre el daño y sabotaje informáticos (en función del criterio de la Cámara Federal Criminal y Correccional)"*, pub. en "El Derecho Penal", dirigida por Carlos A. Mahiques, E.D., enero de 2006, pág. 5 y ss.).

[71] Pub. antes mencionada, considerando XV, pág. 231.

párrafo al art. 183 y sustituyen al art. 184, respectivamente, consagrando la siguiente redacción (en lo que aquí nos interesa):

> "Artículo 183: *"… (segundo párrafo) En la misma pena incurrirá el que alterare, destruyere o inutilizare datos, documentos, programas o sistemas informáticos; o vendiere, distribuyere, hiciere circular o introdujere en un sistema informático, cualquier programa destinado a causar daños"*.
>
> *"Artículo 184: La pena será de tres (3) meses a cuatro (4) años de prisión, si mediare cualquiera de las circunstancias siguientes:...*
> *5. Ejecutarlo en archivos, registros, bibliotecas, museos o en puentes, caminos, paseos u otros bienes de uso público; o en tumbas, signos conmemorativos, monumentos, estatuas, cuadros u otros objetos de arte colocados en edificios o lugares públicos; o en datos, documentos, programas o sistemas informáticos públicos;*
> *6. Ejecutarlo en sistemas informáticos destinados a la prestación de servicios de salud, de comunicaciones, de provisión o transporte de energía, de medios de transporte u otro servicio público".*

Comentando el texto agregado al art. 183, Palazzi aclara que en el contexto informático, "destruir" o "inutilizar" quiere decir borrar definitivamente sin posibilidad de recuperación. El hecho que exista un sistema de back-up no altera el delito de daño pues la restauración requiere un esfuerzo que ya implica reparar el daño causado[72]. En cuanto a su parte final, se trata con evidencia de la consagración de un delito de peligro al considerar que quien vende, distribuye, hace circular o introduce en un sistema informático un "virus", aún cuando en concreto no se utilice, será punible. Es que salvo aislados casos en que hay un interés académico mediante (que, sin dudas, quedarían fuera del alcance de la figura por inadecuación típica subjetiva), esta clase de programas están inequívocamente destinados a dañar. Naturalmente, cuando aludimos al interés académico no nos estamos refiriendo a las consignas —que Durrieu y Lo Prete califican de "escandalosas"— del tipo "sólo con fines educativos" que usan algunas páginas webs dedicadas a "instruir"

[72] En *"Análisis del proyecto…"*, pág. 19; en *"Análisis de la ley…"*, pág. 1220.

y proporcionar medios para "hackear". No se trata de habilitar la posibilidad de "educar para el delito"[73].

En el marco de un avance tecnológico incesante, el registrado en la telefonía celular ha provocado la proliferación de virus en tales aparatos, al punto que incluso se los cataloga o bien por su forma de infección en virus de fichero, de sector de arranque, de tabla de partición, de macro y multipartitas, o bien por su nivel de peligrosidad tecnológica (símil con la biología) en nivel de "tecnopeligrosidad" 1, 2, 3 o 4[74]. Vale aclarar que los "Servicios de comunicaciones móviles" tienen un régimen de protección penal bastante detallado por la ley 25891[75], que atribuye a la competencia federal (art. 15) el conocimiento de los delitos tipificados en sus arts. 10 a 14, por lo que la referencia a sistemas informáticos de comunicaciones de la nueva regla trascripta antes operaría en sentido residual respecto de este régimen especial[76]. Tanto la clonación de celulares como la

---

[73] Durrieu, Roberto y Lo Prete, Justo, en su artículo *"Delitos Informáticos"*, pub. en L.L., diario del 1/2/02, pág. 2. Palmario ejemplo de este orden de problemas es el recordatorio de Nehemias Gueiros Jr., cuando informa de casos como el del famoso programa creado por el grupo de hackers "Cult of the Dead Cow" (Culto de la vaca muerta) llamado "Back Orifice" (entrada o puerta trasera), para espiar en forma remota las claves tecleadas en una máquina, que está disponible gratuitamente en Internet, así como otras herramientas similares como el "Sub-seven". Sitios que auxilian a planear ataques a otros computadores como hack.co.za o astalavista.box.sk, hacen realidad la idea de que cualquiera que sepa teclear es capaz de producir alguno de estos comportamientos ilícitos, lo que lleva a concluir al autor citado que esto prueba que Internet es realmente incontrolable (en su artículo *"Insegurança na Internet: há remédio?"*, pub. en el portal jurídico "Mundo Jurídico" –www.mundojuridico.adv.br—, en 30/7/03.

[74] Cf. ilustra Tomás Martín Morello en su trabajo *"Los aparatos de telefonía celular como objetos e instrumentos de los delitos informáticos"*, publicado en el Suplemento de Derecho de la Alta Tecnología de la Biblioteca Jurídica Online "elDial.com" (www.eldial.com.ar), edición del 30 de junio de 2008.

[75] Pub. en el B.O. del 24/5/04.

[76] El art. 10 de la ley 25891 prevé prisión de un mes a seis años para *"el que alterare, reemplazare, duplicare o de cualquier modo modificare un número de línea, o de serie electrónico, o de serie mecánico de un equipo terminal o de un Modulo de Identificación Removible del usuario o la tecnología que en el futuro la reemplace, en equipos terminales provistos con este dispositivo, de modo que pueda ocasionar perjuicio al titular o usuario del terminal celular o a terceros"*. Con igual pena el art. 11 reprime al *"que alterare, reemplazare, duplicare o de cualquier modo modificare algún componente de una tarjeta de telefonía, o accediere por cualquier medio a los Códigos informáticos de habilitación de créditos de dicho servicio, a efectos de aprovecharse*

adquisición a sabiendas de celulares robados han tenido al presente tratamiento tribunalicio[77].

Autores como Demócrito Reinaldo Filho destacan incluso la posibilidad mediante virus del tipo "troyano" de virtualmente "secuestrar" el computador de un tercero y, desde ése, realizar maniobras ilícitas. Asimismo, hace hincapié en diversas cuestiones de prueba vinculadas a esta maniobra generadas en casos judiciales conocidos, como el caso inglés "Aaron Caffrey", en el que este joven de 19 años imputado bajo los términos de la ley de crímenes informáticos ("Computer Misuse Act") de "hackear" el servidor de una empresa finalizó absuelto (en octubre de 2003), bajo la alegación de haber sido tomado su computador por un virus troyano y, de esa forma, utilizado por un tercero para cometer el hecho que se le atribuyera. La falta de señales del virus en su computador, encontró por respuesta que este se autodestruyó después de la realizar la operación, lo que fuera admitido como explicación razonable por el jurado popular interviniente. El nombrado, propone como solución para esta dificultad forense la alteración de los principios tradicionales que rigen el "onus probandi" en el proceso penal, postulando en definitiva la inversión de la carga de la prueba en los casos en que se ensaye este tipo de defensa[78].

---

ilegítimamente del crédito emanado por un licenciatario de Servicios de Comunicaciones Móviles (SCM)". La pena será de seis meses a tres años, conforme el art. 12, para *"el que, a sabiendas de su procedencia ilegítima, adquiriere por cualquier medio o utilizare terminales celulares, Modulo de Identificación Removible del usuario (tarjetas de telefonía) o la tecnología que en el futuro la reemplace",* incrementándose a uno a seis años si ello se realizare con ánimo de lucro (art. 13 inc. a), o si cualquiera de los delitos anteriores fuere medio para perpetrar otro delito (art. 13 inc. b). Agravante genérico que incrementa las penas mínimas y máximas en un tercio constituye la autoría por dependientes de empresas licenciatarias de SCM o por quienes, atento al desempeño de sus funciones, posean acceso a las facilidades técnicas de aquellas.

[77] El "supra" citado Morello recuerda la sentencia condenatoria de mayo de 2008 respecto de la conducta de "clonación de celulares" dictada la causa N° 760/06 del Tribunal Oral en lo Criminal Federal N° 3 de Capital Federal, "Madkour" (elDial, AA34A3), y la opinión de la Sala 1 de la CNCyCFed en un procesamiento por presunta infracción al art. 12 de la ley 25891, resolución del 8/11/07, reg. N° 1323, "Remolina".

[78] Cf. su artículo *"Questões técnicas dificultam condenações por crimes cometidos na Internet"*, pub. en el portal "Mundo Jurídico" (www.mundojuridico.adv.br), el 28 de noviembre de 2003. Recuerda allí, además, dos absoluciones inglesas en similares términos en casos en

No es este el lugar para desarrollar este tema, pero simplemente adelantamos nuestra discordancia con este tipo de soluciones que buscan aumentar la efectividad en términos de condena pero a costa de sacrificar garantías cuyo reconocimiento ha sido el fruto de mucho sufrimiento y trabajo. Así, desde nuestra modesta perspectiva, el camino a seguir habrá de ser el dotar a la persecución pública de cuerpos especializados que estén a la altura de los desafíos técnico-periciales que se debe afrontar y capacitar a nuestros fiscales para que presenten el caso a juzgar con solidez, con una adecuada valoración de la prueba directa e indiciaria que se pueda obtener, sin resignar principios basales de un sistema procesal acusatorio, que es el que corresponde a un Estado de Derecho.

f. Comunicaciones vía electrónica

Existen muchas y variadas formas de comunicación electrónica. Siguiendo a Pablo Farrés puede recordarse como las más corrientes a los correos electrónicos, pero también lo son el acceso a un casillero personal de comunicación en una página web, la telefonía IP y las comunicaciones online como el Chat. Enfatiza que *"La comunicación electrónica es un género tan amplio que no reconoce limitación en el medio de transporte o de comunicación por el cual se realiza, bastando con que sea mediante un flujo eléctrico, comúnmente nanoeléctrico. Por ello puede ser una transmisión bajo redes abiertas o cerradas, fuera de redes, mediante comunicación alámbrica o inalámbrica, telefónica o de otra especie. Así, por ejemplo, un mensaje de texto en un celular (conocido vulgarmente bajo la sigla "SMS") también sería comunicación electrónica"*[79].

Las conductas disvaliosas respecto de las comunicaciones vía electrónica son consideradas en la reciente reforma argentina desde dos perspectivas: las que afectan el secreto y la privacidad, y las que conciernen a la seguridad del medio de comunicación mismo. En consecuencia, se han sustituido o incorporado tipos en los capítulos respectivos de la parte especial.

---

que se investigaban hechos de "pedofilia", concretamente, bajar desde la red pornografía infantil.

[79] En su trabajo *"La reforma de la ley 26388 al Código Penal. Los nuevos delitos informáticos"*, pub. en J.A. 2008-IV-1375. La cita textual corresponde al punto IV.

f.1. En lo que hace a la "Violación de secretos y de la privacidad", una de las discusiones concluidas ha sido la concerniente la protección o desprotección penal del correo electrónico[80]. Fueron numerosos los proyectos con estado parlamentario elaborados al respecto desde fines de la década pasada. Entre los últimos, aún cuando no llegara a dicho estadio de tratamiento, puede mencionarse que fue objeto de consideración en el ya referido anteproyecto de Ley de Reforma Integral y Actualización del Código Penal, cuyos arts. 138, 139, 142 y 143 lo incluyeron del siguiente modo: art. 138 (figura básica), *"…el que abriere indebidamente una carta, un pliego cerrado o un despacho telegráfico, telefónico, mensaje de correo electrónico o de otra naturaleza que no le esté dirigido; o se apoderare indebidamente de una carta, de un pliego, de un mensaje de correo electrónico, de un despacho o de otro papel privado, aunque no esté cerrado; o suprimiere o desviare de su destino una correspondencia o mensaje de correo electrónico que le esté dirigida…"*, calificando la conducta *"…si el culpable comunicare a otro o publicare el contenido de la carta, escrito, mensaje de correo electrónico o despacho"*; a su vez, el art. 139 califica la acción para *"…el que por su oficio o profesión se apoderare de una carta, de un pliego, de un telegrama o de otra pieza de correspondencia o de un mensaje de correo electrónico.- También si se impusiere de su contenido, la entregare o comunicare a otro que sea el destinatario, la suprimiere, la ocultare o cambiare su texto..."*.

El citado art. 142 del anteproyecto dice: *"…el que indebidamente interceptare, captare o desviare comunicaciones telefónicas, postales, de telégrafo o facsímil o cualquier otro tipo de envío de objetos o transmisión de imágenes,*

---

[80] Entre los fallos publicados más recientes que patentizaron las divergencias puede contarse el del Juzgado Nacional Correccional Nº 9, a cargo de la Dra. Ana H. Díaz Cano, causa "N/N", sentencia del 11/4/07, donde concluyó que el acceso indebido a una cuenta de correo electrónico mediante la utilización de un mecanismo tendiente a sortear la clave y la posterior presentación en un juicio civil de información que se encontraba archivada en esa cuenta, no encuadra en el delito de violación de correspondencia del art. 153 del CP, pues lo violado no fue una correspondencia, sino simplemente datos almacenados en una casilla de correo, ni tampoco se incurre en el delito del art. 157bis del mismo código, pues la casilla de correo "hackeada" y los datos dados a conocer no constituyen una base de datos personales ni la revelación de la información registrada en un sitio de esas características (pub. en LL, diario del 30 de julio de 2007, págs. 7/11). Remitimos para mayor detalle a las obras personales ya individualizadas, particularmente *"Protección de la intimidad…"*, donde se aborda el tema a partir del comentario al conocido caso con interpretación en contrario "Lanata" del año 1999.

voces o paquetes de datos, así como cualquier otro tipo de información, archivo, registros y/o documentos privados o de entrada o lectura no autorizada o no accesible al público que no le estuviesen dirigidos…", agravando si el autor fuere funcionario público o integrante de las fuerzas armadas o de seguridad; y el art. 143 pune *"…el que, hallándose en posesión de una correspondencia o mensaje de correo electrónico no destinado a la publicidad, lo hiciere publicar indebidamente, aunque haya sido dirigido a él, si el hecho causare o pudiere causar perjuicios a terceros"*.

Dejando de lado una enumeración de iniciativas antecedentes que sería realmente extensa, pasamos al texto ahora vigente. La ley 26388 sustituyó por su art. 4 al 153 del C.P., mientras que por el 6° hizo lo propio respecto del art. 155. Estos dicen:

> *"Artículo 153: Será reprimido con prisión de quince (15) días a seis (6) meses el que abriere o accediere indebidamente a una comunicación electrónica, una carta, un pliego cerrado, un despacho telegráfico, telefónico o de otra naturaleza, que no le esté dirigido; o se apoderare indebidamente de una comunicación electrónica, una carta, un pliego, un despacho u otro papel privado, aunque no esté cerrado; o indebidamente suprimiere o desviare de su destino una correspondencia o una comunicación electrónica que no le esté dirigida.*
> *En la misma pena incurrirá el que indebidamente interceptare o captare comunicaciones electrónicas o telecomunicaciones provenientes de cualquier sistema de carácter privado o de acceso restringido.*
> *La pena será de prisión de un (1) mes a un (1) año, si el autor además comunicare a otro o publicare el contenido de la carta, escrito, despacho o comunicación electrónica.*
> *Si el hecho lo cometiere un funcionario público que abusare de sus funciones, sufrirá además, inhabilitación especial por el doble del tiempo de la condena".*
>
> *"Artículo 155: Será reprimido con multa de pesos un mil quinientos ($ 1.500) a pesos cien mil ($ 100.000), el que hallándose en posesión de una correspondencia, una comunicación electrónica, un pliego cerrado, un despacho telegráfico, telefónico o*

de otra naturaleza, no destinados a la publicidad, los hiciere publicar indebidamente, si el hecho causare o pudiere causar perjuicios a terceros.
Está exento de responsabilidad penal el que hubiere obrado con el propósito inequívoco de proteger un interés público".

Como puede advertirse, no hay diferencia sustancial con el ante-proyecto, ya que las conductas de los arts. 142 y 143 de este último se encuentran incluidas en el segundo párrafo del art. 153 transcripto y en el 155. Si nos centramos en el art. 153, a la conducta de abrir se ha adicionado con relieve típico la de acceder indebidamente, lo que se ajusta a la actualización de objetos al incorporar las comunicaciones electrónicas y recoge una crítica que entendíamos insalvable para quienes proponían sobre la base de una interpretación histórica extensiva la suficiencia del texto anterior (era claro que "acceder" no es lo mismo que "abrir" y que no se podía "abrir" un mensaje que no estaba "cerrado").

En los términos actuales, resulta evidente que el legislador no se ha limitado al correo electrónico, sino que se adoptó una terminología de mayor amplitud como "comunicación electrónica" y, en concreto en el segundo párrafo, alude a "telecomunicaciones provenientes de cualquier sistema de carácter privado o de acceso restringido", para acentuar el espectro de actividades del ámbito de la privacidad cuya apertura, acceso, apoderamiento, supresión, desvío, interceptación, captación, comunicación a terceros o publicación sean punibles.

Recuerda Palazzi que la "ratio legis" del último párrafo del art. 153 fue la intención de evitar la interceptación y acceso no autorizado a correos electrónicos de jueces y periodistas, según fuera ampliamente difundido por la prensa a mediados del año 2006. Destaca asimismo, la reiteración de la voz "indebidamente" en el texto, lo que pondera en cuanto refuerza la exclusión de toda posibilidad de imputar el delito en forma culposa y aventa el temor de algunos empresarios del sector que temían se pudiera aplicar esta figura a un ISP o proveedor de servicio de correo electrónico que desviare un e-mail por contener un virus o porque algún algoritmo o filtro lo clasifica como "spam"[81].

[81] En *"Análisis del proyecto…"*, ya citado, pág. 10. Así lo reitera en *"Análisis de la ley 26388…"*, ya citado, pág. 1216.

La publicación abusiva de correspondencia es también actualizada para que alcance a la "comunicación electrónica". Se ha agregado el último párrafo, que reconoce por origen la misma situación anteriormente mencionada y que, señala Palazzi, reproduce la idea subyacente en el art. 111 inc. 1° del C.P. (tipo de "calumnias"), al eximir de responsabilidad penal a quien revela correspondencia con la inequívoca intención de proteger el interés público[82]. Coincidimos en que resulta razonable y entendible el contexto en que se sancionó la norma, lo que no evita la inseguridad cierta que conlleva cualquier alusión a situaciones de dificultosa determinación o definición, como qué es el "interés público" que se intenta proteger.

f.2. Con respecto a la modificación en materia de "Delitos contra la seguridad de los medios de transporte y de comunicación", se ha sustituido (cf. art. 12, L. 26388) el texto del art. 197 del C.P. —"Interrupción o resistencia al restablecimiento de las comunicaciones—", por el siguiente:

> *"Artículo 197: Será reprimido con prisión de seis (6) meses a dos (2) años, el que interrumpiere o entorpeciere la comunicación telegráfica, telefónica o de otra naturaleza o resistiere violentamente el restablecimiento de la comunicación interrumpida".*

Palazzi lo llama "daño a las comunicaciones" —preferimos su designación tradicional—, aclarando que incluye a las de cualquier clase y no sólo ampara la público sino cualquier clase de comunicación incluyendo las privadas como el e-mail, la voz a través de IP o los mensajes de chat o de texto a través de celulares (SMS)[83]. Si se compara con la redacción anterior, sólo se ha agregado "o de otra naturaleza", abriendo el tipo que se hallaba ceñido a la comunicación telegráfica y telefónica. Aquella fue objeto de gran discusión en torno a su conveniencia y ubicación sistemática, al punto de haber sido derogada la figura en varias ocasiones. Sin embargo, pareció primar finalmente la postura de quienes, como Eusebio Gómez, consideraban su inclusión justificada entre los delitos contra la seguridad pública, atendiendo a que las

---

[82] En *"Análisis del proyecto…"*, pág. 14.

[83] En *"Análisis del proyecto…",* pág. 23; en *"Análisis de la ley…"*, pág. 1220.

comunicaciones telegráficas y telefónicas *"resultan elementos indispensables en la vida contemporánea"*[84]. Si esta afirmación podía validarse en el momento en que se expresó (década del cincuenta), tanto más cuando se vive la "era de la comunicación y la información". En cuanto a la preferencia personal anticipada, se impone porque como señalan Estrella y Godoy Lemos, estamos frente a un artículo que contempla dos acciones típicas distintas que constituyen dos figuras autónomas entre sí: la primera consiste en interrumpir (es decir, cortar, detener, paralizar, suspender) o entorpecer (es decir, estorbar, dificultar, retardar, obstaculizar, sin llegar a interrumpir) la comunicación; la segunda, en resistir violentamente su restablecimiento (por un sujeto activo que puede o no ser el mismo que interrumpió la comunicación antes, pero si lo fuera, mediaría un concurso real ya que la primera acción no supone la segunda), es decir, ejerciendo violencia sobre las personas que procuran restablecer el servicio o fuerza en las cosas, como al destruir las reparaciones ya efectuadas[85].

Natural derivado de la reforma parcial, se ha mantenido sin adecuar el tipo del art. 192, que pune en forma autónoma al que ejecutare cualquier acto tendiente a interrumpir el funcionamiento de un telégrafo o teléfono destinado al servicio de un ferrocarril.

Podemos cerrar el punto recordando que el antes citado anteproyecto de reforma integral argentino se dedicó con mayor extensión y precisión al entorpecimiento de las comunicaciones, tipificando variadas conductas en los arts. 228 a 230. El primero dice lo siguiente: *"…el que interrumpiere o entorpeciere toda comunicación transmitida por cualquier medio alámbrico o inalámbrico, o resistiere violentamente el restablecimiento de la comunicación interrumpida"*. El art. 229: *"…el que alterare, reemplazare, duplicare o de cualquier modo modificare un número de línea, o de serie electrónico o mecánico de un equipo terminal o de un Módulo de Identificación Removible del usuario, de modo que resulte perjuicio al titular, usuario o terceros"*. El último contempla la punición para *"…el que alterare, reemplazare, duplicare o de cualquier modo modificare algún componente de alguna tarjeta de telefonía o accediere por cualquier medio a los códigos*

[84] Cf. citan Estrella y Godoy Lemes, ob.cit., Tomo 3, pág. 148.

[85] Antes citados, págs. 148/149.

informáticos de habilitación de créditos de dicho servicio, a efectos de aprovecharse ilegítimamente del crédito emanado por un licenciatario de Servicios de Comunicaciones Móviles".

g. Intrusismo informático

Habíamos señalado en su oportunidad que si bien el anteproyecto de Ley de Reforma Integral y Actualización del Código Penal argentino había avanzado en la solución de varios de los vacíos legales denunciados en la legislación penal, autores como Palazzi criticaban que en su art. 146 se mantuviere la tipificación del acceso ilegítimo a un banco de datos (introducida por Ley 25.326), pero no a la conducta más amplia de acceso a un sistema informático, apuntando que en el año 2005 cerca de 50 países legislaron como delito el acceso no autorizado a sistemas informáticos[86]. Esta idea vinculada con la noción de obligada armonización regional, el efecto criminógeno de las conductas de hacking y la importancia de proteger no sólo administrativamente la función social que desempeña el bien jurídico relativo a la confidencialidad, integridad y disponibilidad de los sistemas informáticas, impulsan a María Ángeles Rueda Martín ha expedirse también en el sentido de la necesidad de represión penal autónoma de las conductas de accesos ilícitos a sistemas informáticos[87]. Por nuestra parte, indicamos la conveniencia de profundizar la discusión sobre una alternativa que entendíamos viable, como la de intentar primero una contención por vía contravencional. La Ley 26388, por su art. 5 lo ha incorporado al código sustantivo como nueva figura mediante el art. 153 bis, con el siguiente texto:

> *"Artículo 153 bis: Será reprimido con prisión de quince (15) días a seis (6) meses, si no resultare un delito más severamente penado, el que a sabiendas accediere por cualquier medio, sin la debida autorización o excediendo la que posea, a un sistema o dato informático de acceso restringido.*

---

[86] Palazzi, *"Breve comentario…"*, ya citado, pág. 1531.

[87] Rueda Martín, *"Los ataques contra los sistemas informáticos. Conductas de hacking. Cuestiones político-criminales"*, pub. en la "Revista Jurídica Online", Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas de la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, Sección Artículos, "Derecho Penal" (www.revistajuridicaonline.com). Versión en papel de la "Revista Jurídica" N° 26, 2009, págs. 190 y ss.

La pena será de un (1) mes a un (1) año de prisión cuando el acceso fuese en perjuicio de un sistema o dato informático de un organismo público estatal o de un proveedor de servicios públicos o de servicios financieros".

El primer párrafo, que consagra la punición como conducta básica de quien con conocimiento y sin autorización o excediéndola[88], accede por cualquier medio a un sistema o dato informático de acceso restringido, al indicar *"si no resultare un delito más severamente penado"* fija con claridad el carácter subsidiario asignado a la figura, lógico si se atiende a que, en general, en el derecho comparado, se ha entendido que estamos frente a una conducta de "antesala" cuya punición ha sido producto de gran discusión. El segundo párrafo duplica la pena cuando el acceso fuere respecto de un sistema o dato informático de un organismo público estatal o un proveedor de servicios públicos o de servicios financieros. La distinción aparece razonable.

Sin embargo, entendemos que habiéndose optado por la criminalización de esta conducta disvaliosa resignando la vía contravencional, al menos podría haberse evitado la utilización de la pena privativa de libertad en la figura básica. Es claro que no sólo en el imaginario colectivo, sino en la mente del legislador, sigue instalada férreamente la idea de que "penar" significa "privar de libertad". No albergo dudas de que estamos frente a una conducta que tendría una respuesta punitiva más racional si se la hubiese conminado con multa o alguna inhabilitación especial o alternativa reparatoria.

Con la precisión de "acceso restringido" contenida al cierre del primer párrafo, se excluye la posibilidad de punir el acceso a redes, sistemas y

[88] Carranza Torres, Pereyra Rozas y Bruera, apuntan que el "exceso" en la autorización que se tiene es muy común en los ámbitos empresariales, en los que un directivo o empleado autorizado para acceder sólo a determinados sistemas, a determinado sector o a determinados datos o archivos, viola la directiva del empleador y accede a sistemas, partes de sistemas, datos o archivos respecto de los cuales carece de autorización. Naturalmente, se requerirá que el administrador del sistema haya adoptado los correspondientes recaudos o medidas de seguridad, como passwords, claves de acceso, etc. (en su trabajo *"La Ley de Delitos Informáticos 26388"*, pub. en JA 2008-III-647 y disponible en el sistema online de LexisNexis Argentina bajo referencia Lexis N° 0003/013978).

contenidos de sitios públicos. Destaca Palazzi que también quedan fuera del ámbito típico conductas como: a) la del testeo de seguridad de falencias de redes informáticas ("ethical hacking") en el marco de investigación académica, casera o empresaria, muchas veces realizado además con consentimiento de la "víctima", interesada en la detección de errores para su subsanación; b) la ingeniería inversa o reversa, que es la destinada a obtener información técnica a partir de un producto accesible al público (como programas de computación y componentes electrónicos), con el fin de determinar de qué está hecho, qué lo hace funcionar y cómo fue fabricado, actividad que evidentemente no se relaciona con la "privacidad" sino, a todo evento, con la protección de la propiedad intelectual (ámbito en el que se encuentran reguladas sus limitaciones, recordando el nombrado que nuestro país, pese a haber aprobado el "Tratado de Derecho de Autor de la OMPI del año 1996", no lo ha reglamentado aún ni en lo civil ni en lo penal, por lo que bien podría incluirse este tema en el siguiente acápite, destinado a aquellos problemas que no tienen clara solución)[89].

IV. Algunos problemas sin solución clara

Puede afirmarse, luego de haber realizado una rápida visión del estado normativo de la cuestión en la región, que sigue presentándose un núcleo polémico que asienta tal característica, básicamente, en la falta de previsiones que más allá de toda discusión aclaren y perfeccionen los alcances de distintas figuras típicas tradicionales, cuyo texto ofrece márgenes de duda al momento de analizar la tipicidad de algunas de las conductas que se concretan mediante el uso de estas nuevas tecnologías, están vinculadas a ellas o recaen sobre intangibles.

A modo de simple enunciación de otros problemas, en el ámbito nacional —sin perjuicio de la significativa actualización que importó la Ley 26388—, siguen abiertas a interpretaciones divergentes cuestiones como de la tipificación o no del registro impropio de nombres de dominio (ciberocupación[90]) o del spamming (correo basura o publicidad no

---

89 En *"Análisis del proyecto…"*, ya citado, pág. 13; en *"Análisis de la ley…"*, pág. 1217.

90 Sobre el particular puede consultarse el exhaustivo trabajo de Eduardo G. Farah, *"El derecho penal frente al registro irregular de nombres de dominio en Internet"*, pub. en E.D., t. 197 (2002), págs. 954/968 (1º parte) y 1106/1118 (2º parte). Allí, luego de historiar el desarrollo internacional de la cuestión, su encarrilamiento por vías de resolución

solicitada[91]). Sobre la entidad cuantitativa que ha adquirido en el tráfico de e-mails el "spam", se ha presentado un reciente informe por "SophosLab" que determina que en el primer trimestre de 2008 ha encontrado diariamente 23.300 páginas web relacionadas con correos no deseados, lo que importa una nueva por cada 3 segundos. Su red de captura global de spam arrojó que un total del 92,3 % de todo el correo electrónico enviado en dicho trimestre era correo basura. El país más emisor de spam es USA (15,4

administrativa y/o civiles y comerciales, destaca la casi absoluta prescindencia por los actores de explorar la legislación penal involucrada, lo que califica de llamativo si se tiene en cuenta que se habla habitualmente de "uso indebido" o "fraudulento" o "de mala fe" de una marca, de "maniobra extorsiva" o "chantaje cibernético", de "piratería marcaria" (pág. 961). Hemos expuesto en varias ocasiones nuestra opinión sobre la atipicidad de la conducta a la luz del derecho penal marcario argentino, en concreto, del art. 31, inc. b), Ley 22362 (la última, en "Derecho Penal Económico y Delincuencia Informática", pub. en AAVV "Derecho Penal Económico", Fabián I. Balcarce director, Ed. Mediterránea, Córdoba, Tomo 3, 2006, págs. 233/236), conclusión que coincide parcialmente con la expresada por el nombrado (ver págs. 966 y 1108, donde luego de coincidir en general se exponen supuestos de tipicidad). Sin perjuicio de ello, advierte también distintas modalidades típicas respecto de las que esta conducta podría ser un primer paso. Así, por ejemplo, para defraudaciones básicas del art. 172 del CP o a la propiedad intelectual del art. 72bis, inc. c), Ley 11723 (ver pág. 1108) o para la competencia desleal del art. 159 del CP (pág. 1109).

91 Sobre los proyectos legislativos al respecto hemos informado en el artículo antes citado pub. en EDP, enero de 2006, págs. 25/26 y, previamente, tratamos su problemática en nuestra obra *"Protección penal de la intimidad en el espacio virtual"*, Ediar, Bs.As., 2002. Saliendo de la perspectiva penal, como señala Hugo A. Vaninetti, en Argentina no existe ninguna ley anti-spam, pero la LPDP Nº 25526 en su art. 27 posibilita una solución parcial (cita en apoyo la opinión de Fernández Delpech), cual es que cualquier persona cuyos datos figuren en una base de datos con fines de publicidad puede exigir en cualquier momento que sean retirados de la misma, lo que si no se cumple genera sanciones económicas y hasta la misma cancelación de la base de dato (en su trabajo *"Derecho a la intimidad e internet"*, pub. en JA, 2005-I, fascículo Nº 2, pág. 13). Naturalmente, quedan fuera los casos en que no se trata de ese banco de datos. Antes que el autor nombrado se había expedido en similar sentido Palazzi, diciendo que *"Los usuarios de internet tienen derecho a no recibir correos electrónicos no solicitados, pues... la ley argentina de Protección de Datos Personales recepta la doctrina del* opt-in *para el* spam*"* (en *"Aspectos legales del correo electrónico no solicitado (derecho a enviar, derecho a no recibir y a no distribuir correo electrónico"*, pub. en J.A., 2004-I, fascículo 6, pág. 22). En el caso de Brasil, según informa Rita de Cássia Lopes da Silva, hay un proyecto de ley, el 6210/02 elaborado por Ivan Paixao, limitando y criminalizando el envío de spam por Internet en su art. 5 con pena de hasta ochocientos (800) reales por cada mensaje, aumentado en un tercio en caso de reincidencia (ya citada, págs. 52 y 140/141).

%), seguido de Rusia (7,4 %), Turquía (5,9 %), China (5.5 %) y Brasil (4,3 %). Ningún otro de nuestra región figura entre los once primeros (que generan el 63,2 % del total)[92].

Asimismo, como es resaltado por Palazzi, se optó por no incorporar una figura que preveía el proyecto original de la Cámara de Diputados, la captación ilegal de datos, imágenes y sonidos y posterior difusión (art. 6° de esa iniciativa), en la inteligencia de que se trata de una cuestión controversial no estrictamente vinculada a la consideración de las nuevas tecnologías al digesto sustantivo[93]. En efecto, no puede pasar por alto la confluencia de diversos intereses a compatibilizar. De un lado, la necesidad de mantener adecuadamente cubierta la expectativa de respeto al derecho a la intimidad, a la privacidad, propia de un estado de derecho. Del otro, el conciliarla con el interés en el esclarecimiento de ámbitos de criminalidad ejecutados en general en las "sombras", como los casos de corrupción, en muchas ocasiones puestos a la "luz" por la tarea del periodismo de investigación que, al interés público, adiciona la libertad de prensa, de informar y también la libertad expresión.

Finalmente, con relación a todo el orden de problemas aún no considerados, parece importante recordar algo que no siempre se ha tenido presente aunque, en el fondo, resulte desde la academia la insistencia sobre un lugar común. Como apunta Arocena, *"así como aparece irrefutable el impacto que, en moneda de nuevos efectos* disfuncionales *para la sociedad, tiene la alta tecnología informática, también lo es que el Derecho Penal no resulta el* único *—ni, en muchos casos, el* mejor*— instrumento para hacerles frente"*[94].

---

[92] Fuente: "DiarioTi", edición del 23/4/08, reproducido en la sección noticias de la revista electrónica "AlfaRedi", ya citada, el día 25/4/08.

[93] En *"Análisis del proyecto…"*, pág. 17; en *"Análisis de la ley…"*, pág. 1219.

[94] Gustavo A. Arocena, *"Acerca del principio de legalidad penal y de hackers, crackers, defraudadores informáticos y otras rarezas"*, pub. en portal jurídico del Centro de Investigación Interdisciplinaria en Derecho Penal Económico (www.ciidpe.com.ar), sección temática 2, "Derecho Penal Económico. Parte Especial". La cita corresponde al punto II, donde reclama asimismo la profunda reflexión acerca de las posibilidades del sistema jurídico de hacerse cargo de la incidencia de los progresos tecnológicos previo a la elaboración de nuevas normas. Habla de una suerte de criterio corrector, una regla que dijera: *"tantas nuevas reglas del Derecho penal para las conductas nocivas de la tecnología*

V. Valoración inicial del texto legal reformista

Más allá de la limitación que impone lo que no es más que la noticia con brevísimo comentario del cuadro normativo local y que priman algunas remisiones a trabajos previos así como el rápido pasaje sobre muchos aspectos en una temática ciertamente variada y compleja, se pueden reafirmar las siguientes observaciones:

a) Asumiendo que el presentado a discusión Anteproyecto de Reforma y Actualización integral del Código Penal Argentino en el año 2006, sólo la ha generado en el ámbito académico, ya que en el político se negó al día siguiente de su conocimiento público —no habiendo logrado estado parlamentario—, sus aportes para la solución a algunas de las lagunas de punibilidad en su oportunidad denunciadas en el derecho interno han quedado ahora parcialmente reflejados por la Ley 26388 que, en realidad, se apoyó en otras iniciativas y abordó un abanico de conductas mayor con redacción propia. Esta, junto a las recientes N° 26362 y 26364, marcan el "reinicio" en estos últimos meses de la inadecuada práctica de "emparchar", reformar en modo parcial o, lisa y llanamente, descodificar mediante leyes especiales, en materia penal.

b) Sin perjuicio de ello, debe resaltarse que la Ley 26388 ha significado un sustancial avance sobre temas cuya consideración venía siendo reclamada desde mucho tiempo atrás, poniendo fin a antiguas discusiones jurisprudenciales y doctrinarias. Ello, sin perjuicio de algunos defectos que fuimos puntualizando y requerirán, seguramente, en el futuro nuevo debate y actualización[95]. A su vez, resulta un aporte hacia la armonización legislativa en la materia con otros países del bloque regional que se ocuparan antes de esta problemática en un modo más integral.

c) Finalmente, el "aggiornamiento" de la legislación fondal pone de algún modo en evidencia que ha quedado como suerte de asignatura

---

informática, cuanto inidóneas sean las reglas vigentes del ordenamiento jurídico penal para hacerles frente".

[95] Ccte.: Palazzi, *"Análisis de la ley…"*, pág. 1222.

pendiente el correspondiente al ámbito procesal. Como señala Esther Morón Lerma, confluyen a instar la actualización en materia procesal factores diversos que van desde los problemas derivados del carácter trasfronterizo de los ilícitos informáticos, que complejiza su investigación requiriendo mayor cooperación judicial y policial y mayor inversión en unidades especializados para ello, hasta las importantes peculiaridades en materia de prueba, que demandan la adopción de nuevas reglas de juego en materia de prueba digital[96]. Téngase presente que, al igual que lo puntualiza la nombrada en su referencia al derecho español, en el nuestro también carecemos de normas precisas que regulen el modo en que deben producirse las intervenciones en las comunicaciones electrónicas, clonarse un disco rígido o leer un mensaje de un sms de un teléfono celular.

[96] Cf. su trabajo *"Delincuencia informática"*, pub. en la "Revista del Ministerio Público", Procuración General ante la SCJBA, La Plata, Año 6, N° 10, noviembre de 2009, pág. 24.

APROXIMACIÓN VICTIMOLÓGICA AL CONFLICTO PENAL

Ab. Fernando Yavar Umpiérrez [*]

> *"En el mundo penal la lesión la sufre el señor (Estado, república, monarca, el que manda) y la víctima es solo un dato, una prueba, que si no se aviene a serlo se la obliga y coerciona incluso con el mismo trato que su ofensor. En síntesis: el ofensor no es la persona que ofendió sino un constructo de la retorta alquímica del derecho penal, y la víctima no es la persona ofendida, sino un dato que es menester aportar al proceso; la víctima no es una persona, es una prueba".*[1]

1. EL CONFLICTO COMO ESENCIA DEL DERECHO PENAL.-

El Derecho Penal por esencia (y por regla general) regula conflictos[2] *inter partes*; así, la pareja penal [3] (víctima–victimario) [4] emerge con la

---

[*] Abogado, Universidad Católica de Santiago de Guayaquil; Profesor Invitado de Teoría Penal, Derecho Penal y Procesal Penal de la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil; Especialista en Derecho Penal y Justicia Indígena; Agente Fiscal de lo Penal del Guayas –Unidad de Delitos Misceláneos; fyavar@gye.satnet.net– www.yavar-law.com

[1] Zaffaroni, Eugenio Raúl, Prólogo, en: Messuti, Ana, *El tiempo como pena,* Campomanes Libros, Buenos Aires, 2001, p. 7-8. Citado por Reyna Alfaro, Luis Miguel, Estudio Final*: La víctima en el sistema penal,* en A.A.V.V., *La Víctima en el Sistema Penal - Dogmática, proceso y política criminal,* Editorial Jurídica Grijley, Lima 2006, P. 104.

[2] Esta tesis no pretende analizar lo relativo de la categoría "delito" y a las "etiquetas" que con su nombre las sociedades han impuesto a conflictos de variada orden, no siempre protegiendo bienes jurídicos fundamentales o haciéndolo sin ser necesario, por existir otras vías legales que lo puedan remediar de forma mucho más eficaz. Para profundizar dicha temática confróntese Bodero, Edmundo Rene. *Relatividad y Delito,* Editorial Temis, 2002. Sobre las teorías del etiquetamiento vid. García –Pablos De Molina, Antonio, *Criminología– Una introducción a sus fundamentos teóricos,* Edición Castellana para Latinoamérica, 1ra. Edición Peruana, Instituto Peruano de Criminología y Ciencias Penales –Juris Consulti Editores– Editorial San Marcos, Lima, p. 394-398.

[3] Término creado por Benjamín Mendelshon en el que se alude a la pareja (couple) formada por el criminal y su víctima y que debe ser distinguida de la *pareja criminal*

adecuación típica de una conducta a una hipótesis conductual prevista en la ley. Sin perjuicio de que existen casos en los cuales los ofendidos, de acuerdo al bien jurídico tutelado, son corporaciones o entidades públicas, en la mayoría de los casos nos encontramos ante dos personas físicas que se vinculan por la afectación de los derechos de una por parte de la otra.

Ante la existencia de un conflicto, el derecho intenta proponer soluciones para dar por terminado el mismo y volver (o intentar volver) las cosas al estado anterior. Muchas veces se llega a esas soluciones sin la intervención del sistema procesal (p. ej. mediación), en otras la administración de justicia es la vía (o debería serlo). Es así, que todo sistema de justicia –que se corresponda con los parámetros que el Estado Democrático de Derecho– impone, ante la constatación (prueba) de un conflicto, la reparación de la lesión del ofendido.

En la justicia penal antigua, la víctima tenía un papel preponderante en la sustanciación de las causas y cuando decidía poner en marcha los organismos colectivos de resolución de conflictos, su opinión trazaba la vía de la reparación. Sin embargo, la aparición de la persecución penal pública o estatal en el siglo XIII provocó la exclusión de uno de los protagonistas del conflicto: la víctima.[5] En palabras de CANCIO MELIÁ, "la víctima vive un papel marginal, confinada a una consideración puntual como "sujeto pasivo" o incluso como "objeto material" del delito".[6] Es que el derecho penal moderno ha generado la "neutralización de la víctima"[7], en el momento en el que la satisfacción del sujeto lesionado es sustituida por la retribución de un hecho injusto[8].

(coppia criminale o crime a deux) de Escipión Sighele. Cfr. Rodriguez Manzanera, Luis, *Victimología – Eestudio de la Víctima,* Editorial Porrúa S.A., México, 1990, p. 128.

4 Sobre la primera pareja penal de la historia: Caín y Abel, ver Neuman, Elías, *Victimologia,* Editorial Universidad, Buenos Aires, 1988, p. 99-101.

5 Cfr. Bovino, Alberto. *La Persecución Penal Pública en el Derecho Anglosajón* en XVI Congreso Latinoamericano, VIII Iberoamericano y I Nacional de Derecho Penal y Criminología, Lima, 2004, p. 37.

6 Cancio Meliá, Manuel, *La exclusión de la tipicidad por la responsabilidad de la víctima "imputación a la víctima",* Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 1998, p. 9.

7 Hassemer, Winfried. *Fundamentos del Derecho Penal,* traducción de Francisco Muñoz Conde & Luis Arroyo, Bosch, Barcelona, 1984, p. 70. Dicho autor en la misma obra señala mas adelante: "El Derecho Penal esta orientado hacia el autor de delito", p. 89.

8 CANCIO MELIÁ, Manuel, ob. cit., p. 9.

2. EXPROPIACIÓN DEL CONFLICTO POR PARTE DEL SOBERANO/ESTADO.-

> *… No castigamos el consumo de drogas, el menosprecio a los símbolos patrios o las exhibiciones obscenas porque ocasionen daños. Perseguimos estas acciones porque constituyen síntomas de espíritus aviesos, de actitudes pecaminosas. La condena no recae sobre el acto, recae sobre la persona desobediente. De esta premisa se sigue que la víctima carece de importancia; el delincuente no actúa contra sus congéneres sino que desobedece a DIOS. Este olvido del que sufre el daño priva al derecho de la misión de dignificar a la víctima a través de la condena del transgresor. Si el derecho penal sirve para algo en una sociedad secular, este algo consiste en prevenir daños y, al suceder los daños, en devolverle a las personas el respeto requerido para ser sujetos morales plenos. El chantajeado, el violado y la persona transformada en cosa por la violencia merecen un remedio institucional redignificante. Este remedio es la condena penal lograda mediante la participación del ofendido en el proceso. Llamo a esta versión del derecho, "derecho protector". En cambio, el "derecho perfeccionista" no cumple esta misión.*[9]

Desde la Inquisición, el conflicto dejó de ser paralelo, de tener dos partes para convertirse en un triangulo, cuya base (víctima) se nublo por la polvareda ocasionada por la búsqueda de la verdad entre las otras dos partes (victimario y soberano o Estado). Esa búsqueda de la verdad también se vio afectada en el modo de obtenerla; hasta antes de la configuración del triángulo, la lucha o *disputatio* entre la víctima y el victimario, fue el paradigma, después, lo fue la investigación o *inquisitio* realizada por el soberano o sus representantes.[10]

Para ZAFFARONI: "la *inquisitio* en el ámbito procesal (y como método de conocimiento) se instaló primero en la burocratización de la

---

[9] Malamud Goti, Jaime, *Prólogo,* en Bovino, Alberto, *La Participación de la Víctima en el Procedimiento Penal,* en: Revista Jurídica # 19 de la Facultad de Jurisprudencia, Ciencias Sociales y Políticas de la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, Guayaquil, 2005, p. 495-496.

[10] Cfr. Zaffaroni, Eugenio Raúl – Slokar, Alejandro – Alagia, Alejandro. *Derecho Penal Parte General.* Ediar, Buenos Aires, 2000, p. 249.

Iglesia, cuando ésta se jerarquizó como consecuencia de su romanización; en los siglos posteriores fue acentuando la autoridad de la burocracia respecto del resto de los creyentes, hasta culminar en un apoderamiento total del saber –y del poder– por parte de la misma, que ejercía controlando cualquier heterodoxia (herejía) mediante el santo Oficio. De esta forma inauguró un método de conocimiento y de poder propio de una sociedad corporativa y jerarquizada que, desde entonces y hasta el presente, habrá de ser asumido por todos los que ejercen o pretenden ejercer el poder dentro de cualquier sociedad con esas características."[11]

Es así que la lucha o *disputatio* cesa en el siglo XIII, para dar paso a la *inquisitio* o investigación, cuya principal característica fue la confiscación del conflicto a la víctima. El conflicto es objeto de una confiscación estatal, de la cual la víctima pierde toda capacidad de decisión. La confiscación es unilateral y no apareja indemnizaciones públicas. No se trata de una expropiación, donde el Estado cancela el justo precio del bien cuyo dominio particular extingue. Por el contrario, esa confiscación no solo que no elimina el conflicto, (por lo menos) lo mantiene o hasta lo agranda, y se constituye en la causa de nuevos conflictos conexos o derivados del conflicto original entre la víctima y terceros (y en ocasiones con el mismo victimario, p, ej. cuando el imputado amenaza o hace amenazar al ofendido para que retire su denuncia o no de su testimonio incriminatorio).

La víctima como ser ofendido o lesionado en sus derechos desaparece para convertirse en una excusa para el soberano (y después para el Estado) para ejercer su poder a discreción. Importante distinción entre nuestro sistema procesal penal ecuatoriano –incluso después de las reformas acusatorias– y el sistema adversarial estadounidense[12], se encuentra en que en éste "la víctima determina, en la mayoría de los casos, si el proceso penal siquiera se va a poner en marcha. … Aunque un hecho posiblemente punible llegue a conocimiento del Estado aún sin la existencia de una denuncia de la víctima, la víctima puede tomar

[11] Zaffaroni, Eugenio Raúl – Slokar, Alejandro – Alagia, Alejandro. op. cit., pag. 250.

[12] Para un pormenorizado análisis del ejercicio de la acción penal en Inglaterra y Estados Unidos vid. BOVINO, Alberto, *La Persecución Penal Pública en el Derecho Anglo*sajón, en XVI Congreso Latinoamericano VIII Iberoamericano y I Nacional de Derecho Penal y Criminología, Universidad Nacional Mayor San Marcos - Decana de América, Facultad de Derecho y Ciencias Políticas, Lima, 2004, p. 37-89.

influencia en el proceso por diferentes vías, así por ejemplo, por la decisión de no formular la acusación preceptiva, o, más adelante, por la decisión de no declarar[13]."[14] [15]

El Estado (a través de sus autoridades) intenta cumplir con (o se vale de) las expectativas que la sociedad tiene cifradas en ellos por el rol social que cumplen, para utilizar al Derecho Penal como mecanismo de control social, lo cual se resume en (ejercicio ilegítimo de) poder y lo seguirá haciendo hasta que la sociedad descubra que sus expectativas naturales o plantadas en la psiquis por los medios de comunicación, son la leña de la selección de la criminalización primaria y en especial de la secundaria.

---

[13] Si bien es verdad, que en el Ecuador, salvo casos excepcionales, la víctima no tiene la obligación de denunciar, ésta si tiene la obligación de comparecer ante el correspondiente juzgado o tribunal para ser interrogada por las partes, de acuerdo al art. 24 num. 15 de la CPR. Sin embargo, es bien conocido por los abogados litigantes que no hay peor testigo que el que no quiere ir a declarar. Muletillas basadas en iniciales errores de apreciación o lagunas mentales, pueden desestabilizar por completo el caso de la Fiscalía. Desgraciadamente, a pesar de que el juicio como etapa procesal es –o debería ser- el centro del proceso penal, y por ende, todas las decisiones probatorias –relativas a los elementos de convicción receptados o dejados de receptar por el Ministerio Público- previas al juicio deben ponderarse en su incidencia futura dentro del mismo, esto no sucede así en la mayoritaria práctica fiscal – con sus excepciones que confirman la regla. Un fiscal con una víctima que no colabora debe tener muy claro que se arriesga a una potencial sentencia absolutoria. Talvez la indudable actuación de juzgados y tribunales penales en las que suplen las deficiencias investigativas de la Policía Judicial y de la Fiscalía, mediante prisiones preventivas, autos de llamamientos a juicio y sentencias condenatorias de nula, poca o errada motivación, incida en el relajamiento actual de los fiscales en sopesar sus verdaderas potencialidades probatorias en la audiencia de juzgamiento. Cuando los titulares de los órganos jurisdiccionales penales asuman el reto de ceñirse exclusivamente a su rol de juzgadores, la balanza de las estadísticas de sentencias tendrá un contrapeso real.

[14] DÜBBER, Markus Dirk, *La Víctima en el Derecho Penal Estadounidense: una Sinopsis Introductoria,* en *Victimología y Victimodogmática – Una aproximación al estudio de la Víctima en* el Derecho Penal, Coordinador Luis Miguel Reyna Alfaro, Ara Editores, Lima, 2003, p. 35, 36.

[15] Para una revisión de la Víctima en el Sistema Penal Anglosajón ver: en el sistema estadounidense, DÜBBER, Markus Dirk, op. cit., p. 35 – 51; y, COLE, George F. – SMITH, Christopher E., *Criminal Justice in America,* Second Edition, Belmont – California – Estados Unidos de América, 1999, p. 12 – 17; en el sistema ingles, SHAPLAND, Joanna – WILLMORE Jon – DUFF, Meter, Victims in the *Criminal Justice System,* Series Editor: A. E. Bottoms, Gran Bretaña, 1985.

Sentimos alivio por el aumento de las penas en delitos que afectan la seguridad ciudadana, y felicitamos a los honorables diputados que cristalizaron nuestros anhelos vindicativos, sin embargo, sabemos que las estadísticas penales demuestran que la delincuencia de mayor gravedad no baja por subir la respuesta punitiva del Estado.

Nos estimamos protegidos cuando un Jefe de la Policía Judicial expone al público a un ciudadano capturado mediante ruedas de prensa y reportajes a todo color, y estigmatizaremos a ese individuo y su entorno familiar por siempre, sin que exista sentencia absolutoria que nos convenza de su falta de participación delictual, sin embargo, nunca pensamos en quién fue la víctima, si fue resarcida o si le interesaba presentar cargos en contra del detenido.

Es hora de introducir en los cuerpos normativos y en las prácticas de los operadores de justicia principios victimológicos, que constituyan la base para el regreso a la lucha o *disputatio* como método de búsqueda de la verdad, haciendo que el sistema acusatorio procesal no solo constituye una limitación liberal a la *inquisitio* sino el replanteo de un nuevo sistema procesal penal dirigido a la real satisfacción de los intereses de las víctimas, a efecto de que sean consideradas por lo que son: personas, y no meras pruebas.

3. EL BIEN JURÍDICO Y LA COSIFICACIÓN DE LA VÍCTIMA QUE OCASIONA.

"El bien jurídico no es más que la víctima objetivizada en el tipo penal"[16]

El bien jurídico se erige actualmente como una categoría penal imprescindible y como una limitante para el Estado. Según José URQUIZO OLAECHEA[17]: "El contenido que se le asigne o niegue al bien jurídico, tiene la virtud de poner en evidencia la tendencia que se sigue, provenga del legislador, del juez, del jurista, de grupos sociales, etc.

[16] Bovino, Alberto, *Contra la Legalidad,* en: *Problemas del Derecho Procesal Penal Contemporáneo,* Editorial del Puerto, Buenos Aires, 1998, p. 82.

[17] Olaechea, José Urquizo. El bien Jurídico, en: http://sisbib.unmsm.edu.pe/bibVirtual/Publicaciones/Cathedra/1998_n3/El_Bi_Jur.htm

Históricamente, estos rasgos han aparecido bajo regímenes autoritarios, por ejemplo, cuando se separo de la teoría del injusto al bien jurídico, tal como lo planteo la Escuela de Kiel o en Italia con la "experiencia del tecnicismo formalista de derivación positivista que sirvió de base a la codificación fascista italiana de 1930. … Se asistió en ambos casos a la marginación del bien jurídico de la teoría del injusto, mediante su utilización reduccionista en clave meramente interpretativa, en el sistema penal italiano, o su expulsión fáctica, en el sistema alemán, a favor de una perspectiva de violaciones del deber".[18]

Pero el bien jurídico como lo conocemos ha existido desde los inicios de la dogmática penal? El bien jurídico[19] "se desarrolló como consecuencia del rechazo de la teoría de la lesión del derecho, como lo había defendido, sobre todo, FEUERBACH, quien se basaba a su vez en la teoría de KANT"[20]. La evolución continúa [21] con las aportaciones doctrinarias de BIRNMAUN[22], BINDING[23] [24]y FRANZ VON LIZST[25] [26]. Luego vendría la

[18] MOCCIA, Sergio, *De la tutela de bienes a la tutela de funciones: entre ilusiones postmodernas y reflujos iliberales en Política Criminal y Nuevo Derecho penal,* Libro homenaje a Claus Roxín, Barcelona, J.M. BOSCH, 1997, p. 117.

[19] El presente desarrollo no pretende ser exhaustivo en lo relativo a la evolución doctrinaria del bien jurídico, sino plantear ciertos conceptos necesarios para conocer las distancias que la víctima ha tenido de dicha categoría a lo largo del tiempo.

[20] ESER, Albin. *Sobre la exaltación del bien jurídico a costa de la víctima,* Libro Homenaje a José Rafael Mendoza Troconis. Tomo 2, Comp. Carlos Simón Bello Rengifo y Elsie Rosales, Universidad Central de Venezuela, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas, 1998, p. 149.

[21] Hasta el momento no existía categoría penal alguna conocida como bien jurídico.

[22] Este autor se opuso a la teoría de Feuerbach de lesión de un derecho subjetivo con la de lesión de un bien, en su obra *Úber das Erforderni einer Reichtsverietzung zum Begriffe des Verbrechens, Archivs des Criminalrechts,* 14 (1834), p. 149-194. Citado por ESER, Albin. op. cit. p. 171. Birnmaun estimaba que "el concepto más natural de lesión parece ser aquel en el que lo referimos a una persona o a una cosa, especialmente a una cosa que pensamos como nuestra, o a algo que para nosotros es un bien, que puede sernos sustraído o disminuido por la acción del otro (*Úber das …,* nota 33, p. 150). Según K. Amelung (*Rechtsgüterschutz und schutz der gesselchaft,* Frankfurt / / Main, 1972, p. 33 y s. citado por ESER, Albin. op. cit. p. 170), Birnbaum esta aún próximo al pensamiento individualista de la Ilustración.

[23] Él es "el verdadero creador del concepto de bien jurídico". Ahora "las tendencias de desindividualización se advierten con mayor claridad" en su libro *Die Normen und Ihre Úbertretung,* (t. 1, 1ª edición, Leipzig, 1872, p. 187 y ss.) Binding definía al bien jurídico como "todo aquello que para el legislador es valioso como condición de una vida sana de la comunidad jurídica, en cuyo mantenimiento sin cambios y no perturbado la comu-

Escuela Hegeliana, la misma que –principalmente– a través de KÓSTLIN[27] y Bekker[28], iniciaron los procesos de elevación del objeto del delito hacia lo general[29]. Posteriormente ni la Escuela Teleológica de Marburgo[30], ni la Escuela de Kiel[31] redireccionaron la conceptualización del bien jurídico hacia la víctima. En la segunda mitad del siglo XX, nos encontramos con la introducción a la dogmática del bien jurídico de la "pretensión de respeto" de SCHMIDHÄUSER[32] y la "pretensión de vigencia" de JESCHECK[33].

---

nidad tiene interés en opinión del legislador, intentando éste protegerlo por medio de sus normas frente a las lesiones o puestas en peligro no deseadas" (Die Normen ..., 2ª edición, p. 339 y ss.).

[24] En la segunda edición de la obra (1890) ya citada de Binding, éste indicaba "con satisfacción que el concepto de bien jurídico había penetrado con mayor profundidad en la teoría y praxis alemana y que se había producido su recepción prácticamente completa" (p. 329, nota 18), Cfr. ESER, Albin. op. cit. p. 171.

[25] Por el contrario, von Lizst desde su visión político criminal, de acuerdo a Eser "no solo convirtió al bien jurídico en el concepto central de su teoría del delito, sino que lo doto *partiendo de la orientación sociológico – funcional del Derecho* de Ihering, en cuanto *interés jurídicamente protegido,* incluso de una base previa al juicio de valor jurídico, correspondiendo para ello un papel esencial a las necesidades de los seres humanos" (op. cit. p. 156). Este autor postuló (1888) que: "todo derecho existe por los seres humanos, todo Derecho protege intereses vitales humanos. La existencia humana, por lo tanto, es *el* bien jurídico; de las distintas configuraciones de esta existencia se obtiene la clasificación de los bienes jurídicos".

[26] Según Haeusermann, en von Lizst –debido a los posteriores y reiterados cambios en la terminología por él utilizada, que dificultaron su comprensión-, se observa una evolución del delito "desde la lesión individual hacia la lesión institucional". Eser, op. cit. p. 157.

[27] Kóstlin sostuvo que el carácter peculiar del delito consiste en "que no se dirige contra una determinada forma de aparición del Derecho, sino contra su esencia" (*System des deutschen Strafrecht, Allgemeiner Theil,* Túbingen, 1858, nota 6) Cit. por Eser, op. cit. p. 158.

[28] Para este autor "ya "no se ve en el delito aquello que a primera vista parece ser, una lesión del sujeto directamente afectado, sino (...) una perturbación del *ordenamiento jurídico invisible,* (...) una vulneración del orden estatal" (*Theorie des heutigen deutschen Strafrechts,* t. I, Leipzig, 1859, p. 45. Cit. por Eser, op. cit. p. 158.

[29] Eser, op. cit. p. 157.

[30] Representada por Schwinge y Zimmerl, siguiendo a Honig, redujeron el bien jurídico a un mero "principio rector de la configuración conceptual". Vid. Eser, op. cit. p. 159.

[31] De visión nacionalsocialista, siendo sus mayores exponentes Dahm y Schaffstein, que definiéndose como *sustancial*, aludían "a los valores y bienes vitales protegidos en cada caso, y, especialmente, a *valores populares* como pueblo, raza y germanidad". Vid. Eser, op. cit. p. 159.

[32] Este autor en su obra *Strafrecht Allgemeiner Teil* (Tübingen, 1970, p. 24) diferenciaba "bien jurídico", "objeto de bien jurídico" y "objeto del hecho". Para Schmidhäuser, "de los bienes jurídicos emana una pretensión *erga omnes* de que sean respetados, en el sentido

En resumen, "la aparición del bien jurídico replanteó la problemática del delito: el delito no era ya lesión de derechos del ofendido, sino la lesión del bien jurídico, provocando que la protección de bienes jurídicos, articulada mediante los tipos penales, haga que la víctima quede atrapada en el tipo penal y en el bien jurídico"[34], es decir, se cosificó a la víctima en forma de bien jurídico.

4. EL FISCAL REPRESENTA A LA SOCIEDAD. PERO LA SOCIEDAD REPRESENTA A LA VÍCTIMA O LA VÍCTIMA REPRESENTA A LA SOCIEDAD?

En muchas ocasiones escuchamos que los fiscales representan a la sociedad o que están llamados a defender los intereses de la comunidad[35], dando a lugar a un concepto de sociedad que se torna "abstracto" e "imperceptible", y por ende, sin valor real ni relevancia procesal. La representación y defensa que el Ministerio Público le debe a la sociedad se concretiza en cada caso que se investiga.

Los fiscales concretizan la defensa a la sociedad cuando dirigen su investigación hacia dos aspectos: i) que el conflicto planteado sea un conflicto penal para el cual tiene competencia (delito); y, ii) que el denunciante sea víctima de ese conflicto. Si el denunciante no es víctima de lo que denuncia, el fiscal debe proceder con cautela, porque puede ocurrir que lo denunciando no sea delito o esté siendo utilizado con intereses maliciosos. Una vez comprobados estos dos tópicos, el fiscal

---

de no menoscabar tales elementos valiosos, la lesión del bien jurídico consiste en la vulneración de esa pretensión de respecto que emana del bien jurídico. Por consiguiente, la lesión de un bien jurídico se refiere a un fenómeno intelectual, por lo que no cabría hablar de una lesión del bien jurídico cuando de lo que se trata es del objeto tangible que ha sido causalmente lesionado (la vida concreta, la salud de un ser humano, etc.). Por el contrario, desde su punto de vista esa lesión es la del objeto del bien jurídico o del hecho. Eser, op. cit. p. 160.

33 Se refiere a lo mismo que Schmidhäuser, desde el punto de vista material. Eser, op. cit. p. 160.

34 Reyna Alfaro, Luis Miguel, Estudio Final*: La víctima en el sistema penal,* en A.A.V.V., *La Víctima en el Sistema Penal – Dogmática, proceso y política criminal,* Editorial Jurídica Grijley, Lima 2006, P. 118.

35 DÜBBER, Markus Dirk, *La Víctima en el Derecho Penal Estadounidense: una Sinopsis Introductoria,* … p. 40.

debe analizar cuál es la mejor solución para la víctima, para servir –si el caso lo amerita– como mediador, entre el denunciante y el denunciado.

Una actitud mediadora no solo concretiza la defensa que el Ministerio Público le debe al conglomerado social, sino que le permite dedicarse con mayor prolijidad a los casos realmente graves utilizando los mecanismos de salidas alternativas al proceso penal, disminuyendo el flujo de casos en su fiscalía.

En definitiva, la víctima representa a la sociedad y la defensa de sus intereses que le provea el Ministerio Público será casuística, en algunos casos, un acuerdo reparatorio[36] dejara satisfecha a la víctima, en otros, lo será una disculpa pública, y en algunos (talvez muy pocos), la respuesta tradicional de la búsqueda de una condena al penalmente responsable.

5. EL NUEVO HORIZONTE DEL MINISTERIO PÚBLICO: SER EL ABOGADO PENALISTA DE LA VÍCTIMA.

Talvez uno de los grandes problemas que han tenido las reformas a la justicia penal es la falta de colaboración de la ciudadanía en las investigaciones y en el juzgamiento dentro del proceso penal, así como la falta de sintonía de muchos fiscales con los problemas de las víctimas y con sus expectativas relacionadas al conflicto que las victimizó.

Muchas víctimas (que deciden salir de la cifra negra) se han limitado a presentar las denuncias, creyendo que SHERLOCK HOLMES trabaja para la policía, y que todo lo denunciado tarde o temprano será investigado y los culpables serán descubiertos y encarcelados. Esto es una ilusión.

Quienes trabajamos dentro del sistema penal como jueces, fiscales o abogados, conocemos que, por regla general, los casos que no son impulsados por los interesados (léase víctimas) casi nunca llegan a ser procesos y quedan rezagados como Indagaciones Previas o expedientes preprocesales.

---

[36] La institución del acuerdo reparatorio no se encuentra reconocida en el CPP del Ecuador. Será abordada ut supra.

Otras víctimas por experiencia propia o de un tercero cercano, creen que denunciar no sirve de nada porque las autoridades no se preocupan por su caso: el Estado no les brinda una atención personalizada, y en los casos que denuncian lo hacen por constancia, para poder cobrar el seguro, por ejemplo.

Esta víctima sabe que sin un abogado que esté atrás de los policías investigadores, de los fiscales y de los jueces, su caso está destinado a ser comida de polilla. Tener patrocinio jurídico significa gastos: son los honorarios de los abogados, los "gastos procesales" (léase corrupción), el tiempo personal invertido en diligencias, etc. La gratuitidad de la administración de justicia penal es un discurso sin respaldo fáctico.

La mayoría de las víctimas que deciden tener un papel proactivo en la causa están dispuestas a sufragar estos gastos con la esperanza de que al final de la causa serán resarcidos, sin embargo, muchas veces les pasa que los imputados evaden la acción de la justicia mediante un pago de fianza ínfimo que les permite salir de la cárcel y desaparecer para siempre del proceso, o que a pesar de tener la razón el denunciado se vale de subterfugios legales o de la corrupción para salir airoso del embate del sistema penal. Esa víctima no volverá a adoptar una posición impulsadora, no volverá a gastar en un caso penal; deja de creer en el sistema penal y cada vez que puede hace conocer de su desconfianza en el mismo a todo el mundo.

No podemos dejar de lado la conducta inescrupulosa de muchos abogados en contra de las víctimas: empezando con el tinterillo que se hace pasar por abogado y que les saca dinero a los ofendidos por el delito para después no regresar; o el abogado que nunca hace nada en la causa y le dice a su cliente que todo está bien y que los casos toman tiempo, y cada vez que puede se inventan una diligencia para pedirle dinero a su cliente por los "derechitos" del perito, del fiscal o del juez. Ese tipo de abogados son los que imposibilitan que cuajen los nuevos sistemas procesales penales, por su total rechazo (inspirado en razones culturales –seconómicas) al cambio que las reformas implican y a las salidas alternativas al proceso penal.

Bajo todas estas circunstancias, *a quien le interesa ayudar a la investigación?* Si para colmo cuando se quiere ayudar la hacen esperar a la

víctima, y cuando declara los abogados de los imputados tratan de intimidarlos con acciones de regreso o los denigran en los interrogatorios.

Todo este panorama exige de los fiscales una actitud distinta, una actitud de comprensión, de soporte, de ayuda, solo en esa perspectiva lograra ganarse la confianza de las víctimas. Esa actitud que los abogados dispensamos a nuestros clientes a cambio de honorarios, deben tener los fiscales para con las víctimas, ya que del mismo modo a través de los impuestos ellos pagan sus sueldos. Las víctimas de delitos penales son los clientes de los fiscales.[37]

El fiscal debe preocuparse del conflicto penal del denunciante, y litigarlo como propio, esto implica adoptar una posición de abogado de la víctima, pero no un abogado *todologo*, no, es el abogado penalista de la víctima, lo que significa que el fiscal sólo le llevará casos penales a la víctima, para lo cual, deberá enfocar su investigación desde el principio en determinar si el hecho denunciado es delito, ya que si no lo es, no puede actuar y deberá desestimar la denuncia; esto es clave, el fiscal debe recordar que es un abogado especializado y su ámbito de competencia es exclusivamente el penal (y dentro de éste el delictual, en discrimen del contravencional), y por más que piense que el denunciante ha sido perjudicado por el denunciado, si el hecho no es delito, su actuación esta vedada[38], so pena de irrogar perjuicios al sujeto pasivo del proceso, y por ende en incurrir en responsabilidad civil, penal y/o administrativa.

Cuando los textos de los códigos procesales abordan a las funciones de los fiscales refieren que *"es obligación del fiscal, actuar con absoluta objetividad"*. Esto es un error por cuanto la pretensión punitiva del fiscal será la misma pretensión punitiva que la de la víctima, por regla general. Ser objetivo implicaría una actitud pasiva ante la prueba, limitándose a cumplir con lo mínimo indispensable, por temor a ser tachado de parcializado con la víctima, dejando los encarnizados escenarios de exámenes y contra exámenes de testigos y peritos a los abogados de las partes, como en la práctica muchos fiscales lo hacen.

---

[37] Esta frase no debe ser descontextualizada, la palabra "cliente" es una forma ilustrativa de indicar el tipo de relación que deben tener los fiscales para con las víctimas. Bajo ninguna óptica debe ser interpretada la frase como una justificación de actos de corrupción.

[38] Incluso para mediar una solución extrajudicial.

El fiscal no debe ser objetivo, debe ser parcializado, pero parcializado con la verdadera víctima de un verdadero delito. Sin embargo, por más que nos encontremos con víctimas reales de delitos reales el fiscal no puede dejar de ser ético. La ética profesional del fiscal implica que éste no fabrique o plante prueba en la escena del delito solo para beneficiar a una víctima real con escasas posibilidades probatorias, que no intimide a co-encausado para lograr un testimonio acusatorio en contra de un imputado, etc.

Cuando los fiscales entiendan lo que la sociedad demanda de ellos y ejerzan sus funciones en consonancia con tales requerimientos, la ciudadanía volverá a confiar en el sistema penal y el sistema procesal penal acusatorio terminará de ensamblarse en la práctica forense.

Derecho Tributario

INCENTIVOS FISCALES A LAS ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN, DESARROLLO E INNOVACIÓN TECNOLÓGICA EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES ESPAÑOL

Dra. Saturnina Moreno González
Profesora de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Castilla-La Mancha
Centro Internacional de Estudios Fiscales

SUMARIO: 1. INTRODUCCIÓN: LA POLÍTICA DE LA UNIÓN EUROPEA Y DE ESPAÑA EN I+D+i. 2. LOS INCENTIVOS FISCALES A LA I+D+i EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES ESPAÑOL. 2.1. *Exención parcial de los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes y otros activos intangibles*. 2.2. *Libertad de amortización para elementos afectos y gastos de I+D+i*. 2.3. *Deducción en la cuota por actividades de I+D+i*. 2.3.1. El artículo 35 TRLIS antes de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre. 2.3.2. El artículo 35 TRLIS después de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre. 2.4. *Deducción para el fomento de las tecnologías de la comunicación y la información*. 2.5. *Deducción por gastos de formación profesional en I+D+i*. 3. CONCLUSIONES.

1. INTRODUCCIÓN: LA POLÍTICA DE LA UNIÓN EUROPEA Y DE ESPAÑA EN I+D+i

Uno de los principales objetivos económicos de España, especialmente en el contexto de crisis económica internacional por el que atravesamos, es incrementar la inversión de las empresas españolas en actividades de Investigación, Desarrollo e Inversión Tecnológica (en adelante, I+D+i). A pesar del considerable esfuerzo inversor realizado en los últimos años, España todavía se encuentra muy lejos de los países más avanzados en ciencia y tecnología, tanto en el ámbito de la Unión Europea (UE), como en el ámbito de la Organización para la Cooperación

y el Desarrollo Económico (OCDE)[1]. Por ello, el Plan Nacional de I+D+i de 2008-2011 se marca como objetivo alcanzar la convergencia con la Unión Europea en materia I+D+i, mediante una mayor dotación de recursos y la puesta en marcha de actuaciones estratégicas. Según el Plan, el gasto interno total en actividades de I+D+i debería alcanzar el 2,2% del Producto Interior Bruto (PIB) en 2011[2].

Asimismo, una de las políticas de la UE, expresamente reconocida en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE)[3], es la promoción de la Investigación, el Desarrollo Tecnológico y el Espacio[4]. En este contexto, uno de los objetivos reconocidos en la estrategia comunitaria de renovación económica, social y medioambiental puesta en marcha en el Consejo Europeo de Lisboa, celebrado en marzo del año 2000 (más conocida como *Estrategia de Lisboa*) fue convertir en 2010 a la Unión Europea "en la economía, basada en el conocimiento, más competitiva y dinámica del mundo, capaz de crecer económicamente de manera sostenible con más y mejores empleos y con mayor cohesión social"[5]. Para ello, el Consejo Europeo, en su reunión de Barcelona en

---

[1] Según los datos facilitados en el Informe COTEC 2008, *Tecnología e innovación en España* (disponible en http://ciencia.micinn.fecyt.es/ciencia/estadisticas/files/2008-informe-cotec.pdf), en 2005 el esfuerzo total en I+D (gasto interno total en I+D en porcentaje del PIB) de España se situó en el 64% de la UE-27 (1,12% frente a1,74%) y muy por debajo de la media de la OCDE (2,25%). De acuerdo con los datos más recientes proporcionados por el Instituto Nacional de Estadística, en 2007 el esfuerzo total en I+D de España alcanza el 1,27% del PIB (*Estadística sobre actividades de I+D. Año 2007*, disponible en www.ine.es).

[2] Plan Nacional de I+D+i 2008-2011, disponible en http://www.plannacionalidi.es/plan-idi-public/documentos/plan_nacional_08-11.pdf.

[3] *Diario Oficial de la Unión Europea* C-115, de 9 de mayo de 2008, pp. 47 y ss.

[4] El artículo 4.3 TFUE señala que en los ámbitos de la investigación, el desarrollo tecnológico y el espacio, la Unión dispondrá de competencia para llevar a cabo sus acciones, sin perjuicio de las efectuadas por los Estados miembros. Dicha competencia se concreta en el Título XIX del Tratado (artículos 179 a 190), en el que se concretan las actividades que deben realizarse por la UE para fomentar la investigación, el desarrollo y la innovación en el territorio comunitario.

[5] Conclusiones del Consejo Europeo de Lisboa, celebrado el 23 y 24 de marzo de 2000, ap. 5, disponible en http://www.consilium.europa.eu/ueDocs/cms_Data/docs/pressData/es/ec/00100-r1.es0.htm.

marzo de 2002, acordó incrementar el gasto global de la UE en I+D+i hasta aproximarse al 3% del PIB en 2010[6].

Los incentivos fiscales pueden ser un instrumento muy útil para favorecer la inversión privada en actividades de I+D+i, tal y como se ha reconocido tanto desde instancias nacionales[7], como comunitarias[8]. Por ello, el objeto de este trabajo es realizar una aproximación al régimen fiscal de las actividades de I+D+i en el Impuesto sobre Sociedades español. Ahora bien, debe tenerse en cuenta que España, como Estado miembro de la Unión Europea, debe respetar, a la hora de diseñar su normativa fiscal, los límites que derivan del Derecho de la Unión Europea. Concretamente, los incentivos fiscales a la I+D+i, para ser respetuosos con el Derecho de la UE, no deben vulnerar el principio de no discriminación comunitario, ni generar restricciones territoriales explícitas o implícitas que mermen las libertades fundamentales del Tratado[9]; ni deben constituir ayudas de Estado incompatibles con el mercado

---

6 Conclusiones del Consejo Europeo de Barcelona, de 15 y 16 de marzo de 2002, ap. 47, disponible en http://www.consilium.europa.eu/ueDocs/cms_Data/docs/pressData/es/ec/70829.pdf.

7 En la p. 173 del Plan Nacional de I+D+i 2008-2011 puede leerse: "Los incentivos fiscales a la I+D+i se revelan como un instrumento extraordinariamente eficaz para el impulso de las actividades de I+D+i, y así ha sido reconocido por diferentes observatorios industriales constituidos".

8 La relevancia de los incentivos fiscales como instrumento al servicio del fomento de las actividades de I+D+i ha sido puesta de manifiesto en numerosos documentos de las instituciones comunitarias, como la Comunicación de la Comisión "Invertir en investigación: un plan de acción para Europa", COM (2003) 226 final, pp. 17-18, que incluye expresamente, entre las medidas de apoyo públicas para aumentar las inversiones privadas en I+D+i, a los incentivos fiscales.

9 Aunque los Estados miembros de la UE son, en principio, libres de elegir los regímenes fiscales que consideren más oportunos y conformes a sus preferencias en el ámbito de la imposición directa, al hacerlo deben respetar el principio de no discriminación comunitario (art. 18 TFUE) y las libertades fundamentales del Tratado [libre circulación de trabajadores (art. 45 TFUE), libertad de establecimiento (art. 49 TFUE), libre prestación de servicios (art. 56 TFUE) y libre circulación de capitales (art. 63 TFUE)] cuya interpretación corresponde al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que debe garantizar su respeto cuando se vean amenazadas por las normas fiscales de los Estados miembros.

interior[10]. Esta advertencia es muy importante porque, como veremos en las siguientes páginas, algunos incentivos fiscales contenidos en el Impuesto sobre Sociedades español han sido "fiscalizados" por las autoridades de la UE, para asegurar su compatibilidad con el Derecho de la Unión.

2. LOS INCENTIVOS FISCALES A LA I+D+i EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES ESPAÑOL

Los estímulos o incentivos fiscales a la I+D+i recogidos actualmente en el Impuesto sobre Sociedades español (Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo –TRLIS–) son los siguientes:

- Exención parcial de los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes y otros activos intangibles (art. 23 TRLIS).
- Libertad de amortización para gastos de I+D+i [art. 11.2, letras c) y d) TRLIS].
- Deducción en la cuota por actividades de I+D+i (art. 35 TRLIS).
- Deducción en la cuota para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación (art. 36 TRLIS).
- Deducción en la cuota de gastos de formación profesional en nuevas tecnologías (art. 40 TRLIS).

---

[10] El art. 107.1 TFUE contiene el principio general de incompatibilidad de las ayudas de Estado con el mercado interior. Según este precepto, "Salvo que los Tratados dispongan otra cosa, serán incompatibles con el mercado interior, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones."

Para estar en presencia de una ayuda de Estado es necesario que concurran simultáneamente los siguientes requisitos: concesión de una ventaja económica o financiera; a favor de una o varias empresas (selectividad); mediante ayudas otorgadas por el Estado o mediante fondos estatales; que falseen o amenacen con falsear la competencia afectando al tráfico intracomunitario.

No obstante, existen ciertas excepciones al principio general de incompatibilidad de las ayudas estatales, establecidas en el artículo 107, apartados 2 y 3, del Tratado.

Corresponde a la Comisión Europea examinar las ayudas de Estado y determinar si son o no compatibles con el mercado interior.

Seguidamente, describiré los aspectos esenciales de cada uno de estos incentivos, prestando particular atención a aquéllos que han generado controversia desde la perspectiva de su adecuación al Derecho de la Unión Europea.

2.1. Exención parcial de los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes y otros activos intangibles

El artículo 23 TRLIS –añadido, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008, por la disposición adicional octava de la Ley 16/2007, de 4 de julio– contiene un beneficio fiscal consistente en la concesión de una exención parcial equivalente al 50% de los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes y otros activos intangibles, lo que se traduce en una reducción de la base imponible.

Según la Exposición de Motivos de la Ley 16/2007, la norma tiene la finalidad de establecer un incentivo fiscal a favor de las empresas que desarrollen actividades de carácter eminentemente tecnológico, favoreciendo la internacionalización de las empresas innovadoras y reduciendo su dependencia tecnológica del exterior[11].

En concreto, pueden acogerse a la reducción los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o explotación de patentes, dibujos y modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, y derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. La lista anterior tiene carácter cerrado. No pueden acogerse al beneficio fiscal los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, o los ingresos derivados de derechos personales susceptibles de cesión (como los derechos de imagen, programas informáticos, equipos industriales, comerciales o científicos).

[11] De este modo se introduce en nuestro ordenamiento tributario un régimen fiscal privilegiado para los activos generados por la realización de actividades de I+D parecido al existente en otros Estados miembros de la UE, como Bélgica, Holanda o Luxemburgo (*patent box*). *Vid.* AA.VV., *European Tax Handbook* , *International Bureau of Fiscal Documentation*, Holanda, 2009, pp. 100, 507 y 595.

Para poder disfrutar de la reducción es necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

- Que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión.
- Que los derechos de uso o explotación sean utilizados por el cesionario en el desarrollo de una actividad económica, siempre que esa utilización no se materialice en una entrega de bienes o prestación de servicios susceptible de generar gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente cuando ambas entidades sean vinculadas.
- Que el cesionario no resida en un territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal.
- Que se diferencie la contraprestación correspondiente a la cesión y a contraprestaciones accesorias de servicios, cuando un mismo contrato incluya tales prestaciones.
- Que la entidad registre contablemente los ingresos y gastos, directos e indirectos, correspondientes a los activos objeto de cesión.

Ante la posibilidad de que la medida propuesta pudiera ser calificada como una ayuda de Estado, la disposición adicional novena de la Ley 16/2007 señaló que la aplicación efectiva de dicho beneficio fiscal quedaría "condicionada a su compatibilidad con el ordenamiento comunitario", es decir, hasta que la Comisión Europea no autorizase el incentivo fiscal, éste no resultaría aplicable.

Pues bien, la Comisión Europea, mediante Decisión de 13 de febrero de 2008, ha autorizado el incentivo fiscal del art. 23 TRLIS, al considerar que no constituye una ayuda de Estado, sino una medida de carácter general aplicable a la generalidad de las empresas. En concreto, la Comisión Europea afirma que el incentivo "está abierto a cualquier empresa sujeta al impuesto sobre sociedades en España que cree activos intangibles. Efectivamente, cualquier contribuyente del impuesto sobre sociedades, independientemente de su dimensión, su estructura jurídica y su sector de actividad puede beneficiarse de la medida", por lo que, tratándose de una medida fiscal abierta a todos los agentes económicos que operan en un Estado miembro estaríamos, en principio, en presencia de una medida general. Añade la Comisión que "[e]l hecho de que no todas las empresas decidan crear un activo intangible que da derecho a la subvención y genere ingresos correspondientes a la cesión del derecho a

usarlo o explotarlo no constituye más que un mero reflejo de la realidad económica", para terminar declarando que "[e]s cierto que algunas empresas pueden beneficiarse de la medida más que otras, pero esto no supone necesariamente que la medida sea selectiva"[12].

2.2. Libertad de amortización para elementos afectos y gastos de I+D+i

Además de las deducciones en la cuota del Impuesto sobre Sociedades (que estudiaremos más adelante), las actividades de I+D presentan para la entidad el beneficio de la libre amortización fiscal de los activos afectos a estas actividades, así como de los gastos relacionados con ella.

El beneficio de la libre amortización opera sobre el resultado fiscal (base imponible), anticipando en el tiempo gastos fiscales, lo que significa que no reduce el Impuesto sobre Sociedades, sino que simplemente lo difiere. La amortización libre permite, por tanto, amortizar más rápido a efectos fiscales el coste de adquisición del activo.

El artículo 11.2 TRLIS[13] recoge diferentes supuestos en los que se puede disfrutar de la libertad de amortización. Dos de ellos se refieren a las actividades de I+D:

- En la letra c) del art. 11.2 TRLIS, se permite la libertad de amortización sobre los elementos del inmovilizado material e intangible que se encuentren afectos a los proyectos de I+D, a excepción de los edificios (que podrán amortizarse, por partes iguales, durante un período de diez años).

---

[12] *Vid*. aps. 15 y 17 de la Decisión de la Comisión C (2008) 467 final, de 13 de febrero de 2008, respecto de la ayuda de Estado núm. 480/2007, publicada en *Diario Oficial de la Unión Europea*, C-80, de 1 de abril de 2008. Para un estudio más detallado del Derecho de la Unión Europea en materia de ayudas de Estado, véase MORENO GONZÁLEZ, S., "Tendencias recientes de la jurisprudencia comunitaria en materia de ayudas de estado de naturaleza tributaria", *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 132, 2006, pp. 825-893.

[13] Modificado, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008, por la disposición adicional octava de la Ley 16/2007, de 4 de julio.

- En la letra d) del art. 11.2 TRLIS se prevé la libertad de amortización para los gastos de I+D activados como inmovilizado intangible, excluidas las amortizaciones de los elementos que ya disfruten de libertad de amortización[14].

En principio, la amortización libre de elementos afectos y de gastos de I+D+i no plantea problemas desde la perspectiva de las normas comunitarias sobre ayudas de Estado, ya que no tienen un carácter selectivo, esto es, no benefician únicamente a determinadas empresas o producciones. La libertad de amortización constituye una medida general de apoyo económico de la que pueden beneficiarse todas las empresas, con independencia de su tamaño, del sector de actividad al que se dediquen y de su ubicación geográfica[15].

2.3. Deducción en la cuota por actividades de I+D+i

El artículo 35 TRLIS regula una deducción en la cuota del Impuesto sobre Sociedades por la realización de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica. Esta deducción resulta, sin lugar a dudas, el incentivo fiscal de mayor importancia para fomentar la actividad innovadora de las empresas, ya que, a diferencia de la libertad de amortización (basada en un mero efecto financiero), la deducción en la cuota del Impuesto puede dar lugar a un importante ahorro fiscal de carácter definitivo.

Antes de analizar con detenimiento la redacción vigente del artículo 35 TRLIS (derivada de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre) es preciso hacer una breve referencia a la redacción anterior del precepto en la medida en que aquélla fue declarada contraria al Derecho de la Unión Europea.

---

[14] En la aplicación de este incentivo fiscal debe tenerse en cuenta el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el nuevo Plan General Contable (PGC). Esta norma precisa la definición de "inmovilizado intangible", así como la vida útil del mismo, y establece la no aplicación de la amortización en caso de vida útil indefinida, sustituyéndose por la determinación del deterioro.

[15] En el mismo sentido FABRA VALLS, M., "Deducción por actividades de I+D+i: Principales aspectos de su régimen jurídico", *Jurisprudencia Tributaria Aranzadi*, núm. 11, 2003, pp. 10-11.

2.3.1. El artículo 35 TRLIS antes de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre

La Sentencia del Tribunal de Justicia de Luxemburgo 13 de marzo de 2008, C-248/06, declaró que el art. 35 TRLIS (en su redacción anterior a la Ley 4/2008) era contrario al Derecho de la Unión Europea, porque otorgaba un tratamiento fiscal diferente en función de que dichos gastos fueran realizados en España o en el extranjero. Los aspectos del artículo 35 TRLIS incompatibles con el Derecho de la UE eran los siguientes:

- Los gastos en I+D+i correspondientes a actividades realizadas en el exterior (otro Estado de la UE) no podían superar el 25% del importe total invertido, debiendo efectuarse en España la actividad principal de investigación y desarrollo.

- Se excluía la posibilidad de deducir los gastos en I+D+i en los que se hubiera incurrido al subcontratar a otra entidad para la realización de las actividades de investigación y desarrollo fuera del territorio nacional (en otro Estado de la UE).

- Finalmente, se establecía un porcentaje de deducción adicional respecto de los gastos en los que se hubiera incurrido al contratar la realización de las actividades de investigación y desarrollo con universidades y organismos públicos reconocidos y registrados conforme a la legislación española (que no resultaba aplicable si la realización de las actividades de I+D se contrataba con universidades y organismos públicos no reconocidos y registrados conforme a la legislación española)[16].

Al considerar que el art. 35 TRLIS suponía una vulneración a la libertad de establecimiento y a la libre prestación de servicios, la Comisión Europea envió a España una solicitud formal[17] para que procediera a la modificación de la normativa discriminatoria. La desatención del

[16] Real Decreto 2609/1996, de 20 de diciembre, por el que se regulan los centros de innovación y tecnología.

[17] Nota de prensa IP/05/933, de 14 de julio de 2005.

Gobierno de España llevó a la Comisión a interponer un recurso por incumplimiento ante el Tribunal de Justicia[18].

La Comisión solicitaba al Tribunal de Justicia que declarase que España había incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 49 y 56 del TFUE, relativos a la libertad de establecimiento y a la libre prestación de servicios, al mantener en vigor un régimen de deducción de los gastos correspondientes a actividades de I+D+i que es menos favorable para los gastos realizados en el extranjero que para los gastos realizados en España.

El Tribunal de Luxemburgo estimó las alegaciones de la Comisión, declarando, en lo que atañe a la libertad de establecimiento, que el artículo 35 TRLIS disuadía a las empresas españolas de efectuar gastos relativos a actividades de I+D+i en establecimientos secundarios situados fuera de España, en un Estado miembro de la Unión Europea, pues estas empresas no podían acogerse al régimen fiscal más favorable que se concedía a las empresas que ejercían las mismas actividades en España. Igualmente, las empresas de los demás Estados miembros de la UE se veían disuadidas de abrir establecimientos secundarios en España, pues éstos, sometidos al impuesto sobre sociedades español, no podían disfrutar del régimen fiscal favorable debido a que los gastos correspondientes a tales actividades se habrían efectuado con mayor probabilidad en el lugar del establecimiento principal de la empresa, esto es, fuera de España.

En cuanto a la libre prestación de servicios, el TRLIS sometía a un régimen fiscal diferente los gastos correspondientes a actividades de I+D+i subcontratadas en función de que se ejecutasen en España o en el extranjero. En consecuencia, dicha legislación establecía una diferencia de trato basada en el lugar de ejecución de la prestación del servicio y constituía una restricción en el sentido del artículo 56 TFUE. En definitiva, la normativa fiscal española establecía una diferencia de tratamiento que vulneraba claramente las libertades de establecimiento y libre prestación de servicios, vulneraciones que se veían agravadas por el hecho de que se estableciera un porcentaje adicional de deducción que sólo resultaba

[18] Interpuesto con fecha 2 de junio de 2006, *Diario Oficial de la Unión Europea* C-178, de 29 de julio de 2006, p. 26.

aplicable cuando la ejecución de la actividad de investigación y desarrollo se encomendase a un centro de innovación y tecnología reconocido y registrado conforme a la legislación española, sin que se contemplase la posibilidad de aplicar esta medida a aquellos centros que hubieran obtenido un reconocimiento similar conforme a la legislación de otros Estados miembros.

El Gobierno español adujo dos causas de justificación de las restricciones a las libertades de establecimiento y prestación de servicios: de un lado, la necesidad de la norma controvertida para fomentar las actividades de I+D+i con objeto de remediar la precaria situación en la que se encuentra la investigación tecnológica nacional y, por otra parte, la lucha contra el fraude fiscal. Ninguna de ellas fue admitida por el Tribunal de Justicia.

En relación con la necesidad de incentivar la investigación y el desarrollo en España, el Tribunal, siguiendo la jurisprudencia establecida *en Laboratoires Fournier*[19] y *Jundt*[20], señaló que, si bien es cierto que la promoción de estas actividades constituye una razón imperiosa de interés general, el incentivo fiscal vinculado a la realización de la inversión en el Estado miembro que concede el beneficio fiscal se opone frontalmente al objetivo de la política comunitaria en el ámbito de la investigación y el desarrollo tecnológico.

En cuanto a la justificación basada en la necesidad de garantizar eficazmente la lucha contra el fraude fiscal, el Tribunal recordó que ésta es una razón imperiosa de interés general que puede justificar una restricción al ejercicio de las libertades fundamentales garantizadas por el Tratado. Con el objeto de garantizar la eficacia de los controles fiscales y, en general, de la lucha contra el fraude fiscal, un Estado miembro está autorizado a aplicar medidas que permitan la comprobación, de manera clara y precisa, del importe de los gastos deducibles en este Estado en concepto de gastos de inversión, siempre que la medida destinada a permitir esa comprobación no vaya más allá de lo necesario a estos

[19] Sentencia del Tribunal de Justicia de 10 de marzo de 2005, C.39/04, Rec. 2005, p. I-2057.

[20] Sentencia del Tribunal de Justicia de 18 de diciembre de 2007, C-281/06, Rec. 2007, p. I-12231.

efectos. Ahora bien, la eficacia de los controles fiscales no puede justificar una normativa nacional que impide de manera absoluta al contribuyente aportar la prueba de que los gastos correspondientes a las actividades de investigación realizadas en otros Estados miembros se efectuaron realmente y respetan los criterios prescritos. No puede excluirse *a priori* que el contribuyente pueda aportar los justificantes pertinentes que permitan a las autoridades tributarias del Estado miembro de tributación comprobar, de forma clara y precisa, la existencia y la naturaleza de los gastos de inversión realizados en otros Estados miembros.

Finalmente, el TJCE tampoco aceptó la justificación formulada por España en el sentido de que sólo el reconocimiento y registro de los centros de investigación realizado conforme a la legislación española permitía verificar la fiabilidad y seriedad de las universidades y organismos públicos que realizan actividades de investigación y desarrollo, pues nada impedía que ese porcentaje de deducción adicional pudiera aplicarse cuando las actividades se realizaban por centros de innovación y tecnología que hubieran obtenido un reconocimiento similar en otro Estado miembro de la UE.

2.3.2. El artículo 35 TRLIS después de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre

Tras la declaración de incompatibilidad del artículo 35 TRLIS con el Derecho de la Unión Europea, el legislador español modificó el texto del artículo 35 TRLIS, a través de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre. Mediante esta Ley se suprime la limitación del 25% relativa al importe máximo de los gastos que pueden ser objeto de deducción por la realización de actividades I+D+i fuera de España, se permite la deducción de los gastos en los que se haya incurrido al subcontratar a otras entidades para la ejecución de este tipo de actividades fuera del territorio nacional, y desaparece la deducción adicional aplicable cuando se contrata la realización de los proyectos de investigación y desarrollo a organismos reconocidos y registrados conforme a la legislación española.

Sin embargo, la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, había previsto la rebaja progresiva de la deducción prevista en el artículo 35 TRLIS hasta su completa desaparición a partir

del 1 de enero de 2012. Según explicaba la Exposición de Motivos de dicha Ley, la supresión de éste y otros beneficios previstos en el Impuesto –junto a la reducción de los tipos de gravamen[21]– respondía a la necesidad de defender la posición competitiva de las empresas españolas en el ámbito comunitario, alcanzar una mayor coordinación fiscal con los países de la UE, simplificar la estructura del Impuesto, lograr una mayor neutralidad en su aplicación y facilitar su gestión por parte de la Administración tributaria, satisfaciendo el principio de transparencia.

Un sector de la doctrina tributaria había manifestado su desacuerdo con la supresión de este incentivo fiscal, puesto que podía seguir contribuyendo al cumplimiento de los objetivos marcados a nivel comunitario y nacional en materia de I+D+i[22]. La desaparición del artículo 35 TRLIS resultaba sorprendente y contradictoria con la finalidad de incentivar públicamente la inversión privada en I+D+i anunciada en el Plan Nacional de I+D+i 2008-2011.

Sin embargo, la situación de crisis económica global por la que atravesamos y su especial impacto sobre la economía española han hecho reaccionar al legislador español que, con la intención de fomentar la competitividad de nuestras empresas, ha hecho desaparecer ese límite temporal contenido la disposición derogatoria segunda de la Ley 35/2006, dotando de estabilidad al artículo 35 TRLIS[23], por medio del artículo 2 del Real Decreto-Ley 3/2009, de 27 de marzo, de medidas urgentes en

---

[21] Para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2008, el tipo de gravamen aplicable con carácter general en el Impuesto sobre Sociedades es del 30%, aunque existen tipos reducidos e incrementados (disposición adicional octava del TRLIS).

[22] En esta línea CHECA GONZÁLEZ, C., "IS y deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica", *Quincena Fiscal*, núm. 8, 2008, p. 94; NOCETE CORREA, F. J., "Los incentivos fiscales a la I+D+i y su adecuación al Derecho comunitario: ejemplos recientes en el Impuesto sobre Sociedades español", *Revista Contabilidad y Tributación*, núm. 309, 2008, p. 9; PASTOR DEL PINO, M. C., *El incentivo fiscal a la inversión en actividades empresariales de innovación en el Impuesto sobre Sociedades*, La Ley, Madrid, 2008, pp. 365, 389-390.

[23] Art. 2 del Real Decreto-Ley 3/2009, de 27 de marzo, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y concursal ante la evolución de la situación económica.

materia tributaria, financiera y concursal ante la evolución de la situación económica[24].

La medida me parece acertada y en línea con el actual clima comunitario favorable a la utilización de los incentivos fiscales a la I+D+i para la consecución de los objetivos de Lisboa (el fomento de la competitividad de las empresas europeas y del empleo) más prioritarios todavía en el actual contexto de crisis económica global.

Una vez analizada "la historia reciente" del art. 35 TRLIS, procederé a explicar brevemente las principales características de este incentivo fiscal.

Debe tenerse en cuenta que la deducción en la cuota del Impuesto se aplica por la realización de dos tipos de actividades: de un lado, la actividad de "investigación y desarrollo"; de otro, la actividad de "innovación tecnológica". Ambos conceptos son diferentes, aunque pueden coincidir, por ejemplo, mediante la realización de actividades de I+D que finalmente desemboquen en un producto o proceso nuevo calificable como "innovación tecnológica".

En relación con la deducción por I+D, su régimen jurídico puede resumirse del siguiente modo:

En cuanto al *concepto de "I+D"*, se considera "investigación" la indagación original y planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico o tecnológico. Se entiende por "desarrollo" la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes. Se incluyen expresamente dentro de estas actividades las siguientes:

[24] *Boletín Oficial del Estado* núm. 78, de 31 de marzo de 2009. Convalidado por Resolución del Congreso de los Diputados de 23 de abril de 2009, BOE núm. 104, de 29 de abril de 2009.

- La materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable, y los proyectos de demostración inicial o proyectos pilotos.

- El diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos.

- La concepción de *software* avanzado, siempre que suponga un progreso científico o tecnológico significativo.

La ley excluye expresamente de las actividades de I+D+i las siguientes:

- Las que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa.

- Las actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios.

- La explotación, sondeo o prospección de minerales e hidrocarburos.

La *base de la deducción* está integrada no solo por el importe de los gastos de I+D, sino también por las inversiones en inmovilizado afecto a tales actividades, salvo inmuebles y terrenos. Sólo se tienen en cuenta los gastos directamente relacionados con las actividades de I+D, incluidas las amortizaciones de las inversiones afectas a las mismas, pero sin incluir costes indirectos. Los gastos de I+D que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo. La base de la deducción se disminuirá en el 65% de las subvenciones que la entidad hubiera recibido para desarrollar tales actividades.

Los *porcentajes aplicables para calcular el importe de la deducción* son los siguientes[25]:

[25] Para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2007 los porcentajes de deducción se ponderarán por 0,92, y para los que se inicien a partir del 1 de enero de

- El 30% de los gastos efectuados en el período impositivo, aplicable con carácter básico para los gastos efectuados, con independencia de la cuantía de los mismos y de su relación con los efectuados en ejercicios anteriores. Ahora bien, en el caso de que los gastos efectuados en actividades de I+D en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el porcentaje del 30% hasta dicha medida, y el 50% sobre el exceso respecto de ésta.

- Además de la deducción que proceda conforme al párrafo anterior, se practicará una deducción adicional del 20% del importe de los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de I+D.

- El 10% de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los inmuebles y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de I+D.

Esta deducción es compatible con la prevista en el art. 42 TRLIS (deducción por reinversión de beneficios extraordinarios), pero incompatible con los restantes incentivos previstos en el capítulo IV del título VI del TRLIS.

Las inversiones deberán permanecer en la empresa hasta que cumplan su finalidad específica en las actividades de I+D, o bien hasta que expire su vida útil si fuera antes.

En relación con la deducción por actividades de innovación tecnológica, su régimen jurídico puede resumirse de la siguiente forma:

Respecto al *concepto de "innovación tecnológica"*, ésta se define como la actividad cuyo resultado es un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o de mejoras sustanciales de los ya existentes. Se consideran nuevos aquellos productos o procesos

2008 la ponderación se hará por 0,85. El porcentaje de deducción que resulte de tal ponderación se redondeará en la unidad inferior (disposición adicional décima del TRLIS). En definitiva, se ha procurado adaptar el importe de la deducción a la rebaja habida en el tipo general del impuesto.

cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad. Se excluyen del concepto los mismos supuestos anteriormente comentados como exclusiones respecto de las actividades de I+D.

La *base de la deducción* está constituida por los gastos del período impositivo por los siguientes conceptos:

- Proyectos cuya realización se encargue a universidades, organismos públicos de investigación o centros de innovación y tecnología.

- Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción.

- Adquisición de patentes, licencias, *know-how* y diseños, siempre que no se le haga a una entidad vinculada, y sin superar el límite de un millón de euros.

- Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares.

Se consideran gastos de innovación tecnológica los realizados por el sujeto pasivo cuando estén directamente relacionados con dichas actividades, se apliquen efectivamente a la realización de éstas y consten específicamente individualizados por proyectos.

Además, los gastos de innovación tecnológica deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier otro Estado miembro de la UE o del Espacio Económico Europeo.

También tendrán la consideración de gastos de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España, en cualquier Estado miembro de la UE o del Espacio Económico Europeo, por encargo del sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades.

La base de la deducción se disminuirá en el 65% de las subvenciones que la entidad hubiera recibido para desarrollar tales actividades.

El *porcentaje aplicable para calcular el importe de la deducción* es el 10 % de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto (8% para los períodos iniciados desde el 1 de enero de 2008).

Finalmente, debe hacerse referencia a tres aspectos comunes aplicables a ambas deducciones (por I+D y por innovación tecnológica):

En primer lugar, el art. 44 TRLIS establece un límite conjunto al importe de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades, aplicadas en el período impositivo, que no podrá exceder del 35% de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones. Sin embargo, el límite se eleva al 50% cuando el importe de la deducción por actividades de I+D e innovación tecnológica y de la deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, que correspondan a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10% de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.

En segundo lugar, las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota correspondientes a deducciones por I+D e innovación tecnológica podrán aplicarse, respetando igual límite, en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos.

Por último, debido a la dificultad inherente a la aplicación e interpretación de ambas deducciones, el legislador tributario, con la finalidad de procurar a los agentes económicos un marco de seguridad jurídica, les permite: de un lado, presentar consultas sobre la interpretación y aplicación de la deducción, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria[26]; de otro lado, solicitar a la Administración tributaria la adopción de acuerdos previos de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a proyectos de I+D o de innovación tecnológica[27] (art. 35.4 TRLIS).

---

[26] Véanse arts. 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

[27] Véase art. 91 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2.4. Deducción para el fomento de las tecnologías de la comunicación y la información

Esta deducción se contiene en el art. 36 TRLIS. Sólo tienen derecho a la deducción las empresas de reducida dimensión, es decir, aquellas sociedades que hayan tenido en el período impositivo anterior un importe neto de cifra de negocios inferior a ocho millones de euros.

La deducción pretende incentivar las inversiones y gastos relacionados con las siguientes actividades: el acceso a Internet, la presencia en Internet (diseño y desarrollo de portales o páginas *web* de la empresa), implantación de comercio electrónico e incorporación de las nuevas tecnologías de la comunicación a los procesos empresariales. No dará derecho a la deducción la parte de estas inversiones o gastos que se encuentre subvencionada.

Las entidades que cumplan los requisitos señalados tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 15 % de las inversiones y de los gastos del período impositivo relacionados con dichas actividades. No obstante, la disposición derogatoria segunda de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, establece que esta deducción desaparecerá en los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2011. Por ello, el porcentaje de deducción del 15% se irá reduciendo progresivamente (12% en 2007, 9% en 2008, 6% en 2009, 3% en 2010, 0% en 2011).

Finalmente, cabe recordar que cuando el importe de esta deducción por los gastos del período exceda del 10% de la cuota íntegra ajustada positiva de la empresa, el límite conjunto para la misma y las restantes deducciones por inversiones empresariales se eleva hasta el 50% de dicha cuota íntegra ajustada positiva. Las deducciones que no pudieran practicarse por insuficiencia de cuota, se aplicarán en los quince años inmediatos y sucesivos.

2.5. Deducción por gastos de formación profesional en I+D+i

En el artículo 40 TRLIS se establece una deducción relacionada con los gastos efectuados por la empresa para la formación profesional de su plantilla. Entre tales gastos de formación profesional se incluyen los realizados para familiarizar a los trabajadores con el uso de las nuevas

tecnologías, abarcando incluso la entrega gratuita o a precios rebajados de los equipos necesarios para las mismas, o la concesión de préstamos o ayudas para la adquisición de equipos informáticos y software necesarios para la conexión a Internet, aun en el caso de que los empleados los vayan a utilizar en casa y fuera de las horas de trabajo.

La base de la deducción está formada por los gastos realizados durante el período impositivo disminuidos en el 65% de las subvenciones recibidas para los mismos.

El porcentaje de la deducción de la cuota íntegra es del 5% de los gastos efectuados en el período impositivo. En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de formación profesional en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el porcentaje del 5% hasta dicha media, y el 10 % sobre el exceso respecto de ésta. No obstante, esta deducción desaparecerá en los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2011. Por ello, el porcentaje de deducción se va reduciendo progresivamente (4% en 2007, 3% en 2008, 2% en 2009, 1% en 2010 y 0% en 2011).

3. CONCLUSIONES

El fomento de la I+D+i constituye un objetivo prioritario de la Unión Europea y los incentivos fiscales se consideran desde instancias europeas un instrumento que puede resultar eficaz en la consecución de dicho objetivo. En este escenario, un número creciente de Estados miembros de la UE han adoptado en los últimos años incentivos fiscales para fomentar las inversiones en I+D+i. España no es una excepción, ya que cuenta con importantes incentivos fiscales a favor de distintas actividades relacionadas con la I+D+i. Aunque algunos de ellos desaparecerán en un futuro próximo, el incentivo fiscal más importante (contenido en el art. 35 TRLIS) seguirá aplicándose.

No obstante, debe tenerse en cuenta que aquellos países que forman parte de la Unión Europea, como España, están sometidos a importantes límites cuando diseñan incentivos fiscales a favor de determinadas actividades empresariales, pues deberán respetar las exigencias que derivan del principio de no discriminación comunitario y de las libertades

fundamentales contenidas en el TFUE (libertad de establecimiento, libre prestación de servicios, libre circulación de trabajadores, y capitales), así como de la prohibición general de ayudas de Estado incompatibles con el mercado interior.

Todo ello pone de manifiesto la incidencia del Derecho de la Unión Europea sobre los sistemas tributarios de los Estados miembros y, particularmente, sobre la utilización del tributo como instrumento de política económica. Esa incidencia se produce en un doble sentido: negativo, prohibiendo los incentivos fiscales que supongan una restricción injustificada de las libertades del Tratado o que distorsionen la libre competencia en el mercado interior; y positivo, orientando la utilización de los incentivos fiscales hacia fines de interés comunitario, empleándolos en el marco de una política comunitaria de estímulo a la I+D+i a través de la coordinación de las legislaciones de los Estados miembros.

LA INTERPRETACIÓN DEL PRINCIPIO DE IGUALDAD TRIBUTARIA SEGÚN EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL ESPAÑOL

Gemma Patón García
Profesora Contratada Doctora de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Castilla-La Mancha – Centro Internacional de Estudios Fiscales[1]

SUMARIO:

Nota previa

1. Conexión de la igualdad tributaria y el derecho fundamental a la igualdad a efectos procesales

2. Parámetros de enjuiciamiento
   2.1. La determinación de la naturaleza objetiva de la igualdad
   2.2. Comparación entre términos homogéneos
   2.3. El criterio de "normalidad" de los casos en la interpretación jurídica

3. Límite a la vulneración de la igualdad tributaria: discriminación por indiferenciación.

Bibliografía

[1] La autora es Doctora en Derecho por la Universidad de Castilla-La Mancha y Profesora del Título de Especialista en Derecho Tributario en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, gracias al Convenio firmado entre esta Universidad y la Universidad de Castilla-La Mancha. El lector puede dirigirse a la autora en la dirección electrónica Gemma.Paton@uclm.es, así como consultar las actividades del Centro Internacional de Estudios Fiscales en la web: www.uclm.es/cief.
Este trabajo constituye una parte de un trabajo más amplio sobre el principio de igualdad tributaria que se encuentra en estos momentos en fase de publicación on-line. (Cerrado con fecha de 18 de Enero de 2010).

NOTA PREVIA

Nuestro interés por el principio de igualdad entronca con su trascendencia como orientación y directriz de nuestro ordenamiento jurídico financiero que, a su vez, coadyuva a una interpretación actual de la concepción constitucional de un Derecho Financiero justo. Pero la exigencia de igualdad en tanto inspiración en la imposición sucede como principal manifestación de la justicia financiera y, por supuesto, la interpretación del Tribunal Constitucional –como en otros muchos temas- ha sido clave en la tarea de concreción de la significación y alcance de este principio y su articulación en materia tributaria en el seno del ordenamiento jurídico español.

Anteriormente hemos dedicado atención a este tema en otros trabajos publicados. En el artículo "Análisis de la STC 193/2004, de 4 de noviembre: El principio de igualdad tributaria y el Impuesto sobre Actividades Económicas", Quincena Fiscal, Aranzadi, nº 3-4/2005, pusimos poner de relieve el significado y relevancia autónoma de este principio tributario frente a la relatividad defendida por otros tributaristas. A continuación, la óptica que el Tribunal Constitucional adquiere para el examen de constitucionalidad en relación al principio de igualdad tributaria fue objeto de comentario en Jurisprudencia Tributaria, Aranzadi, nº 7-8/2006, titulado "Sobre el enjuiciamiento constitucional de la igualdad tributaria (Comentario a la STC 54/2006, de 27 de febrero)". A su vez, esta perspectiva se complementa con la traducción italiana de un trabajo del Profesor Rodríguez Bereijo "Il dovere di concorrere alle spese pubbliche come dovere costituzionale. Suo significato giuridico", publicado en Rassegna Tributaria nº 3/2006, que aborda desde un punto de vista constitucional el deber de contribuir. Asimismo, junto a ello, hemos dedicado atención tangencialmente al tema al hilo de las numerosas incursiones que este principio constitucional protagoniza en distintos ámbitos del ordenamiento jurídico tributario en relación con impuestos pilares de nuestro sistema tributario o bien en materia de tributación medioambiental.

En cualquier caso, la trascendencia jurídica de la igualdad es indudable en tanto en cuanto supone un elemento estructural de nuestro Derecho. E incluso, como valor superior de nuestro ordenamiento jurídico (art. 1.1 CE), se erige en un criterio básico "para enjuiciar las

acciones, ordenar la convivencia y establecer sus fines"[2]. De esta forma, "el concepto de Derecho Financiero ha de partir necesariamente de la Constitución", pues la incidencia del texto constitucional se manifiesta tanto en el *contenido de los institutos financieros*, como en el *enfoque metodológico* de los mismos a través de los principios definidores del modelo de Estado[3]. La consecuencia lógica que, sin duda, ha de observarse desde la perspectiva del Derecho Financiero como ordenamiento jurídico, es la reformulación de los enfoques utilizados para la delimitación del concepto de nuestra disciplina, puesto que aquéllos "no solamente deben encontrar *sentido* en el Texto constitucional, sino que, además, se ven sometidos a un proceso de *modulación*, determinado por la evolución del Derecho Financiero"[4].

Por ello, consideramos que debe abundarse en el papel esencial que juega el Tribunal Constitucional, tras el análisis de la jurisprudencia elaborada acerca de este principio -inserto entre los llamados principios de justicia tributaria del artículo 31 de la Constitución-, en la afirmación de legitimidad que atribuye al legislador al punto de adoptar medidas legislativas de carácter tributario que atienden a la diversidad para promover la consecución de la igualdad material. En este sentido, la interpretación del contenido y alcance de la formulación del principio de igualdad tributaria ha servido a la mencionada modulación que debe procurarse en la aplicación del mismo.

A este respecto, hemos considerado la procedencia del análisis de las premisas sobre las que se asienta el enjuiciamiento del Tribunal Constitucional a partir de una eventual vulneración del principio de igualdad tributaria, partiendo de la concreción de la naturaleza del bien jurídico protegido y adentrándose después en el examen de los parámetros que llevarán a la determinación de la adecuación constitucional de la norma impugnada que, en síntesis son, homogeneidad en los términos de comparación y desigualdad de trato injustificada. Aún así, a modo de cierre

---

[2] PÉREZ LUÑO, A.E., *Derechos humanos, Estado de Derecho y Constitución*, 7ª edición, Tecnos, Madrid, 2001, pág. 288.

[3] COLLADO YURRITA, M.A., *Proyecto Docente*, UCLM, Albacete, 1993, págs. 46 y sigs.

[4] SÁNCHEZ LÓPEZ, M.E., *Proyecto Docente*, UCLM, Facultad de Derecho, Albacete, 2003, pág. 65.

el Tribunal Constitucional no admitirá cualquier alegación de desgualdad en casos considerados homogéneos, pues el límite se sitúa, como veremos, en la discriminación por indiferenciación a la que no se extiende la igualdad tributaria de nuestra Constitución, según lo manifestado por el Tribunal Constitucional. Para ello nos servimos de pronunciamientos del Tribunal Constitucional que por su relevancia jurídica permiten diseccionar el recorrido argumentativo y la formulación de una doctrina ya asentada al respecto por el Alto Tribunal.

Ciertamente, la ordenación financiera de un Estado de acuerdo a los principios asentados constitucionalmente constituye la base sobre la que deben desarrollarse las relaciones jurídicas entre ciudadanos y Hacienda Pública en un espacio de seguridad jurídica y equidad. En este sentido, el principio de igualdad se sitúa como uno de los instrumentos basilares para el desarrollo de unas armónicas relaciones jurídicas entre la sociedad y el Fisco, así como elemento ineludible a respetar en la adopción de decisiones de política fiscal.

1. CONEXIÓN DE LA IGUALDAD TRIBUTARIA Y EL DERECHO FUNDAMENTAL A LA IGUALDAD A EFECTOS PROCESALES

Son muchos los pronunciamientos que han tenido ocasión de delimitar la igualdad del artículo 31 y la igualdad del artículo 14, ambos del textos constitucional. Así, en la Sentencia del Tribunal Constitucional (en adelante, STC) 55/1998 de 16 de marzo, se plantea por la recurrente en amparo una posible vulneración del derecho fundamental a la igualdad fundada en el diferente trato que sufren las empresas explotadoras de máquinas recreativas que soportan un gravamen complementario de la tasa fiscal sobre el juego[5], frente a otras empresas dedicadas a modalidades distintas en el sector del juego que no están obligadas a satisfacer dicho gravamen complementario.

[5] La tasa fiscal mencionada fue aprobada y fijada su cuantía en el artículo 38.2.2 de la Ley 5/1990, de 29 de junio, sobre Medidas Urgentes en Materia Presupuestaria, Financiera y Tributaria, es aplicable al año 1991 por remisión del artículo 77 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1991.

Sin embargo, el Letrado de la Junta de Andalucía en su escrito de alegaciones formula como objeción a la pretendida vulneración de los preceptos constitucionales citados en la demanda las siguientes alegaciones:

1) El artículo 14 contiene derechos fundamentales susceptibles de amparo constitucional, por lo que la resolución debe estar sólo basada en el examen de la estricta vulneración de este precepto.

2) Es inexistente la vulneración de derechos o libertades susceptibles de amparo constitucional puesto que apoyándose en la jurisprudencia constitucional precedente del artículo 14, éste no ampara la falta de distinción entre supuestos desiguales, ni un hipotético derecho a exigir diferencias de trato.

3) En conclusión, para la Junta de Andalucía la argumentación del recurrente sólo es incardinable en el contenido del artículo 31.1, tomado en su conjunto, pero no referible al único derecho fundamental alegado.

Por su parte, el Tribunal Constitucional excluye de todo tipo de examen cualquier precepto constitucional alegado que no se halle dentro de los derechos fundamentales susceptibles de fundar una pretensión de amparo constitucional, puesto que la vía utilizada para obtener una resolución del Tribunal ha sido precisamente el recurso de amparo. Por ello, de los preceptos citados por el demandante el Tribunal sólo entrará a conocer de la posible vulneración del artículo 14 de la Constitución al que acude el recurrente en relación con el artículo 31.1 entre otros preceptos que ahora no vienen al caso.

Una vez delimitado el cauce de examen del objeto de la resolución, el Tribunal Constitucional no hace más que remitirse a la reciente STC 159/1997 en la que se examinó la constitucionalidad del artículo 38.2.2 de la Ley 5/1990 justamente desde la perspectiva del principio de igualdad, reproduciendo su texto fundamental: "no toda proclamación constitucional del principio de igualdad es reconducible, sin más, a la efectuada por el art. 14 CE" y, en concreto, que "específicamente no lo es, en cuanto aquí interesa, la del principio de igualdad en materia tributaria contenida

en el art. 31 CE, como así lo ha declarado con rotundidad este Tribunal en diversas ocasiones" (FJ 2º).

Ahora bien, se cuida el Tribunal Constitucional de no marcar una tajante separación entre la igualdad del artículo 14 y la igualdad del artículo 31 declarando que lo anterior "si bien... no significa que este Tribunal no pueda llegar a apreciar (...) una infracción del art. 14 por la Ley Tributaria, sí excluye claramente que, so capa de una invocación meramente formal del art. 14 CE, en realidad el recurrente de amparo venga a apoyarse en el art. 31.1 CE, precepto este que, como se ha dicho, no puede servir de fundamento a una pretensión en este proceso constitucional, por imperativo del art. 53.2 CE y del art. 41.1 LOTC" (FJ2º reproducido en las STC 159/1997, FJ3º y STC 183/1997 FJ3º).

Asimismo, la resolución de otro recurso de amparo en la STC 71/1998 de 30 de marzo, cuyo recurrente alega similares argumentos que los referidos en el anterior caso basándose en una supuesta vulneración del derecho fundamental a la igualdad conectado al art. 31 CE en relación con el gravamen complementario de la tasa fiscal sobre el juego que se aplica a las empresas explotadoras de máquinas recreativas, depara una nueva denegación del amparo con idéntica remisión a la doctrina sentada en la STC 159/1997, la cual es aplicada enteramente al supuesto en cuestión concluyendo que "la posible constitucionalidad que la recurrente imputa al art. 38.2.2 de la Ley 5/1990, por su eventual contradicción con el principio de igualdad, no residiría realmente en una discriminación contraria al art. 14 CE por estar basada en una diferenciación de índole subjetiva, sino en una desigualdad fundada en elementos objetivos, que es la contemplada en el art. 31.1 CE. Y, por tanto, la conclusión última sólo puede ser, a la luz de la doctrina antes expuesta, que nos encontramos ante una eventual desigualdad no susceptible de ser corregida por el cauce del presente proceso de amparo, aunque pueda serlo, en su caso, por el de otros procesos constitucionales, como el recurso o la cuestión de inconstitucionalidad" (FJ 4º *in fine*).

Tras esta resolución del TC, tres meses más tarde, vuelve a pronunciarse en relación a otro recurso de amparo presentado también contra el establecimiento del gravamen complementario de la tasa fiscal sobre máquinas recreativas y de azar solicitando la anulación de las liquidaciones giradas en virtud de dicha tasa (STC 137/1998 de 29 de

junio). La novedad en las alegaciones en este supuesto reside en que se invoca el artículo 14 CE sin alusión alguna al artículo 31, junto a una posible lesión del recurente en su derecho a la tutela efectiva, a causa de la decisión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de no plantear la cuestión de inconstitucionalidad suscitada por ella respecto del art. 38.2.2 de la Ley 5/1990. De cualquier manera, de nuevo es rechazada, esta vez, la impugnación de la liquidación tributaria y sus confirmaciones posteriores, debido a que la perspectiva desde la que se realiza no constituye una infracción que sea recurrible en amparo. No obstante, en cuanto toca al contenido del art. 14 el Tribunal Constitucional se pronuncia en el fundamento jurídico segundo respecto a las tres alegaciones frente al principio de igualdad ante la ley en sentido negativo.

Así pues, para examinar la denegación del amparo que declara el Tribunal hemos de remitirnos, siguiendo la dirección marcada por éste mismo, al análisis de su argumentación por remisión a la doctrina sentada en la Sentencia 159/1997. En los aspectos que en este momento a nosotros nos interesa, en su fundamento jurídico tercero, el Tribunal empieza por reiterar su postura, bien conocida ya, de la imposibilidad de establecer una vulneración automática del principio de igualdad que se recoge en el artículo 14 CE siempre que se detecte cualquier vulneración del principio de igualdad en materia tributaria contenido en el art. 31 CE, cuyas manifestaciones al respecto recogemos aquí: "no toda proclamación constitucional del principio de igualdad es reconducible, sin más, a la efectuada por el art. 14 CE. Pues específicamente no lo es, en cuanto aquí interesa, la del principio de igualdad en materia tributaria contenida enel art. 31 CE". Por consiguiente, esta posición jurisprudencial no puede tener otra consecuencia más que la referida a continuación cual es la exclusión de cualquier invocación "meramente formal del art. 14 CE" (FJ3º).

Ante estas premisas doctrinales, suficientemente reiteradas en jurisprudencia anterior, se nos plantean dos cuestiones de diferente naturaleza: en primer lugar, nos enfrentamos a un problema de carácter formal, esto es, la dificultad que se presenta para el recurrente de obtener éxito en el planteamiento de una vulneración del art. 31.1 del principio de igualdad en conexión con el art. 14 mediante la utilización de la vía pro-

cesal del amparo constitucional; en segundo lugar, habremos de determinar en qué términos de Derecho material se establece la relación entre ambos preceptos constitucionales mencionados, art. 14 y art. 31, en cuanto que, según el Tribunal, aunque su conexión en la salvaguarda del principio de igualdad es plenamente reconocida, ésta no se produce siempre y en todo caso sino que estará sujeta a diversos condicionamientos.

En nuestra opinión, la cuestión crucial es el aspecto material de la reconducción del art. 31 al art. 14 CE, puesto que de la mayor o menor amplitud de su conexión dependerá la accesibilidad al conocimiento de un posible asunto presentado mediante un recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional. Y, este examen del Tribunal será directamente proporcional a dicha conexión, de manera que cuanto mayor sea la amplitud de ésta en tantas ocasiones más entrará a examinar bajo los presupuestos de la vulneración de la igualdad del art. 31, el amparo solicitado en el supuesto específico. Ahora bien, el problema procesal presentado queda salvado siempre que se recurra la vulneración del art. 31 CE a través de un recurso o una cuestión de inconstitucionalidad, supuesto que se produce en la STC 134/1996 de 22 de julio, y cuya fundamental novedad estriba en la importancia que adquiere al constituir el primer pronunciamiento del Tribunal Constitucional en el que se declara una vulneración del principio de igualdad tributaria como más adelante veremos.

En este momento, nos corresponde hacer un somero recorrido por la jurisprudencia precedente del Tribunal Constitucional en cuanto al referido rechazo del recurso de amparo por vulneración del principio de igualdad invocando el art. 31.1 junto al art. 14 CE.

En la sentencia 144/1988 de 10 de noviembre el Tribunal Constitucional declaraba: "La igualdad, sin embargo, ha de valorarse, en cada caso, teniendo en cuenta el régimen jurídico sustantivo del ámbito de relaciones en que se proyecte, y en la materia tributaria es la propia Constitución la que ha concretado y modulado el alcance de su artículo 14 en un precepto (artículo 31.1) cuyas determinaciones no pueden dejar de ser tenidas aquí en cuenta. La igualdad ante la ley -ante la ley tributaria, en este caso- resulta, pues, indisociable de los principios (generalidad, capacidad, justicia y progresividad, en lo que ahora

importa) que se enuncian en el último precepto constitucional citado" (FJ6º).

Consecuente con tales palabras, CHICO DE LA CÁMARA con una muy sugerente expresividad, califica de "relación intrínseca" la que describe el Tribunal entre ambos preceptos constitucionales[6]. No en vano, la implicación mutua del principio de igualdad que se produce en la formulación constitucional referida se ve reflejada algo más tarde en la STC de 20 de febrero de 1989, cuyas declaraciones reproducimos a continuación: "la relación entre el principio general de igualdad consagrado por el artículo 14 CE y los principios rectores del sistema fiscal, que se especifican en el artículo 31 CE está, por así decir, explícitamente incorporada a este último precepto, que menciona también, entre dichos principios, el de igualdad" (FJ4º, apartado 3º).

Sin embargo, esta postura del Tribunal Constitucional sufre un punto de inflexión, esto es, la jurisprudencia constitucional matiza la configuración del ámbito de protección de igualdad del art. 14 respecto del art. 31 CE. Existe una nueva relación entre ambos preceptos en el sentido de que se pasa de reconocer una "relación intrínseca" a limitar en el conocimiento del Tribunal numerosísimos supuestos en los que se plantea la posibilidad de una vulneración de la igualdad tributaria (art. 31) en un recurso amparo, puesto que el TC argumenta que la invocación del art. 14 es formal, intentando obligar al mismo a pronunciarse respecto a una igualdad referida a un precepto que no está protegido en amparo. Si bien es cierto que anteriormente, el TC admitía la alegación del art. 14 fundado en una vulneración del art. 31 CE.

Repárese en el texto de algunas sentencias como las que se incluyen a continuación que evidencian esta postura del TC: "El art. 31 de la Constitución no figura entre los preceptos constitucionales para los que el art. 53.2 CE ha reservado la protección del recurso de amparo, lo cual determina que deban rechazarse aquellas demandas de amparo en las que, so pretexto de la invocación formal del art. 14 CE, y sin un enlace subsumible en el marco de este precepto, lo que realmente se denuncia es

[6] Vid. "Aplicaciones prácticas de los principios constitucionales tributarios", TRIBUNA FISCAL Nº 40/1994, pág.58.

una vulneración de los principios de capacidad económica, de justicia, igualdad tributaria y progresividad del art 31.1 CE" (STC 53/19993 de 15 de febrero, FJ1º, texto que es reproducido en la STC 54/1993 de 15 de febrero, FJ1º, que también podemos encontrar en los AATC 230/1984, FJ1º y 392/1985, FJ2º).

Continúa el Tribunal calificando las referencias al art. 14 como "meras invocaciones retóricas, mediante las cuales ha tratado el recurrente de superar las evidentes dificultades que para la sustanciación de este procedimiento representaba el hecho de que el precepto en que verdaderamente podía fundamentarse su demanda - el art. 31.1- no figure entre los susceptibles de protección por la vía de amparo" (FJ2º STC 53/1993)[7].

Algún exponente doctrinal ha mostrado su desacuerdo con la doctrina del Alto Tribunal descrita líneas más arriba. La cuestión es que se ha mantenido una configuración del principio de igualdad en la que el art. 14 CE abarcaría cualquier manifestación de éste reconocida por el Tribunal en anteriores sentencias, y el art. 31 se contempla como una simple especificación en el ámbito financiero y tributario de este principio[8]. En esta visión el espacio protegido por el art. 14 subsumiría cualquier vulneración a la igualdad que se alegara proveniente del art. 31 CE. De modo que el Tribunal vendría siempre vinculado a examinar materialmente el asunto que se deba a este tipo de alegaciones y, no enmascarar bajo una distinta concepción de la protección constitucional de igualdad un problema procesal.

Por su parte, el profesor TEJERIZO ha señalado que la distinción que realiza el Tribunal Constitucional entre uno y otros principios (la igualdad, de un lado, y los contenidos del art. 31 CE, por otro) tienen la

---

[7] Para evitar suspicacias el Tribunal se previene en esta sentencia, y previendo las subsiguientes críticas debido a una desestimación formal (sin entrar a conocer del asunto) se protege en su postura alegando que, si bien podría pensarse que el demandante pretendía que se conociera de una posible vulneración del principio de igualdad proyectado sobre el art. 31, sus alegaciones han de ser rechazadas puesto materialmente son idénticas a las de la STC 221/1992, de 11 de diciembre en que se trata de una cuestión de inconstitucionalidad.

[8] CHICO DE LA CÁMARA, "Aplicaciones prácticas de los...", op. et loc. cit.

exclusiva *finalidad utilitarista* de limitar los numerosos recursos de amparo que se presentan ante él, que bajo el pretexto de la vulneración de la igualdad, pretendieran interponerse por la presunta violación de los principios tributarios antedichos, más que preocuparse por aportar un análisis comprensivo de los preceptos constitucionales cuyo conflicto se denuncia[9].

Hasta aquí, hemos visto que el rechazo de la vía de amparo que se sostiene en una alegación de vulneración de la igualdad del art. 31 en conexión con el art. 14, ha procurado un alcance limitado del derecho fundamental a la igualdad ante la ley. Así pues, éste no incluye el contenido del art. 31 de la CE y, por tanto, excluye las vulneraciones de los principios de capacidad económica, justicia, igualdad tributaria y progresividad, si nos atenemos a lo declarado en la STC 53/1993, lo cual parece una diferenciación demasiado estricta al hilo de la posterior jurisprudencia constitucional.

No obstante, analicemos, a continuación, los términos en que se desarrolla la relación entre ambos preceptos, en qué criterios hemos de establecer la distinción de la proclamación del principio de igualdad tributaria. Si determinamos el contenido del art. 31 podremos discernir sus diferencias en relación al art. 14 CE.

Iniciemos el recorrido jurisprudencial citando la STC de 21 de mayo de 1981 que, tempranamente, señaló la *relatividad del principio de igualdad genérico* en cuanto que declara "un cierta *desigualdad cualitativa*" como "indispensable para entender cumplido este principio" e indica que:

"no existe un mandato de igualdad absoluta que obligue en todo caso al tratamiento igual de los supuestos iguales, pues ello sería contrario a la propia dinámica jurídica, que se manifiesta no sólo en una modificación normativa, sino también en una razonable evolución en la interpretación y aplicación de la legalidad concreta, en un cambio de criterio que legitima las diferencias de tratamiento".

[9] TEJERIZO LÓPEZ, J.M., "Procedimientos tributarios y garantías del contribuyente. Una perspectiva constitucional", REDF Nº 100/1998, pág. 701.

Siguiendo a RODRÍGUEZ BEREIJO, el principio de igualdad tributaria del artículo 31.1 CE no se identifica -aunque lo integre-, con el principio de igualdad del artículo 14, sino que, más allá de este último y en conexión con el principio el artículo 9.2, contiene un mandato de desigualdad o de diferenciación (tratar de manera desigual a lo que realmente es desigual) para lograr precisamente la igualdad real. Permitiendo, así, regulaciones cuya desigualdad formal se justifica en la promoción de la igualdad material, para reequilibrar la desigualdad originaria de las condiciones económicas, sociales o de posición jurídica de las personas[10].

Bien es cierto que se ha de aceptar una cierta desigualdad para lograr una verdadera igualdad real, puesto que la igualdad que recoge el art. 31 tiene en cuenta las circunstancias diferenciadoras de las situaciones individuales de cada sujeto que justifican su capacidad de tributación, o si se prefiere, capacidad económica y progresividad en aras de conseguir un reparto de las cargas públicas mediante un sistema justo e igualitario. En este sentido, ha de entenderse la igualdad del art. 31 como "frontera" que encuentra el sometimiento de "todos a contribuir al sostenimiento de los gastos públicos" situando "esta obligación en unas fronteras precisas: la de la capacidad económica de cada uno y la del establecimiento justo e inspirado en los principios de igualdad y progresividad" (STC 27/81). De aquí que se afirme en esta sentencia una íntima ligazón de la igualdad del art. 31 que en ella se proclama, al concepto de capacidad económica y al principio de progresividad[11].

---

[10] RODRÍGUEZ BEREIJO, A., "Los principios de la imposición en...", pág. 620. Así lo exigen las SSTC 114/1983, de 6 de diciembre, y 98/1985, de 29 de julio, que exigen un mínimo de desigualdad formal para progresar hacia la igualdad sustancial.

[11] Han puesto el acento precisamente en esa estrecha relación de la igualdad con la capacidad económica algunos autores como MARTÍN QUERALT, J., y otros, *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 9ª edic., Tecnos, Madrid, 1998, ppág. 152-154 y DE MOYA ROMERO, J.E., "El principio de igualdad tributaria", DERECHO Y OPINIÓN, Nº 5/1997, pág. 200-201.

DE MOYA distingue tres teorías en la norma constitucional que recoge la igualdad tributaria: la *teoría del beneficio*, entendida como la afirmación del pago de una cantidad proporcional de tributos correspondientes a la utilidad que deriva de las prestaciones que recibe ese individuo del Estado, la *teoría de la capacidad económica*, basada en la distinción de necesidades indivisibles (aquéllas en las que no se puede precisar o determinar, la ventaja o utilidad, que cada ciudadano, individualmente considerado,

Es, justamente, debido a ese íntimo enlace de la igualdad tributaria al concepto de capacidad económica y al principio de progresividad, por lo que no puede ser reconducida aquélla sin más, a los términos del art. 14 CE (STC 54/1993). Todo ello nos lleva a la aplicación del principio de equidad tributaria, que se cumple cuando la carga fiscal se distribuye con arreglo a la capacidad económica de cada contribuyente. Desde esta perspectiva, entiende DE MOYA que la igualdad tributaria debe ser calificada como una proyección de justicia en la distribución de los tributos[12]. Y, en el mismo sentido, extraordinariamente clarificadoras del contenido de la igualdad tributaria, han sido las precisiones de la STC 159/1997 de 2 de octubre: "la mención en el art. 31.1 CE del principio de igualdad conjuntamente con el de progresividad evidencia que el primero de ellos no puede ser entendido en términos tales que impidan al legislador, al establecer el sistema fiscal que estima justo, introducir diferencias entre los contribuyentes, bien sea atendiendo a la cuantía de sus rentas, al origen de éstas o cualesquiera condición social que considere relevante para atender al fin de la justicia. De suerte que la vulneración del art. 14 CE por la Ley Tributaria sólo se producirá, eventualmente, cuando arbitrariamente se establezcan discriminaciones entre contribuyentes entre los cuales no media ninguna razón objetiva de diferenciación" (FJ 3º)[13].

En otras palabras, la igualdad tributaria no significa una limitación al legislador para establecer distinciones entre los contribuyentes, al contrario, éstas habrán de ser introducidas si se quiere alcanzar el fin de justicia que se proclama como cierre de la configuración del sistema

obtiene la ser satisfecha) y necesidades públicas divisibles (aquéllas que permiten individualizar, la ventaja o utilidad, que se obtiene por el ciudadano, en la prestación del servicio); y, la que nos produce mayor interés, la *teoría del sacrificio*, en el sentido de que todos deben ser iguales a la hora de soportar el peso de los tributos. Es obvio que no se alude con ello a una igualdad aritmética o numérica en el pago de los tributos, (en cuyo caso se producirían altos niveles de injusticia pues no se tendría en cuenta la capacidad económica) sino que se trata de que "cada individuo pague una cantidad que determine en él, un sacrificio igual al que sufren los demás", op. et loc. cit.

[12] DE MOYA ROMERO, "El principio de igualdad...", op. cit., pág. 201.

[13] De aquí que se haya destacado por RODRÍGUEZ BEREIJO el sentido de la progresividad tributaria como medida de igualdad, "Los principios de la imposición en...", op. cit., pág. 621.

tributario en su conjunto. La incardinación del principio de igualdad tributaria impone atender al fin de justicia que reclama el texto constitucional.

Ahora bien, ello no implica, en opinión de HERRERA MOLINA, que el artículo 14 y el 31 sean compartimentos estancos sino que "para juzgar si una diferencia de trato es arbitraria o razonable deberá atenderse a los criterios positivos de igualdad que señala nuestra Norma Suprema"[14].

2. PARÁMETROS DE ENJUICIAMIENTO

2.1. La determinación de la naturaleza objetiva de la igualdad

Como ha dejado claro el Tribunal, para que se estime una posible vulneración del principio de igualdad del art. 14 es necesario que se produzca una discriminación atentatoria contra tal principio en base a circunstancias subjetivas e irrazonables. De aquí, que se halle en la necesidad de "distinguir las diferencias entre personas o grupos de personas por razones objetivas, a las que se refiere el art. 14 y, de otro lado, las que contempla en el art. 31.1 CE en relación con el principio de igualdad, basadas en razones objetivas atinentes a la renta o los ingresos de los sujetos" (STC 159/1997 de 2 de octubre, FJ3º).

Siguiendo con el supuesto de la Sentencia 159/1997 la recurrente alega un trato desigual en cuanto empresa explotadora de máquinas de juego en comparación con las empresas dedicadas a otras modalidades de juego. Pero el Tribunal interpreta que no existe identidad sustancial en el término de comparación alegado pues se ha producido en la normativa fiscal una diferenciación jurídica en el seno de un mismo tributo y de un mismo hecho imponible definido genéricamente con el establecimiento de un gravamen complementario para ese específico hecho imponible en la tasa fiscal sobre los juegos de suerte. Es más, afirma que no existe contradicción alguna con el art. 14 CE que se sustente en una diferenciación subjetiva, "sino en una desigualdad fundada en elementos objetivos, que es la contemplada por el art. 31.1 CE" (FJ4º).

---

[14] Vid. HERRERA MOLINA, P.M., "El principio de igualdad financiera...", op. et loc. últ. cit.

Así pues, ha quedado aclarado que la distinción de los elementos subjetivos y objetivos es crucial para encontrarse ante la igualdad del art. 14 o la igualdad del art. 31. Parece que la pretendida vulneración de la igualdad en las SSTC de 1998 no es posible, al menos, adoptando los términos de comparación que exponen los recurrentes en los respectivos casos. No tenemos por menos que acordar con la doctrina del TC que los elementos de comparación son objetivos y por lo tanto sólo es procedente la aplicación del art. 31 CE que, no es susceptible de ser corregido mediante recurso de amparo. Sin embargo, como se ha dicho, la opción de política legislativa elegida en el art. 38.2.2 de la Ley 5/1990 ha llevado a su declaración de inconstitucionalidad por la STC 173/1996, aunque en éste caso no se planteó la vulneración del art. 31 CE sino que se encontró la violación del principio de seguridad jurídica.

El elemento sustancial que definirá una vulneración del principio de la igualdad ante la ley a través de la igualdad tributaria serán las desigualdades entre contribuyentes que no se encuentren fundamentadas en motivaciones de índole objetiva. Entonces, una vez despejada la problemática de la conexión de la igualdad en ambos preceptos constitucionales, lo que nos queda por aclarar es en qué supuestos puede ser vulnerado el principio de igualdad tributaria en su esencia, sin necesidad de recurrir a la alegación de la vulneración conjunta del art. 14 CE) cuándo puede admitirse una posible vulneración del principio de igualdad tributaria? Sumamente ilustrativa es, a estos efectos, la STC 134/1996 de 22 de julio, cuya importancia reside en constituir la primera sentencia en que se declara la inconstitucionalidad de un precepto legal por el legislador constitucional admitiendo una vulneración del principio de igualdad tributaria[15].

En esta sentencia se recurre el distinto trato legal que reciben las pensiones de incapacidad permanente causadas por los funcionarios públicos en relación con las pensiones de incapacidad permanente reconocidas a quienes ampara el régimen de la Seguridad Social, puesto que sólo las primeras están exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cuando el grado de disminución sea constitutivo de gran

[15] Así RODRÍGUEZ BEREIJO, A., "Los principios de la imposición en la jurisprudencia...", op. cit., pág. 620.

invalidez mientras que las segundas están exentas no sólo en este caso, sino también en el supuesto de incapacidad permanente absoluta.

En este supuesto el Tribunal ha de resolver un recurso de inconstitucionalidad por lo que no es necesario admitir una conexión entre el art. 14 y el art. 31 para conocer del fondo del asunto. Sin embargo, no sólo afirma tal aspecto e incluso declara la violación de los dos preceptos, sino que además, arroja luz acerca de los condicionamientos de enjuiciamiento de la igualdad tributaria conectado a la igualdad ante la ley.

Un dato fundamental se extrae del fundamento jurídico sexto cuando establece el Alto Tribunal que "los términos de comparación que se aportan para ilustrar la desigualdad denunciada son homogéneos, *conditio sine qua non* para poder apreciar vulneración del artículo 14 en relación con el 31.1, ambos de la Constitución".

Lo importante no es el *nomen iuris*, si se denomina prestación o pensión sino que ambas cantidades se perciben por la misma causa (la afectación del trabajador por una lesión física o psíquica que le impide desempeñar, no sólo las funciones que son propias de su oficio concreto, sino también las de cualquier otra profesión o empleo).

La alegación del recurrente tiene éxito puesto que afirma el TC la existencia de un diferente trato fiscal para quienes reciben cantidades debidas a la misma causa sin que se encuentre una justificación objetiva y razonable para ello (FJ7º y 8º): "Dentro de los límites constitucionales, el legislador tributario goza de un ámbito de libertad de configuración... Pero en el legítimo ejercicio de su libertad de opción política, lo que no puede hacer es contravenir los principios establecidos en el artículo 14 y en el artículo 31.1 de la Constitución Española... al declarar exentas las rentas de idéntica naturaleza (pensiones por incapacidad permanente absoluta) cuando el perceptor está en el sistema de la Seguridad Social y no cuando está adscrito al régimen de clases pasivas se vulnera el principio de igualdad tributaria y se utiliza un criterio de reparto de las cargas públicas carente de cualquier justificación razonable y, por tanto, incompatible con un sistema tributario justo como el que nuestra Constitución consagra en el artículo 31" (FJ8º).

En definitiva, y a pesar de la distinción que formula el TC entre las desigualdades contrarias al artículo 14 de la Constitución -basadas en una diferenciación de carácter subjetivo y recurribles en amparo- y las desigualdades fundadas en elementos objetivos -contempladas en el artículo 31.1 de la Constitución y no recurribles en amparo-, ello no significa que el TC no pueda apreciar una infracción del artículo 14 por una ley tributaria, únicamente que para que ello sea posible, dicha ley tributaria deberá generar una discriminación de carácter subjetivo[16]. Por ejemplo, la STC 33/2006, de 13 de febrero, aunque finalmente desestima el recurso de amparo planteado, admite su tramitación al apreciar que podía entenderse producida una discriminación de carácter subjetivo (basada en el estado civil, la condición de progenitor y el sexo) por un precepto de la derogada Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), que excluía la posibilidad de que los padres que deben satisfacer pensiones de alimentos a favor de sus hijos por resolución judicial pudieran deducir la cuantía de las mismas en la base imponible del Impuesto (en la misma línea, SSTC 1/2001, de 15 de enero, y 57/2005, de 14 de marzo).

Asimismo, la STC 295/2006 ha declarado inconstitucional el artículo 34 b) de la hoy derogada Ley 18/1991 del IRPF en su redacción originaria, referido a la imputación de rentas del capital inmobiliario en el supuesto de bienes inmuebles no arrendados o subarrendados. Dicha imputación de rentas se fijaba en el 2ª del valor "por el que se hallen computados o deberían computarse a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio", es decir, el 2% del mayor de los tres siguientes valores: valor catastral, el comprobado por la Administración a evectos de otros tributos o el valor de adquisición (art. 10.1 de la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio). Como se ha apuntado anteriormente, el TC admite la imputación de rentas inmobiliarias a la luz del principio de capacidad económica en tanto que gravamen de una renta "potencial". Sin embargo, el Tribunal Constitucional considera que dicho precepto es contrario al principio de igualdad en materia tributaria por la remisión que el art. 34 b) efectúa al Impuesto sobre el Patrimonio para determinar el valor por el

[16] Cfr. COLLADO YURRITA, M.A., MORENO GONZÁLEZ, S., "Principios constitucionales del derecho tributario: principios materiales" en *Derecho Financiero y Tributario. Parte general* (Collado Yurrita, M.A. dir., Luchena Mozo, G.M., coord.), Atelier, Barcelona, 2009, pág. 126.

que se computa el inmueble[17]. A juicio del Tribunal "aunque la titularidad de bienes inmuebles no arrendados exterioriza la existencia de una renta potencial (…) lo que permite someterla a imposición en el impuesto sobre la renta de las personas físicas, es evidente que la renta imputada necesariamente debe ser la misma ante bienes inmuebles idénticos (misma superficie, valor catastral y valor de mercado), careciendo de una justificación razonable la utilización de un diferente criterio para la cuantificación de los rendimientos frente a iguales manifestaciones de capacidad económica, pues fundamentar en el impuesto sobre la renta de las personas físicas la diferente imputación de renta a cada titular de bienes inmuebles no arrendados en la circunstancia de que se haya o no producido un acto dispositivo por el titular o actuaciones administrativas dirigidas a su valoración, vulnera el principio de igualdad tributaria previsto en el art. 31.1 CE" (FJ 8º).

Por su parte, la STC 91/2007, refiriéndose a la STC 295/2006, señala que "Como puede apreciarse la razón de la declaración de la inconstitucionalidad del precepto legal cuestionado fue la lesión por éste del art. 31.1 CE, debido a que la desigualdad de gravamen denunciada se situaba "exclusivamente en el ámbito del art. 31.1 CE, dado que no se produciría por razones de naturaleza subjetiva —que son las que, conforme a nuestra jurisprudencia, se recogen en el art. 14 CE— sino por una causa puramente objetiva —que sólo resulta subsumible en el art. 31.1 CE—", pues "lo determinante para el diferente trato desde el punto de vista del deber de contribuir es el momento en el que se adquiere el inmueble al que el art. 34 b) de la Ley 18/1991 imputa la renta" (STC 295/2006, de 11 de octubre, FJ 5)" (FJ 3º).

Por su parte, las SSTC 36/1999, de 22 de marzo, 84/1999, de 10 de mayo y 200/1999, de 8 de noviembre, dictadas en virtud de recursos de

[17] En concreto, esta sentencia el TC declara inconstitucional y nulo el párrafo primero del art. 34.b) Ley 18/1991 (Ley IRPF), en su redacción originaria, en cuanto al inciso que remite "al valor por el que se hallen computados o deberían, en su caso, computarse, a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio". Actualmente, el Impuesto sobre el Patrimonio ha sido derogado por la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido, y se introducen otras modificaciones en la normativa tributaria.

amparo contra diversas sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, analizan una presunta discriminación que padecerían las empresas explotadoras de máquinas recreativas frente a otros sectores empresariales, debido al gravamen complementario de la tasa fiscal del juego creado por el art. 38.2 de la Ley 5/1990. En las tres Sentencias, el Tribunal Constitucional comienza delimitando el objeto de su análisis, al ser diversos los preceptos, principios y derechos constitucionales invocados en los recursos de amparo, estableciendo que "(...) De la pluralidad de preceptos, principios de diverso rango y derechos constitucionales citados en la demanda, es claro que (...) conforme a los arts. 53.2 CE y 41.1 y 50.1 LOTC debemos excluir cualquier análisis que no vaya referido al principio de igualdad consagrado en el art. 14 CE, único precepto citado en la demanda de amparo y en el escrito de alegaciones susceptible de fundar la pretensión constitucional de amparo (...)" (STC 36/1999, de 22 de marzo, FJ 2º).

Una vez más, la vía procesal utilizada no es la adecuada para entrar a conocer de una supuesta vulneración de la igualdad tributaria en conexión con la recogida en el art.14 de la Constitución. Este obstáculo procesal no existe en la STC 134/1996, de 22 de julio, que ya comentamos, y que debe ser adoptada como modelo del criterio del Tribunal en este tipo de cuestiones.

Limitado el recurso a su objeto, el Tribunal, manteniendo la pauta seguida en la jurisprudencia reciente citada anteriormente, en las tres Sentencias se remite a la doctrina contenida en la STC 159/1997, en la que se examinó la constitucionalidad del artículo 38.2 de la ley 5/1990, justamente desde la perspectiva del principio de igualdad, en cuyos fundamentos jurídicos 3º y 4º se rechazó que la creación del gravamen complementario de la tasa fiscal sobre el juego para las máquinas recreativas tipo B y C pudiera haber supuesto una discriminación contraria al artículo 14 frente a otro tipo de actividades económicas: "(...) Como recordábamos, en relación con el gravamen complementario de la tasa fiscal del juego, en la STC 159/1997, 137/1998 y 36/1999 "No toda proclamación constitucional del principio de igualdad es reconducible sin más a la efectuada por el art. 14 CE", pues "específicamente no lo es, en cuanto aquí interesa, la del principio de igualdad en materia tributaria contenida en el art. 31 CE, como así lo ha declarado con rotundidad este

Tribunal en diversas ocasiones" (SSTC 19/1989, 53/1993 y 54/1993). (...) En definitiva, la posible inconstitucionalidad que la entidad recurrente imputa a las normas cuya aplicación dio lugar a las liquidaciones de la tasa fiscal del juego impugnadas, por su eventual contradicción con el principio de igualdad, "no residiría realmente en una discriminación contraria al art. 14 CE por estar basada en una diferenciación de índole subjetiva, sino en una desigualdad fundada en elementos objetivos que es la contemplada en el art. 31.1 CE. Y, por tanto, la conclusión última sólo puede ser, a la luz de la doctrina antes expuesta, que nos encontramos ante una eventual desigualdad no susceptible de ser corregida por el cauce del presente proceso de amparo, aunque pueda serlo, en su caso, por el de otros procesos constitucionales, como el recurso a la cuestión de inconstitucionalidad" (Fundamento jurídico 4º STC 159/1997, "in fine") (STC 200/1999, de 8 de noviembre, FJ 3).

Así pues, el Tribunal Constitucional en estas sentencias de 1999 reitera su criterio, mantenido desde hace tiempo, relativo a que la discriminación contraria al artículo 14 de la Constitución es la que está basada en una diferenciación de índole subjetiva mientras que la desigualdad fundada en elementos objetivos es la contemplada en el artículo 31 de la Norma Fundamental. También acude el Tribunal a estos argumentos en la Sentencia 46/2000, de 17 de febrero, en la que se entiende además el art. 31 CE como una concreción y modulación del principio de igualdad recogido en el art. 14 CE.

2.2. La necesidad de comparación entre términos homogéneos

Son muchas las sentencias que han desechado cualquier planteamiento de inconstitucionalidad por vulneración de la igualdad, al no encontrar viables los términos de comparación alegados.

Numerosas críticas encontró la STC 214/1994, de 14 de julio, a propósito de la cuestión de si el distinto tratamiento tributario establecido en la entonces vigente Ley del IRPF (art. 9.Uno.j)) entre las becas públicas y las privadas –gozando únicamente de la exención las becas públicas- se podía estimar atentatorio al principio de igualdad. Pues bien, el TC afirmó que ello no era así por la naturaleza de las ayudas al estudio y el posible fin de fomento a su otorgamiento privado, a pesar de que pueden existir becas privadas en las que el sistema, condicionamiento y

fines sean de igual carácter y transparencia que las becas públicas. Otro término de comparación válido fue el tratamiento fiscal recibido por las pensiones por incapacidad permanente que dejan de estar exentas del IRPF por modificación del art. 62 de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado de 1994, mientras que se declara la exención en el IRPF para las prestaciones de la Seguridad Social por incapacidad permanente absoluta, lo que no ocurría para las prestaciones correspondientes de igual naturaleza para los funcionarios públicos. En cambio, el Tribunal Constitucional rechaza en el primer caso la eventual vulneración del principio de igualdad tributaria alegada, por las razones expuestas, mientras que en este último caso estima que "al declarar exentas las rentas de idéntica naturaleza (pensiones por incapacidad permanente absoluta) cuando el perceptor está en el sistema de la Seguridad Social y no cuando está adscrito al régimen de clases pasivas se vulnera el principio de igualdad tributaria y se utiliza un criterio de reparto de las cargas públicas carente de cualquier justificación razonable y, por tanto, incompatible con un sistema tributario justo como el que nuestra Constitución consagra en el artículo 31. Pues ello supone una diferencia de trato que, como decimos, hubiera requerido una justificación objetiva y razonable".

También en la STC 295/2006, de 11 de octubre, el TC constata que el término de comparación apotado por el órgano judicial para ilustrar la desigualdad denunciada es homogéneo, requisito indispensable para apreciar la vulneración de dicho principio. Al poner de manifiesto la discriminación denunciada se establece la comparación entre dos contribuyentes del IRPF que son titulares de bienes inmuebles idénticos (mismas características físicas, jurídicas y económicas, además de formar parte de la misma unidad constructiva). En consecuencia, a juicio del Tribunal "sus rentas potenciales- caacidad económicas gravadas- son insoslayablemente idénticas. En el caso de rentas reales, las efectivamente percibidas por arrendamiento de inmueles idénticos pueden ser diferentes, pero tratándose de rentas potenciales –las que teóricamente pueden percibirse- no cabe esa diferencia: la identidad de las características de los inmuebles arrastra inexorablemente la identidad de capacidad económica(...). Así pues, en la medida en que la norma legal cuestionada imputa un rendimiento del capital inmobiliario diferente a cada titular en función de lvalor atomar en consideración (uno de los tres valores anteriormente mencionados contenidos en la Ley 19/1991),

resulta que también podrá ser distinta la cantidad que se imputa a los titulares de bienes inmuebles en concepto de renta sujeta a gravamen en el IRPF, y esa diferencia dependerá no de las características del inmueble, sino sólo del momento temporal en que se haya producido la adquisición del mismo por el titular" (FJ 6º). Estimando el Alto Tribunal, finalmente, que tal diferencia de tratamiento tenga una justificación objetiva y razonable[18]. En consecuencia, la Sala estima que se vulnera el principio de igualdad tributaria establecido en el artículo 31.1 de la Constitución Española, por lo que declara inconstitucional el inciso señalado al tiempo que, de conformidad con lo establecido en el artículo 40.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, declara revisables con fundamento en esta sentencia únicamente aquellas situaciones que, a la fecha de publicación de la misma, no sean firmes[19].

No obstante, citamos, por ejemplo, la STC 33/2006, de 13 de febrero, donde el Tribunal Constitucional no acepta como término de comparación válido para justificar la vulneración del art.14 CE, el de los hijos que, pese a que perciben las anulaidades de alimentos, no deben computarlas en la base imponible del IRPF por estar exentas. El recurrente reclama que el pago de la anualidad de alimentos a los hijos produciría "un traslado de capacidad económica" del pagador a los perceptores, siendo éstos quienes soportan la tributación sobre aquellas rentas. Sin embargo, el Tribunal rechaza esta alegación por los siguientes motivos:

1º La exencion prevista tiene su fundamento en la protección integral de los hijos que reclama la Constitución.

---

[18] Un análisis general de esta sentencia puede consultarse en "Comentario general de jurisprudencia tributaria" (Moreno González, S.), REVISTA JURÍDICA DE CASTILLA-LA MANCHA Nº 42/2007, págs. 290-294.

[19] Sobre una posible inconstitucionalidad por la diversidad de reglas de valoración en el Impuesto sobre el Patrimonio en relación a los inmuebles, vid. LÓPEZ ESPADAFOR, C., "La aplicación de diferentes reglas de valoración para los inmuebles en el Impuesto sobre el Patrimonio y la quiebra del principio de igualdad" BIB 2007/1002. Resultan muy interesantes las consideraciones realizadas en relación con la adecuación a la igualdad tributaria de las propuestas previas de valoración en el Impuesto sobre Sociedades, entre otras cuestiones tratadas por GARCÍA-HERRERA BLANCO, C., HERRERA MOLINA, P.M., "Técnicas convencionales e igualdad tributaria (Mitos y paradojas de un aparente conflicto", QF nº 14/2002, págs. 9-29.

2º El abono de las anualidades de alimentos de los padres a los hijos no supone "traslación de capacidad económica entre ellos, dado que, en realidad, lo que se produce en estos casos es una mera aplicación de renta en cumplimiento del citado deber consitucional" (FJ 6º).

En definitiva, el fundamento de los términos de comparación es distinto y la desigualdad introducida por la exención no se concreta en una eventual violación del principio de capacidad económica.

Por otro lado, la STC 54/2006, de 27 de febrero, que "aunque siempre que se denuncie que, sin justificación objetiva y razonable, índices de capacidad económica idénticos son objeto de un gravamen diverso, la alegación habrá de situarse en el ámbito del art. 31.1 CE, sólo cuando el fundamento del diferente trato desde el punto de vista del deber de contribuir resida en razones subjetivas", es la única situación en que la igualdad tributaria puede "anclarse, asimismo, en la esfera del art. 14 CE y, por ende, será susceptible de ser examinada en la vía de amparo" (FJ 6º).

Precisamente, esta circunstancia es la que sucede en el asunto en cuestión, pues haciendo suyas las palabras del Abogado del Estado, el Tribunal afirma con toda razón que "el diferente trato que en el gravamen del impuesto sobre la renta de las personas físicas establecen los citados preceptos reglamentarios no se fundamenta en una circunstancia subjetiva (como, por ejemplo, sucedía en los supuestos enjuiciados en la STC 57/2005, de 14 de marzo), sino exclusivamente en elementos objetivos, concretamente, que la compra de los anexos se produzca de forma conjunta o separada de la adquisición de vivienda habitual [art. 52.2 c)], que se cumplan o no determinados límites cuantitativos (porcentaje de financiación ajena) y temporales (cantidad amortizada en los tres primeros años) en los préstamos obtenidos para la financiación de la vivienda [las letras a) y c) de los apartados 1 y 2 del art. 53], que se solicite el préstamo para adquirir o rehabilitar la vivienda o, por el contrario, para construirla o ampliarla [art. 53.1 c), párrafo segundo] y, en fin, el momento en que el sujeto pasivo ha procedido a la apertura de la cuenta ahorro-vivienda (art. 54.2 b)" (FJ 7º). Por tanto, el precepto que puede resultar afectado es el artículo 31.1 CE, de forma que "nos encontramos ante una eventual desigualdad no susceptible de ser

corregida por el cauce del presente proceso de amparo, aunque pueda serlo, en su caso, por el de otros procesos constitucionales, como el recurso o la cuestión de inconstitucionalidad" (FJ 7º).

Hasta aquí la sentencia del TC que, desestima las pretensiones de la entidad recurrente en función de una motivación formal. Ahora bien, de no haber encontrado el obstáculo procesal mencionado del recurso de amparo, la argumentación del Tribunal debería haberse dirigido: en primer lugar, a analizar si los términos de comparación son homogéneos[20], y en segundo lugar, habría de examinar si la diferencia de trato producida está amparada en una justificación objetiva, razonable y proporcionada con los fines de la norma establecida por el legislador. Este es el iter jurídico que se observa en la STC 173/2004, de 4 de noviembre, donde se analiza la vulneración del artículo 31.1 CE desde el punto de vista de la igualdad tributaria –tras el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad- que se resuelve con éxito.

En cuanto a los términos de comparación –el primer aspecto apuntado-, más que una estricta homogeneidad en el sentido de proponer situaciones equiparables, el Tribunal requiere una especie de ilustración de la desigualdad aplicada al supuesto concreto que se denuncia como vulnerador de la igualdad tributar[21]. Un pronunciamiento ilustrativo a efectos de la apreciación de la vulneración de la igualdad

[20] A este respecto, el TC entiende homogéneos los términos de comparación cuando se está "en presencia de situaciones equiparables que son objeto de una diferencia de trato por el legislador", tal y como sostiene en la STC 96/2002, de 25 de abril, FJ 8º.

[21] Así lo hemos sostenido en PATÓN GARCÍA, G., "Análisis de la STC 193/2004, de 4 de noviembre (RTC 2004, 193): el principio de igualdad tributaria y el Impuesto sobre Actividades Económicas", QF Nº 3-4/2005, pág. 52. Según se desprende de la STC 173/2004, a juicio del Tribunal la homogeneidad en el asunto de referencia (donde se alega el diferente trato fiscal que se produce en virtud de este precepto entre quienes se dan de alta o de baja en el ejercicio de actividades económicas), se desprende del hecho de que "el órgano judicial no se limita a proponer como término de comparación el hecho del alta o la baja en el desarrollo de una actividad económica durante un ejercicio dado, sino la diferente tributación o contribución a los gastos del Estado con que se grava un mismo período temporal –trimestral-, ya sea como consecuencia de haberse limitado el período impositivo por haber iniciado el ejercicio de la actividad tras el comienzo del año natural, ya lo sea por haber cesado en dicho ejercicio antes de su finalización"(FJ 4º).

tributaria –sin conectar la vulneración de la igualdad con el art. 14 CE- es la STC 134/1996 de 22 de julio, en que se declara la inconstitucionalidad de un precepto legal por el legislador constitucional admitiendo una vulneración del principio de igualdad tributaria[22]. En este supuesto el Tribunal admite una conexión entre el art. 14 y el art. 31, sin que ello sea relevante para la procedencia del análisis del fondo del asunto, ya que se resuelve un recurso de inconstitucionalidad. Así, esta sentencia arroja luz acerca de los requisitos de enjuiciamiento de la igualdad tributaria conectado a la igualdad ante la ley, señalando que "los términos de comparación que se aportan para ilustrar la desigualdad denunciada son homogéneos, *conditio sine qua non* para poder apreciar vulneración del artículo 14 en relación con el 31.1, ambos de la Constitución" (FJ 6º).

A nuestro juicio, y en relación con el segundo aspecto, la exigencia de una comparación en términos objetivos se muestra coherente con el carácter que inspira el principio de igualdad tributaria como vía de consecución de la justicia tributaria que proclama el artículo 31 a modo de cierre de la configuración del sistema tributario. Así, lejos de significar una limitación al legislador, la igualdad tributaria impone la introducción

[22] En esta sentencia se recurre el distinto trato legal que reciben las pensiones de incapacidad permanente causadas por los funcionarios públicos en relación con las pensiones de incapacidad permanente reconocidas a quienes ampara el régimen de la Seguridad Social, puesto que sólo las primeras están exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cuando el grado de disminución sea constitutivo de gran invalidez mientras que las segundas están exentas no sólo en este caso, sino también en el supuesto de incapacidad permanente absoluta. La alegación del recurrente tiene éxito puesto que afirma el TC la existencia de un diferente trato fiscal para quienes reciben cantidades debidas a la misma causa sin que se encuentre una justificación objetiva y razonable para ello (FFJJ 7º y 8º): "Dentro de los límites constitucionales, el legislador tributario goza de un ámbito de libertad de configuración (…)Pero en el legítimo ejercicio de su libertad de opción política, lo que no puede hacer es contravenir los principios establecidos en el artículo 14 y en el artículo 31.1 de la Constitución Española (…) al declarar exentas las rentas de idéntica naturaleza (pensiones por incapacidad permanente absoluta) cuando el perceptor está en el sistema de la Seguridad Social y no cuando está adscrito al régimen de clases pasivas se vulnera el principio de igualdad tributaria y se utiliza un criterio de reparto de las cargas públicas carente de cualquier justificación razonable y, por tanto, incompatible con un sistema tributario justo como el que nuestra Constitución consagra en el artículo 31" (FJ8º).

de distinciones entre contribuyentes que, en virtud de razones objetivas, hace efectivas situaciones jurídicas de igualdad real[23].

Sin perjuicio de afirmar el carácter restrictivo que el Tribunal Constitucional viene manteniendo en su enjuiciamiento de la igualdad tributaria conectada a la igualdad formal del artículo 14 CE, estimamos que procede en este caso la desestimación del recurso, pues, en ningún caso los términos de comparación propuestos muestran un trato discriminatorio desde el punto de vista subjetivo, es decir, no se ofrece un trato jurídico por categorías o clases de sujetos. Además, si observamos la argumentación propuesta desde la perspectiva de la igualdad material del artículo 31, parece que los elementos para fijar un criterio son homogéneos tal y como exige el Tribunal. Ahora bien, cuestión diferente es la razonabilidad de la medida adoptada que supone ser el argumento final para apreciar la vulneración de la igualdad tributaria. En cualquier caso, el Tribunal no entra a enjuiciar el fondo del asunto por las razones ya expuestas de inadecuación del medio impugnatorio utilizado.

2.3. El criterio de "normalidad" de los casos en la interpretación jurídica

Como ha señalado en diversas ocasiones el Tribunal, las leyes "en su pretensión de racionalidad se proyectan sobre la normalidad de los casos, sin que baste la aparición de un supuesto no previsto para determinar su inconstitucionalidad" (SSTC 73/1996, de 30 de abril, FJ 5º, 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 6º) (STC 212/2001, de 29 octubre, FJ 5º). La pregunta es si, *sensu contrario*, el criterio de la puntualidad de los casos en que se produce una desigualdad de trato constituye un razonamiento válido para apuntar la constitucionalidad de una norma. En la Sentencia

[23] Como sostiene RODRÍGUEZ BEREIJO, el principio de igualdad tributaria contiene un mandato de desigualdad o de diferenciación (tratar de manera desigual a lo que realmente es desigual) para lograr precisamente la igualdad real. Permitiendo, así, regulaciones cuya desigualdad formal se justifica en la promoción de la igualdad material, para reequilibrar la desigualdad originaria de las condiciones económicas, sociales o de posición jurídica de las personas, "Los principios de la imposición en la jurisprudencia constitucional española", REDF Nº 100/1998, pág. 620. Así lo exigen las SSTC 114/1983, de 6 de diciembre, y 98/1985, de 29 de julio, que exigen un mínimo de desigualdad formal para progresar hacia la igualdad sustancial.

212/2001, de 29 de octubre se utiliza la excepcionalidad de los casos en que se produce la igualdad para desechar que la norma sea inconstitucional, si bien previamente se había concluido que los términos de la comparación de la desigualdad no eran homogéneos[24].

Pero en la Sentencia 46/2001, de 17 de febrero, el Tribunal anticipa la vulneración del principio de igualdad tributaria dado que la desigualdad se produce en la generalidad de los casos, y después entra a analizar los criterios jurídicos procedentes[25]. En este sentido, cabe señalar que de entre los criterios que puede utilizar el actor hermenéutico que goza de libertad en su ejercicio, va a tener que considerar más intensamente los criterios lógico-sistemático, teleológico y evolutivo, con un desapego general (no absoluto) hacia el literal de la norma[26] y, desde este punto de vista, podríamos considerar al criterio de la normalidad de los casos ajustado a la aplicación práctica de los principios, pero como un carácter excepcional a los criterios tradicionales de interpretación jurídica. Conviene, pues, que la importancia de la interpretación principialista se ajusta al criterio teleológico, pues "a través de los principios jurídicos generales se configuran los objetivos abstractos de justicia que se propone conseguir el ordenamiento"[27], y aunque la Ley General Tributaria de 2004 continúa en la tónica de no limitar las posibilidades interpretativas sin establecer la preferencia de unos criterios sobre otros[28], parece que el sentido jurídico ha de ser el juicio primordial en atención a los fines de los principios tributarios.

---

[24] Como señala en su fundamento jurídico 5º "para que el art. 14 CE resulte vulnerado por el legislador, no basta con que en situaciones puntuales, al margen de los objetivos perseguidos por la Ley, determinados sujetos pasivos, con un determinado nivel de renta puedan verse ocasionalmente beneficiados en su declaración del IRPF por el hecho de no mantener una relación matrimonial".

[25] Vid. STC 46/2001, de 17 de febrero, FJ 6º.

[26] Es evidente que como dice JIMÉNEZ CAMPO, de estas cuatro perspectivas para el examen hermeneútico de la norma constitucional, el Tribunal Constitucional sólo muy ocasionalmente emplea explícita y sucesivamente todos estos criterios para determinar el sentido del precepto a interpretar, *Enciclopedia Jurídica Básica*, Vol. III, "Interpretación de la Constitución", Civitas, Madrid, 1995, pág. 3689.

[27] SIMÓN ACOSTA, E., *Enciclopedia Jurídica Básica*, Voz: "Interpretación de las leyes tributarias", op. cit., pág. 3692.

[28] Vid. artículo 12 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

El Tribunal Constitucional en la STC 173/2004, de 4 de noviembre, aun habiéndose ya formado un juicio certero acerca de la identidad de situaciones de hecho comparadas y la falta de justificación respecto de la medida legislativa consistente en la exclusión del prorrateo de la cuota en caso de cese en el IAE, reafirma la decisión adoptada recurriendo a un criterio ajurídico como es la aplicación de la generalidad o normalidad de los casos. Así, un elemento de juicio para el Tribunal que añade a la vulneración de los artículos 14 y 31 CE es la pauta expresada al observar que "la desigualdad de trato que consagra el art. 90.2 LHL cuestionado no tiene lugar en supuestos puntuales no previstos en la norma, sino en la generalidad de los casos, dado que la Ley establece en el impuesto de actividades económicas un régimen tributario más gravoso en su conjunto para los períodos temporales inferiores al año natural derivados de las bajas en el ejercicio de actividades económicas que para idénticos períodos temporales derivados de declaraciones de alta" (FJ 7º).

De ello se desprende que:

1º) La regla de la generalidad de los casos se utiliza con el objeto de corroborar la violación del principio de igualdad tributaria.
2º) Por tanto, "los supuestos puntuales no previstos en la norma" en que se produzca una desigualdad de trato no llevan ineludiblemente a la inconstitucionalidad de la norma.

Así pues, la aplicación del test de la generalidad de los casos, a nuestro juicio, debe manejarse desde las prevenciones que supone el no estar ante un criterio jurídico, que ha de mantenerse en la tarea hermenéutica como un juicio subsidiario en la determinación de la inconstitucionalidad de una norma por violación de un principio jurídico-tributario. En este sentido, advertimos que en modo alguno el criterio de normalidad de los casos ha de constituir la *ratio decidendi* para juzgar la inconstitucionalidad o constitucionalidad de una norma, sino en todo caso, un elemento de apoyatura y reforzamiento de la postura del Tribunal en el caso *ad hoc*, ya que la utilización de tal criterio para enervar la nulidad declarada por violación de un precepto constitucional tendría un efecto transgresor del contenido del propio texto constitucional[29].

[29] En este sentido, SÁNCHEZ PEDROCHE subraya que "los límites de la interpretación no se encuentran en la forma sino en la materia, es decir, en los elementos configuradores

2. LÌMITE A LA VULNERACIÓN DE LA IGUALDAD TRIBUTARIA: DISCRIMINACIÓN POR INDIFERENCIACIÓN

En la Sentencia 36/1999, el Tribunal recuerda que es ajena al ámbito del artículo 14 la llamada "discriminación por indiferenciación" puesto que, como ya ha sostenido en diversas sentencias, "(...) el principio constitucional, de igualdad reconocido en el artículo 14 CE reconoce el derecho a no padecer discriminaciones o diferencias carentes de justificación objetiva y razonable, pero no ampara la falta de distinción entre supuestos desiguales, esto es, el hipotético derecho a imponer o exigir diferencias de trato (...)" (STC 36/1999, de 22 de marzo, FJ 4).

Es destacable que en ordenamientos de nuestro entorno se ha acogido en el texto constitucional una extensión del principio de igualdad más innovadora, abarcando también el aspecto positivo de la discriminación. Así, por ejemplo, en la Constitución portuguesa se impone la prohibición de eximir de cualquier tipo de deber por razones subjetivas a distintos sujetos y en esa declaración genérica se incluyen, evidentemente, los deberes tributarios a que se constriñen los ciudadanos[30]. Por tanto, se proscribe cualquier distinción o diferencia de trato que conlleve una excusa o exención para el sujeto pasivo con relación a obligaciones de hacer tributarias.

A pesar de esta mejora en el Derecho comparado, tampoco es posible declarar con estas premisas una "discriminación por indiferenciación", esto es, no se ampara la discriminación en sentido negativo o por omisión en la configuración de distinciones de trato según lo requiera la situación en cuestión.

---

del sistema garantista recogido en la Constitución", *Forma y materia...*, op. cit., págs. 78-79.

[30] El artículo 13 en su apartado 2 de la Constitución portuguesa declara: "Ninguno puede ser privilegiado, beneficiado, perjudicado, privado de cualquier derecho o exento de cualquier deber en razón de ascendencia, sexo, raza, lengua, territorio de origen, religión, convicciones políticas, instrucción, situación económica o condición social.
Si se observa el inciso último del precepto, hay que subrayar, asimismo, una mayor concreción en las razones subjetivas de proscripción de la discriminación que en la Constitución española como son las convicciones políticas o ideológicas.

Este aspecto es un criterio claro de diferenciación entre la igualdad del art. 14 y la igualdad tributaria del art. 31, ambos de la Constitución, pues el contenido de este último precepto sí que protege los supuestos en que se produzca una eventual desigualdad por no atender a la diferenciación de situaciones, que se deriva de la persecución de la igualdad material de los contribuyentes[31], como expresión del principio de justicia tributaria de este precepto[32]. Principio éste, que se encuentra inspirado, precisamente –junto al de progresividad- por el principio de igualdad tributaria, según declaró tempranamente el Tribunal Constitucional en la Sentencia de 20 de julio de 1981, que lo que debe entenderse por justo a efectos tributarios, no puede separarse, en ningún caso, del principio de progresividad ni del principio de igualdad.

Así pues, a diferentes condiciones el trato será diferente, y llevado al ámbito tributario este postulado igualitario, se requiere "consideración distinta en supuestos de capacidad económica dispar"[33]. Esa ligazón de la igualdad con relación al principio de capacidad económica[34] es expresada por el Tribunal: "(...) Es por ello –porque la igualdad que aquí se reclama va íntimamente enlazada al concepto de capacidad económica y al principio de progresividad-, por lo que no puede ser, a estos efectos, simplemente reconducida a los términos del artículo 14 de la Constitución: una cierta desigualdad cualitativa es indispensable para entender cumplido este principio (...)"

---

[31] Vid. RODRÍGUEZ BEREIJO, A., "Los principios de la imposición...", últ. et loc. cit (nota 21 voz: igualdad tributaria) y DE MOYA ROMERO, J.E., "El principio de igualdad tributaria", op. cit., pág. 201.

[32] Así la igualdad ha sido destacada por GARRIDO FALLA como una de las notas que componen de manera más destacada la noción de justicia tributaria, en el Comentario al artículo 31 CE de la obra *Comentarios a la Constitución*, 2ª edic., Civitas, Madrid, 1985, pág. 647.

[33] Vid. GARRIDO FALLA, F., *Comentarios a la...*, op. cit., pág. 648.

[34] Prácticamente, en la mayoría de los casos, el Tribunal ha aplicado los dos principios conjuntamente, como destaca PALAO TABOADA, con la única excepción de las sentencias en las que se plantea la constitucionalidad de normas del Impuesto sobre la Renta. Vid. "Los principios de capacidad económica e igualdad en la jurisprudencia del Tribunal constitucional español", REDF Nº88/1995, pág. 637.

"(...) No existe un mandato de igualdad absoluta que obligue en todo caso al tratamiento igual de los supuestos iguales, pues ello sería contrario a la propia dinámica jurídica, que se manifiesta no sólo en una modificación normativa, sino también en una razonable evolución en la interpretación y aplicación de la legalidad concreta, en un cambio de criterio que legitima las diferencias de tratamiento (...)" (STC de 20 de julio 1981).

Sin embargo, únicamente el Tribunal admitiría una vulneración de este tipo de discriminación invocando el art. 31 CE y ello sería posible mediante recurso o cuestión de inconstitucionalidad, no a través de recurso de amparo como en los casos resueltos en las Sentencias comentadas de 1999. Así lo expresa el Tribunal: "(...) nos encontramos ante una eventual desigualdad no susceptible de ser corregida por el cauce del presente proceso de amparo, aunque pueda serlo, en su caso, por el de otros procesos constitucionales, como el recurso o la cuestión de inconstitucionalidad (...)" (STC 84/1999, de 19 de mayo, FJ 4 in fine).

Por lo que respecta a este tema, en la STC 137/1998, de 29 de junio, las alegaciones del demandante recogidas en el antecedente 2º contra el principio de igualdad ante la ley del art. 14 CE giran en relación con:

1) La regla de la capacidad económica prevista en el art. 31.1 CE, al exigir la Ley 5/1990 una cuota tributaria fija por cada máquina o aparato automático, con independencia de cuál sea la verdadera riqueza de cada empresario dedicado a este sector del juego;

2) Otra quiebra del principio de igualdad (art. 14 CE) se derivaría, en opinión del demandante:

   a) de una parte, del distinto tratamiento jurídico que recibe el juego en el sector privado respecto del juego organizado desde el sector público;

   b) de otra, de la incidencia que en el pago efectivo del gravamen puede tener la diferente regulación territorial relativa a las autorizaciones de explotación de máquinas recreativas.

Ninguna de estas alegaciones son estimadas por el TC:

1ª) La primera porque se trata de una queja similar a la rechazada en las SSTC 159/1997 (FJ3º y 4º), 183/1997 (FJ3º) 55/1998 (F. J.3º) y 71/1998 (FJ4º);

2ª) La segunda,"porque carece ostensiblemente de un presupuesto mínimamente homogéneo que dé lugar a la comparación de consecuencias jurídicas desde la estricta perspectiva del art. 14 CE";

3ª) La última alegación es desestimada porque se construye a partir de ciertas diferencias territoriales en el tratamiento administrativo de las autorizaciones para la explotación de máquinas recreativas, "porque desconocer que el principio constitucional de igualdad no puede fundamentar, como aquí se pretende, un reproche de discriminación por indiferenciación" (FJ 2º).

Un ejemplo más actual lo constituye el Auto del Tribunal Constitucional 71/2008, de 26 de febrero, al hilo del planteamiento de una eventual inconstitucionalidad por la existencia de una cuota única que se fija legalmente en función de los ingresos presuntos para todas las máquinas recreativas de una tasa fiscal sobre el juego. Vuelve de nuevo a recordar que "el principio de igualdad no puede fundamentar un reproche de discriminación por indiferenciación" (como en las SSTC 257/2005, de 26 de septiembre, FJ 5º; 164/2005, de 8 de noviembre, FJ 7º) FJ 4º. A juicio del Tribunal, la denunciada vulneración del principio de igualdad carece manifiestamente de contenido constitucional, en conexión con el principio de progresividad, ya que éste último principio "no se exige de cada tributo en particular, sino del sistema tributario en su conjunto". De igual modo, "tampoco cabe considerar implicado el derecho a la igualdad del art. 31.1 CE, lo que sucede siempre que se denuncia "que, sin justificacion objetiva y razonable, índices de capacidad económica idénticos son objeto de un gravamen diverso" (STC 54/2006, de 27 de febrero, FJ 6º)" (FJ 4º).

En el supuesto de hecho concreto, se está planteando un supuesto de discriminación por indiferenciación, porque se cuestiona la norma que establece la misma cuota fija a máquinas recreativas que obtienen diferentes rendimientos, es decir, se trata de forma igual supuestos diversos. Y en efecto, el Tribunal reitera que el principio constitucional de igualdad no consagra "un derecho a la desigualdad de trato, ni ampara la

falta de distinción entre supuestos desiguales, por lo que no existe ningún derecho subjetivo al trato normativo desigual" (FJ 4º). Esta doctrina, recuerda el Tribunal que, si bien se formuló en relación con la igualdad el art. 14 CE, se ha extendido también implícitamente a la igualdad del art. 31.1 CE, tal y como se hizo en la STC 55/1998, de 16 de marzo.

BIBLIOGRAFÍA

AA.VV., *Comentarios a la Constitución* (Dir. GARRIDO FALLA, F.), 2 edic., Civitas, Madrid, 1985 (ENTRENA CUESTA, R.: Artículo 139).

AA.VV., *Comentarios a la Constitución Española de 1978* (Dir. ALZAGA VILLAAMIL, O.), EDERSA, Madrid, 1998: ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C.: Artículo 31 (Tomo III); LUCAS VERDU, P., LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, P.: Artículo 139 (Tomo X)

AA.VV., *Seis estudios sobre Derecho Constitucional e Internacional Tributario*, EDERSA, Madrid, 1980: GONZÁLEZ GARCÍA, E., "El principio de legalidad tributaria en la Constitución Española de 1978"; LEJEUNE VALCÁRCEL, E., "Aproximación al principio constitucional de igualdad tributaria".

ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., "Artículo 31" en la obra colectiva *Comentarios a la Constitución Española de 1978* (Dir. ALZAGA VILLAAMIL, O.), Tomo III, EDERSA, Madrid, 1996.

ALMENAR ALONSO, J., CASADO OLLERO, G., COLLADO YURRITA, M.A., MORENO FERNÁNDEZ, J.I., YEBRA MARTUL-ORTEGA, P., *Anuario de Jurisprudencia Constitucional Financiera y Tributaria 1998*, (Voz: Igualdad tributaria), IEF, Madrid, 1999.

- *Anuario de Jurisprudencia Constitucional Financiera y Tributaria 1999*, (Voz: Igualdad tributaria), IEF, Madrid, 2000.

ÁLVAREZ GARCÍA, S. y FERNÁNDEZ DE SOTO BLASS, M.L., "Ética y Hacienda Pública: el principio de justicia en la imposición", CT Nº 111/2004.

BANACLOCHE PÉREZ, J., "Los principios constitucionales con trascendencia tributaria", IMPUESTOS I/1987.

CHECA GONZÁLEZ, C., *Interpretación y aplicación de las normas tributarias: análisis jurisprudencial*, Lex Nova, Valladolid, 1998.

- *Los tributos locales. Análisis jurisprudencial de las cuestiones sustantivas más controvertidas*, Marcial Pons, Madrid, 2000.

CHECA GONZÁLEZ, C., MERINO JARA, I., *La Reforma de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales en Materia tributaria*, Thomson-Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2003.

CHICO DE LA CÁMARA, P., "Aplicaciones prácticas de los principios constitucionales tributarios", TRIBUNA FISCAL Nº 40/1994.

- "STC 47/2001, de 15 de febrero: La modalidad de unidad familiar que regula el art. 87.1 de la LIRPF de 6 de junio de 1991 no lesiona el princpio de igualdad (art. 14 CE), y los derechos a la intimidad (art. 18.1 CE), a la legalidad sancionadora (art. 25 CE), y de tutela judificial efectiva (art. 24 CE)", www.ief.es.
- "STC 212/2001, de 29 de octubre: La modalidad de tributación conjunta en el IRPF de los matrimonios con hijos, en contraste con los matrimonios separados no lesiona el principio de igualdad", www.ief.es
- "STC 21/2002, de 28 e nero: La modalidad de tributación conjunta en el IRPF de los matrimonios con hijos, en contraste con las parejas separadas legalmente no lesiona el principio de igualdad tributaria", www.ief.es.

COLLADO YURRITA, M.A., *Proyecto Docente*, UCLM, Albacete, 1993.

COLLADO YURRITA, M.A., "El Impuesto sobre Actividades Económicas en la Ley reguladora de las Haciendas Locales y en el R.D. Legislativo de Tarifas e Instrucción del Impuesto", RTT Nº 11/1990.

- "Algunos aspectos en la configuración del Impuesto sobre Actividades Económicas", TRIBUTOS LOCALES Nº 8/2001.
- *Ética y responsabilidad social* (Dir. Guarnizo García, J.V.), Fundación Caja Rural de Toledo, Toledo, 2005.
- "*Laudatio* del Profesor Álvaro Rodríguez Bereijo", *Investidura como Doctor "Honoris Causa" de los Excmos. Sres. D. Rodrigo Bercovitz Rodríguez-Cano, D. Jesús Leguina Villa, D. Álvaro Rodríguez Bereijo*, Ediciones de la Universidad de Castilla-La Mancha, Cuenca, 2006.

COLLADO YURRITA, M.A., MORENO GONZÁLEZ, S., "Principios constitucionales del derecho tributario: principios materiales" en *Derecho Financiero y Tributario. Parte general* (Collado Yurrita, M.A. dir., Luchena Mozo, G.M., coord.), Atelier, Barcelona, 2009.

DE MOYA ROMERO, J.E., "El principio de igualdad tributaria", DERECHO Y OPINIÓN Nº 5/1997, pp. 199-202.

ESCRIBANO LÓPEZ, F., "La configuración jurídica del deber de contribuir. Perfiles constitucionales", Civitas, Madrid, 1988.

GALLEGO PERAGÓN, J.M., *Los principios materiales de justicia tributaria*, Comares, Granada, 2003.

GARRRIDO FALLA, F., Comentario al artículo 31 en *Comentarios a la Constitución*, 2ª edic., Civitas, Madrid, 1985.

GARCÍA CARRETERO, B., GONZÁLEZ MADRO, V., "STC 1/2001, de 15 de enero: Tributación por la pensión de alimentos fijada en un convenio de separación matrimonial, y Sentencia que no da respuesta a la alegación sobre una deducción del impuesto. Supuesta vulneración del derecho a la igualdad, y vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (incongruencia)", www.ief.es.

GARCÍA ETCHEGOYEN, M.G., *El principio de capacidad contributiva*, Editorial Ábaco de Rodolfo de Palma, Buenos Aires, 2004.

GARCIA LUIS, T., *La Reforma de las Haciendas locales*, Tomo I, Lex Nova, Valladolid, 1991.

GARCÍA-HERRERA BLANCO, C., HERRERA MOLINA, P.M., "Técnicas convencionales e igualdad tributaria (Mitos y paradojas de un aparente conflicto", QF nº 14/2002.

HERRERA MOLINA, P. M., "El principio de igualdad financiera y tributaria en la jurisprudencia constitucional", REDF Nº 67/1990.

- STC 96/2002, de 25 de abril: Inconstitucionalidad de los incentivos fiscales a residentes en Estados de la UE distintos de España que operen en territorio foral (Seguridad jurídica, igualdad y libertad de empresa): www.ief.es

JIMÉNEZ CAMPO, J., *Enciclopedia Jurídica Básica*, Vol. III, "Interpretación de la Constitución", Civitas, Madrid, 1995.

LARA BERRIOS, B., "Hacienda Pública y Derecho tributario. El derecho tributario: el tributo", DOCUMENTOS IEF Nº 4/2009.

LEJEUNE VALCÁRCEL, "Aproximación al principio constitucional de igualdad tributaria", en *Seis estudios sobre Derecho Constitucional e Internacional Tributario*, EDERSA, Madrid, 1980.

LÓPEZ ESPADAFOR, C., "La aplicación de diferentes reglas de valoración para los inmuebles en el Impuesto sobre el Patrimonio y la quiebra del principio de igualdad" BIB 2007/1002.

LOZANO SERRANO, C., *Consecuencias de la jurisprudencia constitucional sobre el Derecho Financiero y Tributario*, Civitas, Madrid, 1990.

MARTÍN QUERALT, J., "La Constitución Española y el Derecho Financiero", HPE nº 63/1980.

- "Potestades normativas de las Comunidades Autónomas en materia tributaria" en *La Constitución Española y las fuentes del Derecho*, Vol. II, IEF, Madrid, 1979.

MARTÍN QUERALT, J., CASADO OLLERO, G., LOZANO SERRANO, C., TEJERIZO LÓPEZ, J.M., *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, , 9ª edic., 1998, 11ª edic., 2000 y 20ª edic. 2009.

MATA SIERRA, M.T., *El principio de igualdad tributaria*, Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2009.

MORENO GONZÁLEZ, S.), Voz: "Principios constitucionales tributarios", "Comentario general de Jurisprudencia tributaria", REVISTA JURÍDICA DE CASTILLA-LA MANCHA Nº 42/2007.

PALAO TABOADA, C., "Los principios de capacidad económica e igualdad en la jurisprudencia del Tribunal constitucional español", REDF Nº88/1995.

PATÓN GARCÍA, G., "Análisis de la STC 193/2004, de 4 de noviembre: El Principio de Igualdad tributaria y el Impuesto sobre Actividades Económicas", Quincena Fiscal, Aranzadi Nº 3-4/2005.

- *El principio de autonomía en el ámbito tributario. En especial, el impuesto castellano-manchego sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente*, Cortes de Castilla-La Mancha, Toledo, 2005.
- "Sobre el enjuiciamiento constitucional de la igualdad tributaria (Comentario a la STC 54/2006, de 27 de febrero)", Jurisprudencia Tributaria, Aranzadi, Aranzadi, Nº 7-8/2006.
- "Consideraciones acerca de la justicia financiera en los albores del siglo XXI", *Estudios jurídicos en memoria de Don César Albiñana García-Quintana*, Vol. III, IEF, Madrid, 2008.

PEMÁN GAVÍN, J., *Igualdad de los ciudadanos y Autonomías territoriales*, Civitas, Madrid, 1992.

RODRÍGUEZ BEREIJO, A., "La Constitución de 1978 y el modelo de Estado: consideraciones sobre la función de la Hacienda Pública", Sistema nº 53/1983.

- "El sistema tributario en la Constitución", Revista Española de Derecho Constitucional nº 36/1992.
- "El deber de contribuir como deber constitucional. Su significado jurídico", REDF nº 125/1995.

- "Los principios de la imposición en la jurisprudencia constitucional española", REDF nº 100/1998.
- *Discurso Investidura Doctor Honoris Causa*, Ediciones de la Universidad de Castilla-La Mancha, Cuenca, 2006.
- "La Constitución y las reformas territoriales en España", Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional nº 8/2007.

RUBIO DE URQUÍA, J.I., *El Impuesto sobre Actividades Económicas*, El consultor de los Ayuntamientos y de los juzgados, Madrid, 1990.

RUBIO DE URQUÍA, J.I., ARNAL SURÍA, S., *Ley reguladora de las haciendas Locales*, Publicaciones ABELLÁ, Madrid, 1989.

SÁNCHEZ LÓPEZ, M.E., *Proyecto Docente*, UCLM, Facultad de Derecho, Albacete, 2003.

SÁNCHEZ PEDROCHE, J.A., *Forma y materia en derecho financiero y tributario*, CEF, Madrid, 2004.

SIERRA TOMÁS, M., *La aplicación de la Ley de haciendas locales. Aspectos jurídicos y económicos*, Escola d'Administració Pública de Catalunya / Marcial Pons, Madrid, 1998.

SIMÓN ACOSTA, E., *Enciclopedia Jurídica Básica*, Vol. III, Voz: "Interpretación de las leyes tributarias", Civitas, Madrid, 1995.

TEJERIZO LÓPEZ, J.M., "Procedimientos tributarios y garantías del contribuyente. Una perspectiva constitucional", REDF Nº 100/1998.

TIPKE, K., *Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes (Besteuerungsmoral und Steuermoral)*, Trad. Herrera Molina, P.M., Marcial Pons, Madrid, 2002.

CONSIDERACIONES SOBRE LA RESPONSABILIDAD CIVIL POR DELITO FISCAL EN EL DERECHO ESPAÑOL (*)

José Alberto Sanz Díaz-Palacios
Doctor en Derecho
Centro Internacional de Estudios Fiscales
Universidad de Castilla-La Mancha

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN. II. ARGUMENTOS A FAVOR Y EN CONTRA DE LA EXIGENCIA DE LA DEUDA TRIBUTARIA EN CONCEPTO DE RESPONSABILIDAD CIVIL POR DELITO FISCAL. III. LA TRASCENDENCIA DE LA DISPOSICIÓN ADICIONAL 10.ª DE LA LEY 58/2003 EN EL ÁMBITO DE LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA.

I. INTRODUCCIÓN

Antes de la reforma operada por la Ley General Tributaria de 2003, la coyuntura normativa propició el debate doctrinal sobre la paralización o no de las actuaciones de comprobación e investigación, ante un presunto delito fiscal[1]. Actualmente la cuestión no se habría zanjado; las medidas adoptadas por el legislador de 2003 son susceptibles de crítica[2].

(*) Estas páginas extractan algunos aspectos de la monografía del mismo autor titulada *Deuda tributaria y responsabilidad civil por delito fiscal*, tal y como se recogen en esa obra, publicada en España por la editorial Atelier (Barcelona, año 2009).

[1] Ahora bien, MERINO SÁENZ (2000) destaca que «será normalmente en el procedimiento sancionador [...] donde se aprecie la existencia del ánimo de defraudar que integra el elemento subjetivo del tipo». Puesto que el procedimiento inspector habría terminado ya, este autor añade que las «eventuales liquidaciones» practicadas «serían válidas si bien sujetas a revisión como consecuencia de la declaración de hechos probados» de la sentencia penal (MERINO SÁENZ, L., «La Inspección de los Tributos ante el Delito Fiscal», AA.VV., *Terceras Jornadas sobre el Delito Fiscal. Comentarios y conclusiones sobre el Delito Fiscal,* Foro de Abogados Tributaristas con la colaboración de *Gaceta Fiscal*, s/l, 2000, pág. 22). Tengamos presente al respecto que el Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre,

La continuación del procedimiento inspector, de cara, en definitiva, a determinar la deuda tributaria del contribuyente, no sería posible, considerando la determinación jurisdiccional de esa deuda en el proceso penal. Pareciera, en principio, carente de sentido proseguir la tramitación de dicho procedimiento, puesto que el resultado del mismo vendría dado en forma de responsabilidad civil «ex delicto». Establece la disposición adicional 10.ª de la Ley General Tributaria, apartado 1: «En los procedimientos por delito contra la Hacienda Pública, la responsabilidad civil comprenderá la totalidad de la deuda tributaria no ingresada, incluidos sus intereses de demora, y se exigirá por el procedimiento administrativo de apremio». Continúan los restantes apartados de esa misma disposición adicional: «2. Una vez que sea firme la sentencia, el juez o tribunal al que competa la ejecución remitirá testimonio a los órganos de la Administración tributaria, ordenando que se proceda a su exacción. En la misma forma se procederá cuando el juez o tribunal hubieran acordado la ejecución provisional de una sentencia recurrida./ 3. Cuando se hubiera acordado el fraccionamiento de pago de la responsabilidad civil conforme al artículo 125 del Código Penal, el juez o tribunal lo comunicará a la Administración tributaria[3]. En este caso, el

por el que se aprueba el Reglamento general del régimen sancionador tributario, establece en su artículo 32.2 que, cuando la Administración aprecie un posible delito fiscal «durante la tramitación del procedimiento sancionador, y los actos de liquidación ya hayan sido dictados, […] se suspenderá la ejecución de la liquidación hasta que recaiga la correspondiente resolución judicial».

[2] En cuanto a la paralización procedimental, nos remitimos esencialmente al artículo 180.1 de la vigente Ley 58/2003: «1. Si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente, o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo, que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal./ La sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa./ De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará o continuará sus actuaciones de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados, y se reanudará el cómputo del plazo de prescripción en el punto en el que estaba cuando se suspendió. Las actuaciones administrativas realizadas durante el período de suspensión se tendrán por inexistentes».

[3] Según el artículo 125 del Código Penal, «cuando los bienes del responsable civil no sean bastantes para satisfacer de una vez todas las responsabilidades pecuniarias, el juez o tribunal, previa audiencia al perjudicado, podrá fraccionar su pago, señalando, según su

procedimiento de apremio se iniciará si el responsable civil del delito incumpliera los términos del fraccionamiento./ 4. La Administración tributaria informará al juez o tribunal sentenciador, a los efectos del artículo 117.3 de la Constitución Española, de la tramitación y, en su caso, de los incidentes relativos a la ejecución encomendada».

En este contexto, no podemos olvidarnos de la dualidad de plazos de prescripción tributaria y penal, de cuatro años en el primer caso y de cinco años por lo que respecta al delito fiscal. Lo cierto es que esta diferencia de plazos «perjudicaría» a la Administración en aquellos supuestos en los que, no habiendo prescrito el delito de defraudación de que se trate, fuera ya imposible exigir el ingreso de la deuda tributaria, por haber transcurrido el plazo de cuatro años. En síntesis, la Ley General Tributaria de 2003 habría «resuelto» el problema suscitado a raíz de la reforma de 1998, permitiendo, en concepto de responsabilidad civil derivada del delito, exigir la deuda tributaria que hubiera ya prescrito administrativamente.

Este trabajo pone de manifiesto que esas cuestiones afectarían a principios jurídicos tan relevantes como son el de seguridad jurídica o el de capacidad económica; de ahí el interés de nuestro estudio en materia procedimental, por lo que respecta a las garantías de los contribuyentes.

II. ARGUMENTOS A FAVOR Y EN CONTRA DE LA EXIGENCIA DE LA DEUDA TRIBUTARIA EN CONCEPTO DE RESPONSABILIDAD CIVIL POR DELITO FISCAL

Un sector de la doctrina tributaria rechaza la teoría de la responsabilidad civil, por lo que al delito fiscal respecta[4]. No es éste, en

prudente arbitrio y en atención a las necesidades del perjudicado y a las posibilidades económicas del responsable, el período e importe de los plazos».

Vid. también, sobre el particular, el artículo 128.3 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

[4] RAMÍREZ GÓMEZ pone de manifiesto en 2000 el carácter mayoritario de dicho sector doctrinal −RAMÍREZ GÓMEZ, S., *El principio ne bis in idem en el ámbito tributario (Aspectos sustantivos y procedimentales)*, Marcial Pons, Madrid, 2000, pág. 166−. PÉREZ ROYO afirma en 1998 que se trataría singularmente de autores tributaristas: «entre los penalistas la opinión no es la misma» (PÉREZ ROYO, F., «El delito fiscal tras veinte años de su implantación: cuestiones abiertas en torno a su aplicación», *Revista Española de Derecho*

cambio, el criterio jurisdiccional. Aunque determinados pronunciamientos judiciales se han manifestado contra la tesis de la responsabilidad civil, lo cierto es que la doctrina jurisprudencial es favorable a la misma. En cuanto a esos determinados pronunciamientos a los que aludimos, básicamente remitimos al lector a las Sentencias de la Audiencia Provincial de Barcelona de 25 de julio y 26 de septiembre de 1988, si bien con posterioridad este órgano judicial cambia su postura, tornándola favorable al criterio de la responsabilidad civil «ex delicto»[5].

Uno de los argumentos que tradicionalmente ha venido empleando la doctrina en contra de la responsabilidad civil por delito fiscal es que nos encontramos ante una obligación que no nace de tal delito (su génesis es anterior) y no procedería, por tanto, exigir la deuda tributaria en concepto de tal responsabilidad[6]; en palabras de FALCÓN Y TELLA, la obligación defraudada «es previa al delito, y no surge de éste»[7]. Sin embargo, no ha venido siendo ése el criterio del Tribunal Supremo; así, en Sentencia de 5 de diciembre de 2002, establece (Fundamento de Derecho 2.º): "… la acción civil no nace de la deuda preexistente al delito, como sostiene el recurrente, sino del delito mismo, por lo que se ha

Financiero, núm. 100, 1998, pág. 588). Generalmente, quienes entienden «que la cuantía defraudada no es un elemento del tipo sino una condición objetiva de punibilidad consideran la improcedencia de la responsabilidad civil» (APARICIO PÉREZ, A., «La responsabilidad civil en los delitos contra la Hacienda Pública», *Revista de Información Fiscal*, núm. 37, 2000, pág. 20).

[5] RAMÍREZ GÓMEZ, S., *El principio ne bis in idem en el ámbito tributario (Aspectos sustantivos y procedimentales)*, *op. cit*., nota núm. 376, pág. 166.
José APARICIO PÉREZ pone de manifiesto en 1997 que la jurisprudencia contraria a la acción de responsabilidad civil se circunscribe a diez pronunciamientos, que reproducen el argumento utilizado por las dos sentencias de la Audiencia Provincial de Barcelona de 1988 (*vid*. APARICIO PÉREZ, J., *El delito fiscal a través de la jurisprudencia*, Aranzadi, Pamplona, 1997, págs. 374 y 377).

[6] En lo que atañe a esta corriente doctrinal, cabe citar los siguientes trabajos: AGULLÓ AGÜERO, A., «La responsabilidad civil derivada del delito», COBO DEL ROSAL, M. (Dir.); BAJO FERNÁNDEZ, M. (Coord.), *Comentarios a la Legislación Penal*, tomo III, EDERSA, Madrid, 1984 (*vid*. págs. 383-385, 389); MUÑOZ MERINO, A.M.ª, *El delito de contrabando*, Pamplona, Aranzadi, 1992 (*vid*. pág. 562); SUÁREZ GONZÁLEZ, C.J., en COBO DEL ROSAL, M. (Dir.); BAJO FERNÁNDEZ, M. (Coord.), *Comentarios a la Legislación Penal*, tomo XVIII, EDERSA, Madrid, 1997 (*vid*. pág. 130).

[7] FALCÓN Y TELLA, R., «La ejecución de las sentencias penales por la Agencia tributaria», *Quincena Fiscal*, núm. 5, 2004, pág. 5.

afirmado que «forzosamente ha de entenderse comprendida en la responsabilidad civil aneja al delito (artículos 109, 110 y 116 CP) la indemnización correspondiente o *quantum* del perjuicio causado a la Hacienda Pública, cuya integridad constituye el bien jurídico tutelado por el artículo 305 ya señalado, constituyendo la sentencia que declara la misma el título de ejecución único para hacer efectiva la deuda tributaria» (STS núm. 1940/2000, de 18 de diciembre)"[8]. (Ahora bien, con la Sentencia 737/2006, de 20 de junio, dicho órgano jurisdiccional se apartaría de la idea de unidad de título, pues declara «subsistente la facultad de la Administración tributaria de fijar y, en su caso, proceder a ejecutar la deuda tributaria que pueda ser procedente en virtud de [...] deducciones de gastos que, no siendo delictivas, puedan ser improcedentes y no ajustadas a la legislación tributaria»[9].)

En tanto que argumento también contrario a la responsabilidad civil «ex delicto», se ha venido invocando asimismo el carácter más amplio del concepto «deuda tributaria» frente a la noción de «cuota defraudada», por lo que sería más adecuado que realizase la liquidación la Hacienda Pública. Este argumento no tendría por qué excluir las labores de cuantificación del órgano jurisdiccional penal, relativas al importe de la defraudación, sino que incidiría en el diferente alcance de ambos conceptos, «deuda tributaria» y «cuota defraudada»[10]. La liquidación en vía

---

[8] *Vid*. asimismo Sentencia del Tribunal Supremo de 2 de junio de 2005.

[9] José Alberto COLOMA CHICOT («Problemas técnicos planteados en el enjuiciamiento de las causas por delito fiscal», *InDret*, 3/2007, pág. 12 –http://www.indret.com/es/–) se muestra crítico con esta postura; «resultarían los siguientes procedimientos ejecutivos: a) el de la multa proporcional, que tendría lugar en la ejecutoria penal, b) el de la responsabilidad civil declarada en la sentencia, cuya exacción conforme la Disposición Adicional 10.1 y 2 corresponde a la Administración tributaria por el procedimiento de apremio, si bien bajo el control del tribunal penal (DA 10ª.4). c) Por último y según el criterio de la Sentencia comentada [...], una vez concluida la causa penal, la Administración tributaria podría hacer una nueva liquidación tributaria y ejecutarla a su vez por la vía de apremio, y cuya impugnación de acuerdo con la lógica de la Sentencia debería tener lugar ante la jurisdicción contencioso-administrativa».

[10] No plantearía objeciones a ese diferente alcance conceptual al que aludimos la situación que dibuja MUÑOZ BAÑOS en 1996: «Parece [...] claro que es la Autoridad Judicial quien en un primer estadio determina la cuantía defraudada al admitir una querella e iniciar un procedimiento, aunque, eso sí, pueda solicitar documentación y auxilio a la Inspección./ Cuando el procedimiento se inicia por actuación administrativa de oficio

administrativa de la deuda tributaria «permitiría exigir cantidades adicionales; por ejemplo, sobre la base de presunciones, que en cambio resultan incompatibles con los principios penales»[11]; y permitiría salvar el obstáculo que conlleva la falta de especialización del juez penal en materia de liquidación tributaria, pues, «¿qué fundamento podría existir para vetar al órgano especializado el análisis de la situación tributaria, y permitir, en cambio, que dicho estudio lo lleve a cabo el órgano lego en la materia?». Se ha respondido que «desde luego, ninguno»[12].

En materia de cuantificación, se ha justificado «que la delimitación entre la infracción administrativa y el delito fiscal se realice única y exclusivamente en función de la cuantía defraudada» (pues "el Derecho Penal que no es sino una solución de «última ratio» debe ser reservado sólo para aquellas conductas que lesionen gravemente aquellos bienes

---

tampoco es la Administración tributaria quien fija la cuantía, porque lo único a que está obligada es a pasar el tanto de culpa a la jurisdicción competente cuando estime indicios de delito fiscal [...]./ Indudablemente en la fase final, cuando se dicta sentencia, vuelve de nuevo a ser la Autoridad Judicial quien en la misma fija el importe de la cuantía defraudada. Por todo ello, es obvio que tal cuantía la debe establecer la Autoridad Judicial y no la Administración, o más concretamente, la Inspección tributaria que, en contra de lo que muchos creen, no hace tal cuantificación sino que se limita a colaborar con el juez para su determinación y sólo cuando éste se lo requiera» (MUÑOZ BAÑOS, C., *Infracciones tributarias y delitos contra la Hacienda Pública*, EDERSA, Madrid, 1996, págs. 369-370). En la actualidad, el artículo 32 del Reglamento general del régimen sancionador tributario contempla la apreciación de indicios de delito antes y después de la propuesta de liquidación, y durante la tramitación del procedimiento sancionador.

[11] *Vid*. FALCÓN Y TELLA, R., «Consideraciones críticas sobre la exigencia en el proceso penal de la deuda tributaria: la necesidad de respetar lo previsto en el art. 66.2 RGIT y en los arts. 9 y 10 LOPJ», *Quincena Fiscal*, núm. 11, 1998, pág. 8. No debe olvidarse, sin embargo, que la jurisprudencia admite la legitimidad constitucional de la prueba indiciaria. Recordemos que ha de diferenciarse entre presunciones e indicios.

[12] SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLES, J., «Delito fiscal, prescripción y determinación del hecho», *Actualidad Penal*, 2002-1, marg. 237 X.
FALCÓN Y TELLA, por su parte, ha denunciado la "ciega y sorprendente aceptación por el juez penal de la deuda tributaria fijada por el «perito», que normalmente resulta ser el actuario". Advierte este autor, además, en lo tocante a la intervención de peritos, que la determinación de la deuda no es una cuestión de hecho, sino de Derecho. *Vid*. FALCÓN Y TELLA, R., «Consideraciones críticas sobre la exigencia en el proceso penal de la deuda tributaria: la necesidad de respetar lo previsto en el art. 66.2 RGIT y en los arts. 9 y 10 LOPJ», *op. cit.*, págs. 8-9.

jurídicos más importantes"), y lo cierto es que cabría argumentar, sobre esa base, en contra del criterio de la responsabilidad civil. En efecto, parece que "no es admisible en nuestro sistema que la responsabilidad civil tenga que ver con la cuantía de un daño, sino con que dicho daño exista, de que sea [*sic*] antijurídico y objetivamente imputable a su causante, y no exista un específico cauce para su reparación que derive de una relación «inter partes». Si bien la cuantía del daño influirá como es lógico en la determinación de la indemnización, de la misma no puede depender la existencia o no de responsabilidad civil". Es posible concluir que, como ocurre cuando estamos ante infracciones tributarias, tampoco en el ámbito penal cabría hablar de responsabilidad civil por lo que se refiere a la deuda tributaria[13].

Adicionalmente, podría invocarse la indisponibilidad del crédito tributario[14] para negar la tesis de la responsabilidad civil en materia de delito fiscal; y es que, frente a dicha indisponibilidad, no se ha de olvidar el carácter renunciable de la acción civil. En 1987, QUEROL GARCÍA se refiere a esta cuestión, al señalar que, de acuerdo con los principios jurídicos rectores en materia de responsabilidad civil, la misma iría «unida al ilícito penal sin ninguna especialidad relativa a la normativa

---

[13] COLOMA CHICOT, J.A., «La reintegración de los conceptos tributarios defraudados en los supuestos de delito fiscal ¿un problema de responsabilidad civil "ex delicto"?», *Repertorio de Jurisprudencia Aranzadi*, 2001, Volumen VI, pág. 274.

[14] Destacaremos que, «salvo en los concursos, sólo el Consejo de Ministros, con el dictamen previo del de Estado en pleno, puede transigir sobre los derechos de la Hacienda Pública o someterse a arbitraje para resolver las contiendas que se susciten sobre los mismos»; cfr. TEJERIZO LÓPEZ, J.M., Capítulo VII «Procedimientos de recaudación», CALVO ORTEGA, R. (Dir.); TEJERIZO LÓPEZ, J.M. (Coord.), *La nueva Ley General Tributaria*, Thomson-Civitas, Madrid, 2004, pág. 636; cfr. artículo 7.3 de la Ley General Presupuestaria. Escribe RAMÍREZ GÓMEZ (2000) que «es cierto [...] que el principio de indisponibilidad del crédito, establecido con carácter general para todos los ingresos públicos [...] impide que la Administración pueda renunciar a su crédito tributario» (RAMÍREZ GÓMEZ, S., *El principio ne bis in idem en el ámbito tributario (Aspectos sustantivos y procedimentales)*, *op. cit.*, pág. 170 –*vid*. nota 385–). AGULLÓ AGÜERO se pronunciaba con anterioridad (en 1984) como sigue: «Dada la naturaleza pública de la obligación y el carácter público del crédito protegido, la Administración posee no ya la facultad, sino *el deber* de ejecutar coactivamente la deuda tributaria. Y esa vía coactiva de realización no es una facultad discrecional de la Administración, no es un privilegio renunciable, sino una actuación debida» (*vid*. AGULLÓ AGÜERO, A., «La responsabilidad civil derivada del delito», *op. cit.*, pág. 384).

que rige esta materia en nuestro Ordenamiento Jurídico», y que por ello únicamente podrían «iniciar la acción civil el perjudicado, bien sea la Hacienda Estatal, Autonómica o Local y el Ministerio Fiscal. Éste último *siempre que no exista renuncia expresa de la Hacienda perjudicada*»[15]. Contundente se muestra GARCÍA NOVOA en 2004, al afirmar que "en relación con la Hacienda Pública, no tiene sentido [...] la posible renuncia a la «acción civil» por parte de la Administración tributaria que colisionaría con la «indisponibilidad del crédito tributario»"[16].

La regularización prevista en el artículo 305.4 del Código Penal nos brinda otro argumento que llevaría a rechazar la tesis de la responsabilidad civil derivada del delito fiscal. No perdamos de vista que, en virtud de ese artículo, quedará exento de responsabilidad penal el que regularice voluntariamente su situación tributaria[17]. Pues bien, en lo tocante al objeto de este trabajo, pueden plantear problemas las regularizaciones «incompletas». Se ha entendido que los ingresos parciales no cumplirían los requisitos de la regularización y, en consecuencia, no determinarían la aplicación de la excusa absolutoria, con independencia de que pudieran valorarse como circunstancia atenuante. No obstante, buena parte de la doctrina ha defendido que, cuando la regularización implique una reducción de la deuda por debajo del límite que determina la existencia del delito, dicha regularización debe entenderse relevante a efectos de excluir la responsabilidad penal. Considerando lo anterior, ¿qué habría de ocurrir si tuviera lugar una regularización parcial que redujese la deuda impagada por debajo del límite cuantitativo del delito

---

[15] QUEROL GARCÍA, M.ª T., «Cuestiones procesales en la nueva regulación de los delitos contra la Hacienda Pública», *Carta Tributaria Monografías*, núm. 56, 1987, pág. 9. Llama la atención también, a propósito de la disponibilidad del crédito en vía de responsabilidad civil, lo siguiente: «La reparación o indemnización derivada de dicha acción civil no puede superar la cuantía del perjuicio que vendrá determinado por la cuota defraudada o el beneficio fiscal obtenido, y *salvo que el perjudicado solicite un importe inferior*». *Vid*. asimismo MORILLO MÉNDEZ, A., *Infracciones, sanciones tributarias y delitos contra la Hacienda Pública*, CISS, Valencia, 2000, pág. 320.

[16] GARCÍA NOVOA, C., Capítulo IV «Elementos de cuantificación de la obligación tributaria», CALVO ORTEGA, R. (Dir.); TEJERIZO LÓPEZ, J.M. (Coord.), *La nueva Ley General Tributaria*, Thomson-Civitas, Madrid, 2004, pág. 375.

[17] Sobre «voluntariedad» y «espontaneidad» en el ámbito del artículo 305.4 del Código Penal, *vid*. MERINO JARA, I.; SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J.L., *El delito fiscal*, EDERSA, Madrid, 2004, págs. 131 y ss.

fiscal?; en ese supuesto, ¿podríamos decir, en rigor, que con el delito fiscal la deuda tributaria se habría «transformado» en responsabilidad civil, pero que como consecuencia de la regularización parcial habría vuelto a ser de nuevo deuda tributaria? La verdad es que cabe considerar disparatada esa «transmutación» en virtud de las concretas circunstancias del caso[18].

Abogaría asimismo en contra del criterio de la responsabilidad civil el principio de capacidad económica. Pensemos en los supuestos de responsabilidad directa del administrador social y subsidiaria de la entidad. CHICO DE LA CÁMARA (1998) ha denunciado en estos casos un enriquecimiento injusto y ha advertido que resulta poco práctico declarar a la persona física responsable directo, «pues, por regla general, será la propia sociedad la que resulte más solvente para hacer frente a las deudas tributarias no ingresadas»; a juicio de CHICO DE LA CÁMARA, «si desde un punto de vista ontológico el ilícito administrativo no es sustancialmente diverso del ilícito criminal, la responsabilidad derivada del delito no tendría necesariamente que regularse de distinta forma a la ya prevista para las infracciones tributarias»[19].

---

[18] COLOMA CHICOT, J.A., «La reintegración de los conceptos tributarios defraudados en los supuestos de delito fiscal ¿un problema de responsabilidad civil "ex delicto"?», *op. cit.*, pág. 274.

[19] CHICO DE LA CÁMARA, P., «El delito fiscal en el ámbito de la imposición sobre la renta de las personas jurídicas no debe alterar las posiciones jurídico-subjetivas del tributo», *Quincena Fiscal*, núm. 11, 1998, págs. 21-22.
En 2001, COLOMA CHICOT propone «la propia aplicación en el proceso penal de las normas fiscales sobre imputación de responsabilidades por participación en acto ilícito, de tal modo que sin mezclar instituciones, y en base a la atribución de competencia incidental, se pueda ejecutar sin más la deuda tributaria en el proceso penal» (*vid*. COLOMA CHICOT, J.A., «La reintegración de los conceptos tributarios defraudados en los supuestos de delito fiscal ¿un problema de responsabilidad civil "ex delicto"?», *op. cit.*, págs. 280-282). Este mismo autor afirma en 2006 que «las normas que deberían aplicarse para determinar las personas responsables del pago [...] son las relativas a la responsabilidad tributaria por participación en infracción, y no las normas sobre responsabilidad civil derivada del delito del CP» (COLOMA CHICOT, J.A., «La responsabilidad civil derivada del delito fiscal y la Ley General Tributaria», *La Ley*, 5, 2006, pág. 1500).

Se argumenta también a favor de la exigencia de la deuda tributaria en concepto de responsabilidad civil por delito fiscal[20]. En el marco de esta concepción, el órgano jurisdiccional penal determinaría el importe de la cuota defraudada y de los intereses de demora, importe que se exigiría posteriormente al responsable para reparar el daño ocasionado por su delito. Se alega al respecto la paralización del procedimiento administrativo prevista en el artículo 180.1 de la Ley General Tributaria, o que la eventual cuantificación de la deuda en sede administrativa tendría «el relativo valor que se otorga a cada una de las pruebas realizadas en el juicio oral», y por ello ha de someterse a lo que resulte del conjunto de las diligencias de prueba practicadas[21].

Se ha dicho que no existen diferencias cualitativas esenciales por lo que respecta a la ejecución de deudas de derecho público en concepto de responsabilidad civil «ex delicto», o en el seno del proceso contencioso-administrativo sobre controversias cuya cuantía nos sitúa en el ámbito de la infracción de defraudación[22]. Ahora bien, a nuestro juicio conviene no perder de vista al menos dos aspectos importantes: 1) la deuda tributaria exigida en concepto de responsabilidad civil puede verse limitada por las reglas probatorias del proceso penal (así, las presunciones previstas en la normativa tributaria vulnerarían el artículo 24 de la Constitución, al invertir la carga de la prueba)[23]; y 2) la deuda exigida como respon-

---

[20] Entre los partidarios de esa postura, se cita a M.ª Teresa QUEROL GARCÍA, José APARICIO PÉREZ o Pablo CHICO DE LA CÁMARA (menciona a estos tres autores, en ese sentido, COLOMA CHICOT, J.A., «La reintegración de los conceptos tributarios defraudados en los supuestos de delito fiscal ¿un problema de responsabilidad civil "ex delicto"?», *op. cit.*, pág. 272). También a favor SOTO NIETO, F., «Pronunciamiento sobre responsabilidad civil en causa por delito fiscal», *La Ley*, 6, 2002 (*vid*. pág. 1747).

[21] *Manual de Delitos contra la Hacienda Pública*, Ministerio de Justicia, Madrid, 2004, págs. 436-438.
En palabras de BACIGALUPO ZAPATER, la «vinculación de la justicia penal al cálculo de la deuda fiscal por parte de la Administración importaría, en la práctica, una renuncia al control judicial de la misma en esta materia y, por lo tanto, sería contraria al artículo 106.1 CE, que establece que los Tribunales controlan [...] la legalidad de la actuación administrativa» (cfr. BACIGALUPO ZAPATER, E., «El nuevo delito fiscal», *Dirección y Progreso*, núm. 146, 1996, págs. 55-56).

[22] *Manual de Delitos contra la Hacienda Pública*, *op. cit.*, pág. 459.

[23] PÉREZ ROYO, F., «El delito fiscal tras veinte años de su implantación: cuestiones abiertas en torno a su aplicación», *op. cit.*, págs. 588-589. Ahora bien, la jurisprudencia admite la

sabilidad civil puede alterar la posición jurídica de los obligados tributarios (pensemos en delitos fiscales dentro del ámbito societario).

En aras de la ejecución administrativa de la responsabilidad civil determinada en vía penal, se afirma que ésta potencia la eficacia recaudatoria de la deuda; y es que, en numerosas ocasiones, la ejecución judicial no tendría como resultado la íntegra reparación del daño producido por el delito: «la lentitud en la investigación patrimonial de bienes –ocasionada por diferentes motivos [entre ellos la sobrecarga de trabajo de los órganos jurisdiccionales competentes]– muchas veces genera oportunidades, a favor del ya condenado, para la realización de alzamientos posteriores». La Administración tributaria contaría con medios más poderosos y eficaces y actuaría con mayor celeridad y flexibilidad en la investigación, traba y realización patrimonial, a través del procedimiento de apremio[24]. Cabría hablar de «evidentes ventajas» del sistema tanto de cara a «facilitar las posibilidades de cobro», como para «liberar» de trabajo a los órganos jurisdiccionales en lo tocante a este tipo de ejecuciones, de elevada cuantía[25].

Cuando, a finales de los años ochenta, MARTÍNEZ IZQUIERDO pone de manifiesto que, de las tres sentencias dictadas hasta entonces en

---

legitimidad constitucional de la prueba indiciaria (PÉREZ ROYO aborda también esta cuestión en el citado trabajo). Subrayaremos que se requiere la existencia de una pluralidad de indicios (excepto en aquellos casos en los que un único indicio goce de gran entidad acreditativa), éstos exigen prueba directa, deben ser concomitantes al hecho que se pretende probar, así como también compatibles entre ellos (cuando concurren varios). No hemos de confundir, por tanto, presunciones e indicios (también se habla de presunciones legales, y de presunciones simples o de hecho, respectivamente; nosotros utilizamos el término «presunciones» en el sentido de presunciones legales).

[24] *Manual de Delitos contra la Hacienda Pública*, *op. cit.*, págs. 458-459.
Ahora bien, esta misma idea podría llevarnos a cuestionar la justificación de la propia responsabilidad civil derivada del delito fiscal; no olvidemos que, como afirma GARCÍA NOVOA, «la Administración no es un perjudicado *normal*, y que dispone de todo el aparato coactivo para cobrar una deuda que deriva de la ley y no de la comisión del delito fiscal» –GARCÍA NOVOA, C., «Elementos de cuantificación de la obligación tributaria», *op. cit.*, pág. 376–.

[25] AA.VV., *Guía de la Ley General Tributaria*, CISS, Valencia, 2004, pág. 561.
De ventajas hablan también Susana ANÍBARRO PÉREZ y Begoña SESMA SÁNCHEZ en AA.VV., *Estudios de la Ley General Tributaria*, Lex Nova, Valladolid, 2006, págs. 1001-1002, así como en CALVO ORTEGA, R. (Dir.); TEJERIZO LÓPEZ, J.M. (Coord.), *Los nuevos reglamentos tributarios*, Thomson-Civitas, Pamplona, 2006, págs. 387-388.

el ámbito que nos ocupa, dos se decantan por la vía de la responsabilidad civil (la Sentencia de la Audiencia Provincial de Logroño de 24 de marzo de 1988 y la Sentencia de la Audiencia Provincial de Valencia de 16 de septiembre de 1988), dicho autor apunta como ventajas del ejercicio de la acción civil «la posibilidad de garantizar el pago de la deuda tributaria desde el comienzo del proceso penal», así como «la mayor coherencia con los esquemas habituales» de dicho proceso, «y con el habitual proceder de las partes a lo largo de la *litis*»[26]. Ahora bien, no olvidemos que, según el artículo 81, apartado 7, de la Ley General Tributaria de 2003, la Administración «podrá acordar la retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar a personas contra las que se haya presentado denuncia o querella por delito contra la Hacienda Pública o se dirija un proceso judicial por dicho delito, en la cuantía que se estime necesaria para cubrir la responsabilidad civil que pudiera acordarse./ Esta retención deberá ser notificada al interesado, al Ministerio Fiscal y al órgano judicial competente, y se mantendrá hasta que éste último adopte la decisión procedente»[27].

Si (a pesar de lo aquí argumentado en su contra) se admite el criterio de la responsabilidad civil derivada del delito fiscal, parece que no estaría viciado de inconstitucionalidad que se encomiende a la Administración tributaria la ejecución de aquélla. Las dudas se han planteado a la luz del artículo 117 de nuestra Carta Magna, según el cual corresponde a jueces y tribunales juzgar y hacer ejecutar lo juzgado.

Pues bien, esa potestad concreta de enjuiciamiento y ejecución no se habría visto sustancialmente alterada por la medida, en tanto que dicha potestad seguiría correspondiendo al órgano jurisdiccional «de manera escrupulosamente respetuosa con la Constitución». Establece la disposición adicional 10.ª de la Ley General Tributaria que, una vez «firme la sentencia, el juez o tribunal al que competa la ejecución remitirá testi-

---

[26] MARTÍNEZ IZQUIERDO, S., *El Delito Fiscal (con Legislación y Jurisprudencia)*, Rialp, Madrid, 1989, págs. 87-88. Este autor señala ventajas e inconvenientes relativos al ejercicio de la acción civil; en cuanto a estos últimos, subrayamos la esencial desnaturalización de la deuda tributaria, «que se considera como objeto de una reparación o indemnización».

[27] *Vid*. la crítica de GARCÍA NOVOA, C., «Elementos de cuantificación de la obligación tributaria», *op. cit.*, págs. 374 y ss.

monio a los órganos de la Administración tributaria, ordenando que se proceda a su exacción», y que «en la misma forma se procederá cuando el juez o tribunal hubieran acordado la ejecución provisional de una sentencia recurrida». Pero la Administración sería una «simple vicaria, mandataria, por ministerio de la Ley, para la realización de los actos materiales precisos». Se dice que «es el juez competente para la ejecución el que "ordena" –no solicita– a la Administración la ejecución de la sentencia condenatoria», de modo que se habría atribuido a la Administración tributaria un «simple papel de ejecución vicaria», en todo caso «bajo la tutela y el control judicial»[28]. En otros términos: no habría razón para «negar la posibilidad de que corresponda a la Administración la exacción forzosa de la deuda tributaria por la vía del procedimiento administrativo de apremio, sin perjuicio del oportuno control por parte del juez sentenciador»[29]. De ahí lo dispuesto en el apartado 4 de la disposición adicional 10.ª: «La Administración tributaria informará al juez o tribunal sentenciador, a los efectos del artículo 117.3 de la Constitución Española, de la tramitación y, en su caso, de los incidentes relativos a la ejecución encomendada»[30].

El Tribunal Constitucional ha admitido el mecanismo de ejecución administrativa de resoluciones jurisdiccionales, y ello no como atribución de una potestad, sino en tanto que concreción del deber de cumplir lo dispuesto por resoluciones jurisdiccionales firmes, para lo cual jugados y tribunales pueden requerir la colaboración de los entes públicos. No olvidemos que, según el artículo 118 de la Constitución, «es obligado cumplir las sentencias y demás resoluciones firmes de los jueces y tribunales, así como prestar la colaboración requerida por éstos en el

---

28 *Manual de Delitos contra la Hacienda Pública*, *op. cit.*, págs. 460-462.

29 CHOCLÁN MONTALVO, J.A., «Incidencia de la nueva Ley General Tributaria en el delito fiscal. Una necesaria revisión de la jurisprudencia del Tribunal Supremo», *La Ley*, 1, 2004, pág. 1580.
Ahora bien, la ejecución administrativa de resoluciones debe respetar ciertos límites. Así, como nos recuerda HINOJOSA MARTÍNEZ en lo relativo a inmuebles sobre los que pudiera recaer la actividad ejecutiva de la Administración, no cabe obviar la autorización judicial de entrada en domicilios (HINOJOSA MARTÍNEZ, E., «La intervención administrativa en la ejecución de sentencias y la exacción de la responsabilidad civil por delitos contra la Hacienda Pública en el nueva Ley General Tributaria», *La Ley*, 4, 2004, pág. 1855).

30 *Vid*. también el artículo 128.4 del Reglamento General de Recaudación.

curso del proceso y en la ejecución de lo resuelto»[31]. Además, considerando el papel de la Administración penitenciaria, resulta evidente que la potestad de hacer ejecutar lo juzgado no implica que los órganos jurisdiccionales hayan de realizar por sí mismos todas las actuaciones relativas a la ejecución de sentencias. Por otro lado, tengamos en mente que la normativa postconstitucional ha contemplado la ejecución administrativa en el caso de las costas procesales. Es más, se justificaría con mayor énfasis el supuesto que aquí tratamos (relativo al delito fiscal) sobre la base de que, si bien reviste la forma de responsabilidad civil «ex delicto», la deuda tributaria no perdería por ello su condición originaria de tal deuda[32].

III. LA TRASCENDENCIA DE LA DISPOSICIÓN ADICIONAL 10.ª DE LA LEY 58/2003 EN EL ÁMBITO DE LA PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA

Se ha dicho que la responsabilidad civil «resulta contraproducente, porque puede llevar a resultados inaceptables»; así, en virtud de dicha responsabilidad, es posible exigir el pago de una deuda tributaria prescrita[33]. Pero es precisamente ahí donde radicaría para algunos la auténtica

---

[31] Dice el Fundamento Jurídico 2.º de la Sentencia del Tribunal Constitucional 67/1984, de 7 de junio: "… la ejecución de las sentencias y resoluciones firmes corresponde a los titulares de la potestad jurisdiccional, «haciendo ejecutar lo juzgado» (artículo 117.3 de la Constitución), según las normas de competencia y procedimiento que las leyes establezcan, lo que les impone el deber de adoptar las medidas oportunas para llevar a cabo esa ejecución –Sentencia 26/1983, de 13 de abril, FJ 3.º, «Boletín Oficial del Estado» de 17 de mayo–. Cuando para hacer ejecutar lo juzgado el órgano judicial adopta una resolución que ha de ser cumplida por un Ente público, éste ha de llevarla a cabo con la necesaria diligencia, sin obstaculizar el cumplimiento de lo acordado, por imponerlo así el artículo 118 de la Constitución". *Vid*. también la Sentencia del Tribunal Constitucional 18/1997, de 10 de febrero (Fundamento Jurídico 3.º).
Vid. AA.VV., *Guía de la Ley General Tributaria*, *op. cit.*, pág. 561, con cita de las Sentencias del Tribunal Constitucional 155/1985, 28/1989 y 160/1991. *Vid*. asimismo GÓMEZ-MURELO CASTEDO, C. (Dir.), *La nueva Ley General Tributaria comentada*, *La Ley*, Madrid, 2004, pág. 1033.

[32] AA.VV., *Guía de la Ley General Tributaria*, *op. cit.*, pág. 562.

[33] GARCÍA NOVOA, C., «Elementos de cuantificación de la obligación tributaria», *op. cit.*, pág. 375. GARCÍA NOVOA cita al respecto al Tribunal Supremo en Sentencia de 6 de noviembre de 2000 (*vid*. también Sentencias, asimismo del Supremo, de 2 de junio de 2005, o de 20 de enero de 2006).

«ventaja» de este instituto, pues de lo contrario los ingresos públicos se verían mermados. Lo cierto es que el plazo de prescripción de la deuda tributaria es de cuatro años, mientras que el delito fiscal prescribe a los cinco años, y ello puede dar lugar a situaciones como la apuntada (ingreso de deudas tributarias prescritas)[34]. Es más, esta «paradoja» podría llegar a alcanzar mayores proporciones, pues no perdamos de vista que a la responsabilidad civil le corresponde un plazo de prescripción de quince años (artículo 1964 del Código Civil). MORILLO MÉNDEZ cita en ese sentido al Juzgado de lo Penal n.º 14 de Madrid, en resolución de 6 de abril de 2000 –afirma el Juzgado que «la responsabilidad civil nace del delito y por tanto el plazo de prescripción al que está sujeta es de quince años (artículos 1902 y 1964 del C. Civil)»–[35]. COLOMA CHICOT se ha referido a ese otro plazo de prescripción más amplio (insistimos: quince años), como presupuesto de una reserva de acciones civiles por parte de la Administración tributaria en tanto que «estrategia procesal»[36].

CHOCLÁN MONTALVO pone de manifiesto la paradoja de que la prescripción de la deuda tributaria no impida su exigencia vía responsabilidad civil –«no impide la declaración de responsabilidad civil la prescripción del derecho de la Administración para exigir el cobro de la deuda»– (Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de julio de 2002: «El recurrente manifiesta su interés en señalar que lo que postula no es la prescripción o inexistencia de los delitos, sino sólo la de la acción para exigir la responsabilidad civil derivada de aquéllos». Y leemos más adelante que no hay «obstáculo para que, hallándose en curso una causa por delito, se lleve a cabo dentro de ésta la correspondiente investigación a fin de determinar el monto de lo que pudiera haberse defraudado; resultando, en caso de existir prueba de cargo sobre la producción del hecho típico, un título judicial autónomo plenamente eficaz» –Fundamento de Derecho 2.º–). *Vid*. CHOCLÁN MONTALVO, J.A., «Incidencia de la nueva Ley General Tributaria en el delito fiscal. Una necesaria revisión de la jurisprudencia del Tribunal Supremo», *op. cit.*, pág. 1579.

[34] LASCURAÍN SÁNCHEZ es contrario a que se «resucite» una deuda ya prescrita; a su juicio se trata de que pueda hacerse justicia penal, «a pesar de que por prescripción de la deuda correspondiente no pueda procederse ya a la reparación del daño causado por el delito» (LASCURAÍN SÁNCHEZ, J.A., «Tres problemas de aplicación del delito fiscal: retroactividad, prescripción y exención de los partícipes por regularización», AA.VV., *Problemas específicos de la aplicación del Código Penal*, Manuales de Formación Continuada, 4, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 1999, págs. 395-396).

[35] MORILLO MÉNDEZ, A., *Infracciones, sanciones tributarias y delitos contra la Hacienda Pública*, *op. cit.*, pág. 321.

[36] COLOMA CHICOT, J.A., *La responsabilidad civil en el delito fiscal*, Marcial Pons, Madrid, 2001, pág. 227. Este autor cita al Tribunal Supremo, en Sentencia de 3 de marzo de 1988

Puesto que, repetimos, el plazo de prescripción de la deuda tributaria es de cuatro años, entre las incidencias del procedimiento de apremio podría quizá alegarse (aunque, en el contexto actual, seguramente sin éxito) que la Administración ha perdido su derecho a percibir el importe declarado en la sentencia penal[37]. Para hacer valer tal pretensión, cabría pensar que, en principio, sería preciso acudir a la vía administrativa de recursos y reclamaciones, y posteriormente (en su caso) al contencioso-administrativo. Pero no parece a priori descabellado que, en tales supuestos, se acudiese directamente al órgano jurisdiccional penal encargado de la ejecución. Es posible decantarse por la primera posibilidad expuesta (favorable a la vía administrativa y contencioso-administrativa), ya que en el procedimiento de apremio, dada su índole administrativa, «la competencia para entender del mismo y resolver todas sus incidencias corresponde únicamente a la Administración tributaria» (artículo 163.1 de la Ley 58/2003). Como argumento favorable a la vía penal «directa» considérese «la naturaleza de simple mandatario, en que se coloca la Administración, respecto de la realización de los actos materiales de ejecución»[38]. A nuestro juicio, cabe legítimamente establecer como regla (y así lo ha hecho el artículo 128.2 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación) la siguiente: cuando en relación con el procedimiento de apremio se discuta si los actos de ejecución se ajustan o no al contenido de la sentencia, habrá de acudirse a la vía penal; en otro caso, procede la vía administrativa y contencioso-administrativa ulterior[39]. Puesto que,

(sobre circulación vial y seguros). *Vid*. también Sentencia (asimismo del Tribunal Supremo) de 28 de noviembre de 2008 (dictada en materia de posesión).

[37] FERREIRO LAPATZA advierte en 2004 que la disposición adicional 10.ª de la nueva Ley General Tributaria «volverá sin duda a plantear la posibilidad de oponer a la diligencia de embargo (artículo 170.3 LGT) la prescripción de la obligación tributaria cuando […] no haya prescrito […] el delito fiscal» –FERREIRO LAPATZA, J.J., *La nueva Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de diciembre)*, Marcial Pons, Madrid, 2004, pág. 319–.

[38] *Manual de Delitos contra la Hacienda Pública*, *op. cit.*, pág. 463.

[39] Se muestra muy crítico con la regla del artículo 128.2 del Reglamento General de Recaudación ZABALA RODRÍGUEZ-FORNOS, quien denuncia incluso posibles conflictos jurisdiccionales entre la Administración y los órganos judiciales. Subrayamos que, para dicho autor, la Administración se ha de limitar «a tramitar el apremio, dando cuenta de sus incidentes al Juez o Tribunal [penal] para que éste emita las indicaciones o instrucciones que considere oportunas, determine su competencia para resolver en el ámbito de lo que constituye la ejecución o queda fuera de ésta, debiendo solventarse por

según el artículo 173.1 de la Ley General Tributaria, el procedimiento de apremio concluye en los supuestos en los que quede extinguida la deuda tributaria, en vía administrativa (y posteriormente en sede contencioso-administrativa, en su caso) procedería quizá alegar que no ha podido iniciarse válidamente dicho procedimiento, si la deuda estaba ya prescrita[40].

Teniendo en cuenta la «distorsión» aludida, la tesis de FALCÓN Y TELLA cobra a nuestro juicio especial interés, pues podría llevar a impedir que se eludiera el plazo de prescripción administrativa (según este autor, la paralización del procedimiento inspector no procedería, salvo que la liquidación estuviera directamente condicionada por el proceso penal). La postura de FALCÓN es en verdad digna de consideración; reproducimos aquí algunas de sus afirmaciones[41]:

-Cabe entender que la disposición adicional 10.ª de la Ley General Tributaria «supone un reconocimiento expreso de que el delito fiscal no supone una novación de la obligación tributaria preexistente[42], y que por lo tanto la nueva ley supone una desautorización expresa de la doctrina sentada por la Sala Segunda del Tribunal Supremo, según la cual el delito supone que la obligación tributaria *ex lege*, surgida del hecho imponible, se transforma en una obligación *ex damno* derivada del delito, constituyendo la sentencia que declara dicha responsabilidad el título de ejecu-

---

cauces administrativos o mediante el ejercicio de otras acciones civiles o penales, y decida sobre su estimación» (*vid*. ZABALA RODRÍGUEZ-FORNOS, A., «Ejecución administrativa de la responsabilidad civil por delito contra la Hacienda Pública», *Tribuna Fiscal*, núm. 201, 2007, págs. 20-21). Por nuestra parte, entendemos que cabría abogar por la intervención de la jurisdicción penal en aquellos supuestos que efectivamente planteasen dudas fundadas en cuanto a la competencia para resolver; pero parecería desproporcionado defender que, para decidir esa cuestión, haya de intervenir en todo caso dicha jurisdicción.

[40] CHOCLÁN MONTALVO invoca el artículo 173.1 de la Ley General Tributaria, para afirmar luego que «no es concebible que el juez penal ordene vía responsabilidad civil *ex delicto* –pretendidamente autónoma– realizar un ingreso indebido» (CHOCLÁN MONTALVO, J.A., «Incidencia de la nueva Ley General Tributaria en el delito fiscal. Una necesaria revisión de la jurisprudencia del Tribunal Supremo», *op. cit.*, págs. 1579-1580).

[41] FALCÓN Y TELLA, R., «La ejecución de las sentencias penales por la Agencia tributaria», *op. cit*.

[42] En ese sentido también RIBES RIBES, A., *Aspectos procedimentales del delito de defraudación tributaria*, Iustel, Madrid, 2007, págs. 179-180.

ción único para hacer efectiva la deuda tributaria (STS 18 diciembre 2000)».

-Cabe interpretar, en definitiva, que nos encontramos ante «una reserva de la acción civil, conforme a lo establecido en el artículo 109.2 del Código Penal[43], para ejercer la misma fuera del proceso penal, con la peculiaridad de que tal reserva se presumiría *ope legis* producida (en virtud de la adicional 10.ª de la Ley General Tributaria), sin necesidad de manifestación expresa de la Administración, con la consecuencia de que la Administración seguiría disponiendo de sus facultades de autotutela tanto declarativa [...] como ejecutiva./ Es más, cabe incluso sostener que tal reserva de la acción civil resulta inexcusable no sólo por disponerlo así la disposición adicional 10.ª de la nueva Ley General Tributaria, sino por la propia naturaleza del crédito tributario, que no nace del delito fiscal, sino del hecho imponible»[44].

Nosotros terminamos este trabajo denunciando, una vez más (ya lo hicimos en 2003[45]), la dualidad de plazos de prescripción tributaria y penal, en tanto que elemento perturbador de nuestro sistema tributario.

---

[43] Dice el artículo 109.2 del Código Penal: «El perjudicado podrá optar, en todo caso, por exigir la responsabilidad civil ante la jurisdicción civil».

[44] Conforme a la tesis de FALCÓN Y TELLA, perdería virtualidad la propuesta de *lege ferenda* formulada por José APARICIO PÉREZ en 1990 contra la reserva de la acción civil; a juicio de APARICIO, el artículo que tipifica el delito de defraudación (el entonces artículo 349 del Código Penal de 1973 y en la actualidad el artículo 305 del Código Penal de 1995) habría de aludir expresamente a que, juntamente con la acción penal, se ejercitase la civil para el cobro de la cuota tributaria correspondiente más los intereses de demora (APARICIO PÉREZ, J., «La jurisprudencia y la aplicación del delito fiscal; la responsabilidad civil y los incrementos no justificados de patrimonio», *Impuestos-I*, 1990, pág. 280). Decimos que perdería virtualidad la propuesta de APARICIO PÉREZ, porque el legislador tributario se habría «adelantado», pero en sentido contrario (esto es, en aras de una reserva de la acción civil *ope legis*).

[45] *Vid*. SANZ DÍAZ-PALACIOS, J.A., «Algunas consideraciones en materia de prescripción tributaria y penal», *Crónica Tributaria*, núm. 108, 2003, págs. 169 y ss.

SOLEMNIDADES SUSTANCIALES AL PROCEDIMIENTO COACTIVO TRIBUTARIO: LEGAL INTERVENCIÓN DEL FUNCIONARIO EJEUTOR

Ab. José David Miranda Rivadeneira.

Antes de revisar las consideraciones que se merece el análisis del tema central del presente trabajo; y, la forma en que incide incluso en buena parte de las demás solemnidades sustanciales al procedimiento de ejecución coactivo-tributario, nos gustaría brevemente enunciar un par de diferencias y conceptos importantes:

En primer lugar; y, pese a que dentro del Código Tributario no se da una definición específica, el procedimiento administrativo de ejecución – que no es exclusivamente ejercitar la coactiva – es un conjunto de acciones que la administración tributaria va originando en forma paulatina, con el propósito de recaudar los tributos que los sujetos pasivos de la obligación no pagaron o solucionaron por iniciativa propia.

Este procedimiento administrativo de ejecución, que consta a partir del artículo 149 del Código Tributario y que se inicia con la emisión y posterior notificación del título de crédito, sienta las bases para que – al estar legalmente notificado y al concluir el plazo de ocho días, de no existir el pago de la obligación tributaria; o en su defecto, la reclamación que el deudor realice sobre los requisitos legales que deben de constar en ese mismo título o sobre el derecho contenido en él – se pueda dar inicio a la propiamente llamada acción o ejecución coactiva.

La acción coactiva es una potestad que tiene la administración tributaria central, seccional o de excepción, para exigir coercitivamente el pago de obligaciones, que se establecieren a su favor mediante acto legislativo y que no se hayan satisfecho desde el momento en que se hubiesen generado, determinado e intentado recaudar en primera instancia.

El Código Tributario tampoco contempla un concepto de lo que es la acción coactiva. Sólo menciona en su artículo 157 que para el cobro de créditos tributarios, comprendiéndose en ellos los intereses, multas y otros recargos accesorios como costas de ejecución, las administraciones tributarias central y seccional, así como la administración tributaria de excepción cuando la Ley lo establezca expresamente, gozarán de la acción coactiva que se fundamentará en el título de crédito emitido legalmente o en las liquidaciones o determinaciones ejecutoriadas o firmes de obligación tributaria.

El profesor Luis Anibal Toscano Soria define a la acción coactiva como "el derecho al procedimiento sumario que faculta la ley a las autoridades tributarias para que puedan hacer efectivo el cobro de obligaciones que los sujetos pasivos no las han satisfecho, a pesar de haber sido notificados con los actos administrativos que las contienen o con títulos de crédito".[1]

Del enunciado tanto legal como doctrinario, debemos resaltar que el ejercicio de la acción coactiva en materia tributaria es un procedimiento administrativo, permitido por la ley, ejecutado por una autoridad competente y que comienza mediante la emisión de un auto de pago.

Ahora bien, es importante tomar en cuenta las anotaciones hechas puesto que mucho tienen que ver con la viabilidad con la que se inicie e impulse la ejecución coactiva, ya que tienen que cumplirse con las solemnidades sustanciales, establecidas en el artículo 165 del mismo Código Tributario para que dicha ejecución prospere.

Estas solemnidades son:

- Legal intervención del funcionario ejecutor;
- Legitimidad de personería del coactivado;
- Existencia de la obligación del plazo vencido, cuando se hayan concedido facilidades para el pago;
- Aparejar la coactiva con títulos de crédito válidos o liquidaciones o determinaciones firmes o ejecutoriadas; y,

[1] TOSCANO SORIA, Luis Anibal, Procedimientos Administrativos y Contenciosos en materia Tributaria, Pudeleco Editores, 2006, Pág. 40.

- Citación legal del auto de pago al coactivado.

Consideramos que una de las solemnidades más importantes, que influye inclusive en varias de las solemnidades sustanciales enunciadas, es la legal intervención del funcionario ejecutor al momento de iniciarse un procedimiento coactivo.

Bajo nuestro modesto punto de vista, la legal intervención de dicho funcionario tiene que analizarse de dos maneras: Por la forma y por el fondo. La primera tiene que ver mucho con la documentación que debe ir aparejada al procedimiento coactivo, así como la estructuración legal del auto de pago; y, lo segundo, apunta a establecer si la intervención de ese funcionario ejecutor apunta a perseguir el cobro de una obligación que efectivamente exista bajo la esfera del código tributario y que se encuentre vencida. Situaciones que desarrollaremos de una mejor manera en las líneas siguientes.

Como se cuestionaría la legal intervención del funcionario ejecutor por la forma?

En múltiples ocasiones la acción coactiva fracasa debido al poco o nulo cuidado con que los funcionarios de las administraciones tributarias tienen, al no leer siquiera las directrices que el código de la misma materia dispone.

En este sentido, lo primero que debemos observar cuando reparamos en que el funcionario ejecutor debe de intervenir legalmente, es que dentro del expediente que contiene un proceso coactivo debe de estar aparejado un documento público que acredite a ese funcionario para ejercer dicha calidad ante el coactivado. Con mayor énfasis, cuando esta función de "ejecutor" es delegada y tampoco se tiene el cuidado de tomar en cuenta cual es la autoridad que le compete hacer tal delegación; y, que en cada procedimiento exista una copia certificada del documento que la legitime y la pruebe.

Ponemos para este caso un ejemplo sencillo, como lo que ocurre en ciertas administraciones tributarias seccionales, donde el ejercicio de la acción coactiva, en teoría y apegados a lo que establece el Código Tributario así como la Ley Orgánica de Régimen Municipal debería de

ser ejercida por su Tesorero como juez natural de coactivas, quien a su vez tendría potestad para delegar el ejercicio de esta función.

Sin embargo, en muchos de los procedimientos coactivos instaurados por estas municipalidades, el ejercicio de esta potestad no la ejerce dicho tesorero, sino que es ejercitada por unos funcionarios que se hacen llamar "jueces de coactiva" y que han sido designados por el Alcalde, volviéndose más cuestionable su legal intervención en dichos procedimientos cuando se revisa el Reglamento Orgánico Funcional de esas administraciones seccionales, dentro de los que podemos constatar que el supuesto cargo de "juez de coactiva" por ninguna parte ha sido creado y que los únicos funcionarios llamados a ejercer tal jurisdicción serían el Tesorero; y, en su defecto, el Director Financiero.

Adicionalmente, estos funcionarios llamados "jueces de coactiva" se amparan en un simple nombramiento que es otorgado por el alcalde, mas no en la delegación que debería de provenir del propio tesorero: Delegación que hasta la fecha existe y por ende, que tampoco se acompaña con ocasión de ejercer la coactiva.

Respecto a esto, podemos apuntar lo que sostiene el tratadista Rodrigo Patiño Ledesma cuando acertadamente nos recuerda que: "El Código Tributario, por ello, se refiere a las entidades autónomas como órganos de la actividad Tributaria, cuya dirección corresponde a los Prefectos Provinciales y los Alcaldes, quienes la ejercen a través de los Directores financieros y Tesoreros (Art. 64 Código Tributario)".[2] En esta parte, además, es pertinente anotar lo que magistralmente sostiene el Doctor José Vicente Troya Jaramillo cuando enseña que el funcionario ejecutor directo puede eventualmente delegar esa potestad, pero que esa delegación una vez otorgada, se torna indelegable.

Adicionalmente, recordemos el hecho de que en cuanto al procedimiento coactivo y al tratamiento del procedimiento contencioso tributario, contra quien se lo tiene que interponer cuando se trata de una

[2] PATIÑO LEDESMA, Rodrigo, Sistema Tributario Ecuatoriano, 2003, Tomo I, Material entregado por el Dr. José Vicente Troya dentro de las charlas sobre Procesos Tributarios, Maestría en Derecho Procesal, Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, Junio del 2009.

administración tributaria seccional, no es pues el alcalde o el prefecto provincial, ya que debe de ser interpuesto contra el Tesorero o el Director Financiero, respectivamente; pues, éstos funcionarios frente al contribuyente hacen las veces de legítimo contradictor, ya que a ellos les corresponde el ejercicio de dicha actividad tributaria.

Ahora, respecto a la legal intervención del funcionario ejecutor por la forma, queremos ser tajantes en cuanto a repudiar el hecho de que erróneamente se crea que el acto de emisión y notificación del título de crédito deben de estar desconectados al procedimiento de ejecución coactiva; y más todavía, cuando ni siquiera son parte de él como documentación o instrumentos habilitantes.

Una de las solemnidades sustanciales que menciona el numeral 4 del artículo 165 del Código Tributario, que consideramos que viabiliza también la legal intervención del funcionario ejecutor, es que al procedimiento coactivo se aparejen títulos de crédito válidos o liquidaciones o determinaciones firmes o ejecutoriadas. Esto significa que los títulos que se acompañen deben de reunir los requisitos establecidos en el artículo 150 del mismo código; e, incluso, la notificación a dichos títulos también debería de estar aparejada como antecedente al mismo procedimiento de ejecución.

Ocurre con frecuencia que al procedimiento coactivo nisiquiera se anexa el título de crédito y tampoco el acto de su notificación, creyendo que son actos independientes, gestionados por departamentos distintos de una misma administración tributaria. Por lo que con la carencia de dichos documentos dentro del proceso coactivo, se debilita y consecuentemente se anula una legal intervención del funcionario que lo ejecuta; viciándose de manera copiosa e irrefutable todo el procedimiento.

El otro punto que nos corresponde comentar brevemente es como incide esa legal intervención del funcionario ejecutor en cuanto al fondo del procedimiento de ejecución coactiva. Esto es, bajo nuestro punto de vista, cual es la naturaleza de la obligación que pretende cobrar por esta vía y si se encuadra dentro del numeral 3 del artículo 165 del Código Tributario, sobre todo cuando esta obligación obviamente tiene que ser

tributaria y cuando adicionalmente exige que debe de estar vencida una vez concedidas facilidades para el pago.

Que es lo que se quiere decir? Que muchas veces el procedimiento coactivo está encaminado a efectivizar el cobro de una obligación que erróneamente se cree que es tributaria, sencillamente porque el título de crédito que se apareja a dicho proceso autoproclama a la obligación como tributaria también; y, por consiguiente, la ejecución coactiva viene viciada desde sus orígenes.

En este punto, citemos lo que dispone el artículo 1 del Código Tributario cuando profesa que: "Los preceptos de este código regulan las relaciones provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos: Nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos".

El segundo párrafo de ese artículo es concluyente y excluyente cuando menciona: "Para tales efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales de mejora".

En determinadas ocasiones las administraciones tributarias ostentan ciertos rubros por cobrar que, pasándose por encima en primer término de lo que dispone el precitado código así como de la Ley Orgánica que corresponda a cada administración tributaria, pretenden arbitrariamente darles el carácter de "tributario"; y, en consecuencia, forzan en viabilizar el cobro de dichos rubros por medio del procedimiento coactivo amparado en el artículo 157 del referido cuerpo legal.

Volvemos a poner un ejemplo actual con el caso de los rubros que ciertas municipalidades están cobrando como "tasas" y que en ningún parte del marco jurídico tributario nacional están consideradas como tales.

Con este escenario, los contribuyentes proponen las debidas excepciones; y, éstas al ser dirigidas y recibidas por el correspondiente Tribunal Distrital de lo Fiscal, son devueltas al funcionario ejecutor, ya que el organismo superior inmediato se inhibe de conocerlas y trámitarlas por

cuanto el rubro que se ha pretendido cobrar como un ingreso tributario, no se acerca siquiera a poder ser definido bajo ese mismo concepto. Resultado? Un proceso de cobro deficiente, demorado y un funcionario público burlado por si mismo, por no tener el mínimo cuidado en leer y aplicar la Ley.

Adicionalmente, la propia Ley Orgánica de Régimen Municipal en sus artículos 510, 512, 514, hace una diferencia clara entre ingresos TRIBUTARIOS e ingresos NO TRIBUTARIOS. Dentro de los primeros la misma Ley en referencia también coincide en hacer una sub-clasificación en Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales o de Mejora.

Consecuentemente, el funcionario tampoco cumple con las normas jurídicas cuando pretende hacer efectivo el cobro de un rubro fuera de la esfera tributaria; o, en el último de los casos, fuera de las propias ordenanzas que expiden las administraciones seccionales para viabilizar el cobro de ingresos que se encuentren expresamente señalados como Tributos. En cualquiera de estos escenarios, se resta legitimidad al auto de pago con el que se inician los procedimientos coactivos, así como legalidad a la intervención del ejecutor que lo emite.

En conclusión, las solemnidades sustanciales apuntan a que se cumplan todas las normas del procedimiento administrativo de ejecución como antecedente y pilar jurídico para iniciar el cobro por la vía coactiva de obligaciones tributarias.

De estas solemnidades sustanciales, vemos con facilidad que la legal intervención del funcionario ejecutor tiene una incidencia directa con los instrumentos que deben aparejarse a dicha ejecución, así como con la naturaleza tributaria de la obligación que se pretende cobrar por esta misma vía, que se encuentre por demás vencida.

Lamentablemente, con absoluto infortunio para los intereses de la hacienda pública, vemos como muchos de los procedimientos coactivos son llevados en forma mecánica e irresponsable, hasta llegar al punto de tratárselos con reprochable inercia y mediocridad. El funcionario ejecutor, al no revisar las disposiciones legales contenidas en el mismo código tributario y demás leyes pertinentes, ocasiona un daño imperdonable e inolvodable a la administración tributaria, que tiene como dos de sus facultades principales determinar y recaudar tributos.

IMPUESTO MÍNIMO A LA RENTA.-
REFORMA TRIBUTARIA 2009

Por Dr. Armando Serrano

i. RESUMEN.-

La propuesta no fue novedosa, ya estuvo incluida en el proyecto anterior, aprobado en el 2007 y no prosperó. Se replanteó el tema que, el anticipo del impuesto a la renta sea considerado como un impuesto mínimo a pagar.

El contribuyente está obligado a pagar el anticipo del impuesto a la renta, tal como ha ocurrido hasta la reforma, sin embargo lo novedoso es que, este se considera como un impuesto mínimo a pagar. El valor pagado por anticipo, que se calcula al inicio del ejercicio (marzo o abril según sea persona natural o jurídica) y se paga en julio y septiembre, se estima como el impuesto mínimo a pagar, aunque los elementos de cuantificación real no puedan establecerse sino hasta el final del ejercicio económico. La base del cálculo del impuesto, por tanto, no es sobre bases reales sino sobre bases presuntivas.

Una de las primeras consecuencias que deberá enfrentar el contribuyente, en el evento que pague un anticipo del impuesto a la renta significativo, que supere el valor del impuesto causado durante el ejercicio, es que no tendrá derecho a reclamar el excedente. La reforma tributaria, le niega la posibilidad de deducir un reclamo de pago en exceso respecto de estos valores, superiores al impuesto causado en el ejercicio, y lo limita solamente a las retenciones efectuadas. De esta manera, el anticipo del impuesto a la renta se constituye en un pago mínimo del impuesto a la renta.

Hasta ahora, la naturaleza del impuesto a la renta ha sido la de permitir al sujeto pasivo su depuración, esto es, deducir los gastos. De tal manera, que se obtengan los ingresos netos. De esta manera, se obtiene la

utilidad o renta. Lo que grava el impuesto a la renta es justamente, esto: la utilidad. Si este proceso de depuración no es posible, estamos hablando de algún otro impuesto diferente, impuesto al patrimonio (base para la determinación del cálculo del anticipo), o impuesto a las ventas (base para la determinación del cálculo del anticipo). Observaciones que fueron planteadas con mucha fuerza durante la escaza discusión abierta durante el proyecto anterior de Reforma Tributaria (2007) y que permitió que sus autores desistieran de tal despropósito.

En el informe del Ministro de Finanzas, adjunto al Proyecto remitido a la Asamblea, este rubro fue considerado el de más alta producción, asciende a 200 millones de dólares (total $425 millones) en el 2011, que es cuando se haría visible la magnitud real del impacto tributario efectivo.

I. PAGO MÍNIMO DEL IMPUESTO A LA RENTA:

El propósito sustancial de la reforma tributaria del 2009, sin lugar a dudas, fue introducir la figura jurídica del pago mínimo del Impuesto a la Renta, calculado sobre la base del anticipo del tributo, que debemos de recordar fue objeto de una reciente reforma por parte de este mismo gobierno. Bases de cálculo que no tienen una íntima vinculación con los elementos que nutren el concepto de renta o utilidades. Justamente, una de las observaciones más duras recibidas por esta reforma iniciada en el 2007, fue su distanciamiento con el concepto esencial de renta. Estimamos que por ello, se desistió de esta parte sustancial de la propuesta, el impuesto mínimo, en la reforma anterior y hoy, se ha retomado.

REFORMA TRIBUTARIA 2009
ART. 13.- En el Art. 41 introdúzcase las siguientes reformas: 1. Sustitúyase el literal b del numeral 2, por el siguiente: "b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades: Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:

- El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.
- El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta.
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total.
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables efecto del impuesto a la renta.

Para la liquidación de este anticipo, en los activos de las arrendadoras mercantiles se incluirán los bienes dados por ellas en arrendamiento mercantil.

Las instituciones sujetas al control de la Superintendencia de bancos y Seguros y cooperativas de ahorro y crédito y similares, no considerarán en el cálculo del anticipo los activos monetarios.

Las sociedades, las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad que obtengan ingresos de actividades agropecuarias, no considerarán en el cálculo del anticipo el valor del terreno sobre el que desarrollen dichas actividades.

Las sociedades, las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad no considerarán en el cálculo del anticipo las cuentas por cobrar salvo aquellas que mantengan con relacionadas.

Las sociedades recién constituidas, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad que iniciaren actividades, estarán sujetas al pago de este anticipo después del segundo año de operación efectiva, entendiéndose por tal la iniciación de su proceso productivo así lo requiera, este plazo podrá ser ampliado, previa autorización del Director General del Servicio de Rentas Internas, de conformidad a lo antes establecido".

2. Sustitúyase el literal e) del numeral 2, por el siguiente:

"e).- para el caso de los contribuyentes definidos en el literal a) de éste artículo, si no existiese impuesto a la renta causado o si el impuesto causado en el ejercicio corriente fuese inferior al anticipo pagado más las retenciones, tendrán derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, por el total de lo que sobrepase el impuesto a la renta causado.

Los contribuyentes definidos en el literal b) de este artículo, tendrán derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, según corresponda, así:

i) Por el total de las retenciones que se le hubieren efectuado, si no causare impuesto a la renta en el ejercicio corriente o si el impuesto causado fuere inferior al anticipo pagado;
ii) Por las retenciones que le hubieren sido efectuadas, en la parte en la que no hayan sido aplicadas al pago del impuesto a la renta, en el caso de que el impuesto a la renta causado fuere mayor al anticipo pagado.

El Servicio de Rentas Internas dispondrá la devolución de lo indebida o excesivamente pagado ordenando la emisión de la nota de crédito, cheque o acreditación respectiva;".

3. Sustitúyase el literal i) del numeral 2, por el siguiente:

"i) El Servicio de Rentas Internas, en el caso establecido en el literal a) de este artículo, previa solicitud del contribuyente, podrá conceder la reducción o exoneración del pago del anticipo del impuesto a la renta de conformidad con los términos y las condiciones que se establezcan en el reglamento.

El Servicio de Rentas Internas podrá disponer la devolución del anticipo establecido en el literal b) por un ejercicio económico cada trienio cuando por caso fortuito o fuerza mayor se haya visto afectada gravemente la actividad económica del sujeto pasivo en el ejercicio económico respectivo; para el efecto el contribuyente presentará su petición debidamente justificada sobre la que el Servicio de Rentas Internas realizará las verificaciones que correspondan. Este anticipo, en caso de no ser autorizada su devolución se constituirá en pago definitivo de impuesto a la renta sin derecho a crédito tributario posterior.

Si al realizar la verificación o si posteriormente el Servicio de Rentas Internas encontrase indicios de defraudación, iniciará las acciones legales que correspondan.

En casos excepcionales debidamente justificados en que sectores o subsectores de la economía hayan sufrido una drástica disminución de sus ingresos por causas no previsibles, a petición fundamentada del Ministerio de ramo y con informe sobre el impacto fiscal del Director General del Servicio de Rentas Internas, el Presidente de la República, mediante decreto, podrá reducir o exonerar el valor del anticipo establecido al correspondiente sector o subsector. La reducción o exoneración del pago del anticipo podrá ser utilizado solo por un ejercicio fiscal a la vez.".

Una vez pagado el anticipo del impuesto a la renta, conforme a los parámetros de la reforma, los contribuyentes tendrán derecho a deducir las acciones necesarias para el reintegro de lo pagado indebidamente o en exceso, limitado solamente a las personas descritas en el literal a), del art.41 de LORTI (Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno), esto es, las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la

renta. Las demás personas, descritas en el literal b del citado artículo, no podrán deducir acción alguna para el reintegro de valores pagados como anticipo del impuesto a la renta, aunque tales valores superen el impuesto causado.

LEY DE RTI ANTERIOR	REFORMA TRIBUTARIA 2009
Art. 41.- Pago del impuesto.- Los sujetos pasivos deberán efectuar el pago del impuesto a la renta de acuerdo con las siguientes normas: *… c) El anticipo, que constituye crédito tributario para el pago de impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso, se pagará en la forma y en el plazo que establezca el Regla-mento, sin que sea necesario la emisión de título de crédito;* *d) Si en el ejercicio fiscal, el contribuyente reporta un Impuesto a la Renta Causado superior a los valores cancelados por concepto de Retenciones en la Fuente de Renta más Anticipo; deberá cancelar la diferencia.* *e) Si no existiese impuesto a la renta causado o si el impuesto causado en el ejercicio corriente fuese inferior al anticipo pagado más las retenciones, el contribuyente tendrá derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso. El Servicio de Rentas Internas dispondrá la devolución de lo indebida o excesivamente pagado ordenando la emisión de la nota de crédito, cheque o acreditación*	*Los contribuyentes definidos en el literal b) de este artículo, tendrán derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, según corresponda, así:* *Por el total de las retenciones que se le hubieren efectuado, si no causare impuesto a la renta en el ejercicio corriente o si el impuesto causado fuere inferior al anticipo pagado;* *Por las retenciones que le hubieren sido efectuadas, en la parte en la que no hayan sido aplicadas al pago del impuesto a la renta, en el caso de que el impuesto a la renta causado fuere mayor al anticipo pagado.*

respectiva, disgregando en otra nota de crédito lo que corresponda al anticipo mínimo pagado y no acreditado al pago del impuesto a la renta, la cual será libremente negociable en cualquier tiempo, sin embargo solo será redimuble por terceros en el plazo de cinco años contados desde la fecha de presentación de la declaración de la que se establezca que el pago fue excesivo; ésta nota de crédito podrá ser utilizada por el primer beneficiario, antes del plazo de cinco años, solo para el pago del impuesto a la renta. Para establecer los valores a devolverse, en caso de pago en exceso o indebido, al impuesto causado, de haberlo, se imputará primero el anticipo mínimo pagado.	

La reforma, limita el derecho a deducir la acción de pago indebido o pago en exceso, a las personas descritas en el literal b) solamente a las retenciones efectuadas durante el ejercicio. Respecto del valor pagado en calidad de anticipo, no es posible deducir estas mismas acciones. De esta manera, para este grupo importante de contribuyentes, el anticipo se convierte en un pago mínimo del impuesto a la renta.

II. CONTRIBUYENTES SOMETIDOS AL IMPUESTO MÍNIMO A LA RENTA.-

Al tenor del texto reformatorio propuesto, no todos los contribuyentes estarían sometidos al pago del impuesto mínimo a la renta. Solamente estarían obligados los señalados a texto expreso:…" *Los contribuyentes definidos en el literal b) de este artículo"…,* que son las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades. De tal manera que, resultan excluidos, liberados de esta carga tributaria, los demás o los enumerados en el

inciso anterior, literal a) del mismo artículo objeto de este comentario, …" *Las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la renta"…*

LEY DE RTI VIGENTE	PROYECTO REFORMA
Art. 41.- Pago del impuesto.- Los sujetos pasivos deberán efectuar el pago del impuesto a la renta de acuerdo con las siguientes normas:	*Art. 13.- En el Art. 41 introdúzcanse las siguientes reformas:*
…2.- Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la renta, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas:…	*1. Sustitúyase el literal b del numeral 2, por el siguiente:*
…b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades, conforme una de las siguientes opciones, la que sea mayor:…	*"b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades:*

Tanto en la norma anterior como en la reforma, se refieren a los mismos contribuyentes, llamados al cumplimiento de esta obligación tributaria, el pago el impuesto mínimo a la renta.

III. CÁLCULO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA.-

Con los nuevos criterios el cálculo del anticipo del impuesto a la renta se torna trascendente en la economía de la empresa personal o societaria, nunca dejó de serlo por su volumen, pero antes brindaba la tranquilidad de derivarse de bases ciertas o reales y hoy, conforme al proyecto propuesto es de bases presuntivas o irreales. Debe producirse el cálculo del anticipo del impuesto a la renta en función de determinados parámetros o indicadores económicos, que no necesariamente son reveladores de una utilidad o renta, hecho que si ocurría antes de la reforma introducida por este mismo gobierno en el año 2007. Los actuales referentes para el cálculo del anticipo del impuesto a la renta son el patrimonio total, el total de costos y gastos deducibles, el activo total, y los ingresos gravables, que resultan claras expresiones de existencia de hechos económicos y en el mejor de los casos, para los autores de la reforma, manifestaciones de riqueza, pero que indiscutiblemente se separan del hecho generador, la renta. La esencia de este tributo (Impuesto a la Renta), es la utilidad y estos hechos económicos no revelan exactamente, la renta del contribuyente.

El hecho generador, previsto por el legislador para la causación de este impuesto es la utilidad creada durante determinado ejercicio económico, que sin lugar a dudas, es la renta. Los hechos económicos utilizados para el cálculo del anticipo del impuesto a la renta, no sirven para este propósito, para determinar la renta del contribuyente. Apuntan a propósitos ajenos a la esencia impositiva del hecho generador. Circunstancia que no era motivo de preocupación antes de la reforma (2007), por cuanto los elementos de cálculo del anticipo estaban orientados justamente, a ese objetivo, determinar la renta del contribuyente. Con el objeto de enfocar nuestro comentario, permítanos mencionar la norma vigente antes de la reforma promovida (iniciativa del propio Ejecutiva) en el 2008, señalaba lo siguiente:

LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, CODIFICACION, 2004.[1]

Art. 41.- Pago del impuesto.- Los sujetos pasivos deberán efectuar el pago del impuesto a la renta de acuerdo con las siguientes normas:…

2.- Las personas naturales obligadas o no a llevar contabilidad, las sociedades, las instituciones sometidas al control de la Superintendencia de Bancos y Seguros, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas del sector público determinadas en el numeral 2 del artículo 9 de esta Ley, sujetas al pago del impuesto a la renta, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente en una suma equivalente al 50% del impuesto a la renta determinado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les haya sido practicadas en el mismo. Para el ejercicio fiscal correspondiente al año 2000, este anticipo será del 35%;

En base a la propia renta declarada, en el ejerció anterior, se disminuía el 50% y las retenciones, cuyo resultado permitía establecer el anticipo del impuesto para el ejercicio siguiente. Respecto de estos parámetros de cálculo no existe la menor duda que, privilegia una identidad plena entre el hecho generador y la base imponible. Los hechos económicos utilizados están indiscutiblemente orientados a revelar la existencia de una renta, que es la esencia del hecho generador, lo que permite una conexión de identidad entre ambos íconos tributarios.

A partir de la reforma introducida en el 2007 se cambian los parámetros o indicadores de cálculo del anticipo por los que ahora están vigentes, lográndose resultados totalmente diferentes:

[1] LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, CODIFICACIÓN, Codificación 26, Registro Oficial Suplemento 463 de 17 de Noviembre del 2004.

LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO 2007[2]
Art. 41.- Pago del impuesto.- Los sujetos pasivos deberán efectuar el pago del impuesto a la renta de acuerdo con las siguientes normas: *2.- Las personas naturales, ... las sociedades, …deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas:* *…b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades, conforme una de las siguientes opciones, la que sea mayor:* *b.1.- Un valor equivalente al 50% del impuesto a la renta causado en el ejercicio anterior, menos las retenciones que le hayan sido practicadas al mismo o,* *b.2.- Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:* *- El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.* *- El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta,* *- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total, y* *- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.*

[2] Artículo reformado por Art. 96 de Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007.

IV. RENTA PRESUNTIVA.-

El cálculo del monto del impuesto mínimo a la renta, se efectuaría sobre una base que no es real sino presunta. Es decir se establecen hechos inferentes: el patrimonio total del contribuyente, sus activos totales, sus costos y gastos, su total de ingreso, y de estos se puede inferir una determinada situación económica y presumir una capacidad contributiva. Situación económica, en más de un caso, irreal, inexistente y por ende, una capacidad contributiva, igualmente, inexistente. No puede asegurarse, bajo ninguna circunstancia que el universo de contribuyentes, ha creado rentas o medios de pago, similares a los volúmenes inferidos. Se estaría gravando manifestaciones de riqueza inexistentes. En más de un caso, creadas artificialmente, por la imaginación del legislador, puesto que en la realidad no existen.

La consecuencia económica es que, más de un contribuyente, en la realidad no tendría las rentas ni la capacidad económica para satisfacer estas obligaciones tributarias y se ve forzado, a deshacerse de su patrimonio para atender estas obligaciones.

Por ello es indispensable tener presente que, el legislador en el ejercicio del poder tributario (atribuciones para crear tributos) está sometido a algunas limitaciones indirectas, que se derivan de los principios constitucionales que nutren esta materia, y en el hilo de nuestra elaboración, debemos subrayar el principio de la capacidad contributiva y el de no confiscatoriedad. Si el contribuyente no tiene la capacidad económica (no ha generado utilidades) para atender las obligaciones que le han sido impuestas, se está afectando un principio elemental en materia tributaria, el de capacidad contributiva, que es parte esencial del principio de equidad, que en definitiva dispone que se grave a quien tiene capacidad económica y por ello el aforismo, quien más tiene que más impuestos pague. A contrario sensu, quien menos tiene que menos pague. Si a esto le agregamos que, tiene que deshacerse de su patrimonio para satisfacer la obligación, laceramos otro principio constitucional, de no confiscatoriedad. En condiciones que, no tiene capacidad económica y a pesar de ello, está obligado a satisfacer una obligación tributaria, no resultaría extraño que el contribuyente se vea obligado a deshacerse de su patrimonio para atenderla.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA VIGENTE[3]
Sección quinta *Régimen tributario* *Art. 300.- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.* *La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.*
Art. 323.- Con el objeto de ejecutar planes de desarrollo social, manejo sustentable del ambiente y de bienestar colectivo, las instituciones del Estado, por razones de utilidad pública o interés social y nacional, podrán declarar la expropiación de bienes, previa justa valoración, indemnización y pago de conformidad con la ley. Se prohíbe toda forma de confiscación.

[3] CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Decreto Legislativo s/n, Registro Oficial 449, 20 de Octubre de 2008.

"APLICACIÓN DEL ARANCEL BAJO PAREJO EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ECUATORIANA, COMO UN MODELO PARA EL MEJORAMIENTO DE LA DINÁMICA DEL COMERCIO EXTERIOR"

Ab. Rubén Loor Loor[1]
rubenloorloor@hotmail.com

RESUMEN :

La crisis económica global precisa a todos los gobiernos brindar a los inversionistas, nacionales o extranjeros, facilidades para el desarrollo y éxito de sus actividades en el comercio exterior, debido ya que los mercados en la actualidad son extremadamente competitivos.

El Ecuador debería ofrecer a los inversionistas un modelo alternativo de desarrollo económico. Este replanteamiento implicaría la aplicación de un método no tradicional en materia de comercio exterior. Para ello requerimos utilizar un modelo arancelario exitoso y probado como es el "Arancel Bajo Parejo" que consiste en la Liberalización de la Economía y la apertura que debe dar el País al Comercio Exterior, tal cual lo ha hizo Chile.

DIAGNÓSTICO PREVIO A LA PROPUESTA

En materia de tributos al comercio exterior, los países pueden ser divididos en dos grupos: Países con políticas fiscalistas y Países no fiscalistas o de apertura al comercio exterior. Su diferencia radica en el promedio tributario arancelario que poseen, por ejemplo, en el caso de

[1] Abogado. Magíster y Especialista en Legislación Tributaria de la UCSG. Especialista en Derecho Tributario por la Universidad Castilla-Mancha. Presidente y Juez de la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2. Ejerció las funciones de Gerente del Distrito de Aduanas de Huaquillas. Actualmente cursa la Especialización en Sistema de Protección de Derechos Humanos de la UCSG

Ecuador el promedio arancelario tributario se encuentra actualmente en un 14% aproximadamente. Esto implica que el Ecuador es un País con Política Fiscalista, si lo comparamos con Países como Chile o Países de la Unión Europea, que tienen un promedio del 2 al 6%.

Actualmente la crisis económica global, obliga a todos los gobiernos, a brindar a los inversionistas, nacionales o extranjeros, todas las facilidades para el desarrollo y éxito de sus actividades de comercio exterior, pues los mercados comerciales internacionales en la actualidad, son extremadamente competitivos, y hay una carestía de créditos para la producción, debido al riesgo que implica la variabilidad del precio de las materias primas.

Si a este hecho económico, le añadimos nuestra realidad nacional, que es una disminución de nuestros ingresos estatales, como efecto de la misma crisis, debemos entender que el Ecuador debería replantearse la apertura que le está brindando a los inversionistas del sector formal de la economía. Este replanteamiento implicaría la aplicación de un modelo no tradicional, en materia de tributos al comercio exterior. Para ello, requerimos utilizar un Modelo Arancelario, que haya sido probado en otro País, y a su vez que haya tenido resultados exitosos, como es el Modelo de Arancel Parejo Chileno.

Este Modelo, se basa en la estandarización de los porcentajes de los aranceles, en materia de importaciones. Es decir, por encima de que existan una gran cantidad de porcentajes arancelarios, para cada una de los productos importados, sólo se debería establecer un porcentaje común para todos los ítems importados, o para la mayoría de ellos. Esto no sólo facilita el control para la Autoridad Tributaria, sino que desestimula la defraudación, y a su vez atrae la inversión nacional y extranjera. Todo ello, se basa en una economía de escala, fundamentada en el aumento significativo de nuevos contribuyentes, y la sincerización de los ingresos de los actuales, por efectos del siguiente análisis de costo beneficio: "Es preferible pagar poco, pero pagar los tributos, al hecho de no pagar y afectar el negocio".

Lo antes indicado, presenta la siguiente interrogante: "Los contribuyentes no deben ser estimulados, al no cumplimiento de sus obligaciones tributarias, sino que deben ser estimulados a tener cultura

tributaria". Esta cultura, nace de un marco legal tributario lógico, y de la aplicación de un modelo correcto, que permita que se dé a la dinámica que requiere tener el comercio exterior. Para ello, el Modelo arancelario debe facilitar los procesos, y no volverlo engorrosos, complejos y complicados.

Justificación

Por efecto de la crisis económica mundial, todos los países están sufriendo una disminución de su producción, así como una caída de sus ingresos presupuestados. La disminución del precio del barril de petróleo afecta a los países exportadores de este hidrocarburo, como de igual manera afecta la caída de los precios de las materias primas y de los productos que provienen de actividades económicas primarias. En nuestro caso, el Ecuador se ve gravemente afectado por las causas antes indicadas.

CUADRO COMPARATIVO DE PROMEDIOS ARANCELARIOS
NMF vs TLC
CHILE - COREA DEL SUR

	NMF	Arancel Chile	% Pref
General	11,96%	1,82%	84,78%
Agricultura	42,53%	11,65%	72,60%
Industrial	6,6%	0,06%	99,09%

Fuente: Promedios NMF: OMC; Promedios TLC's: Depto. Acceso a Mercados DIRECON

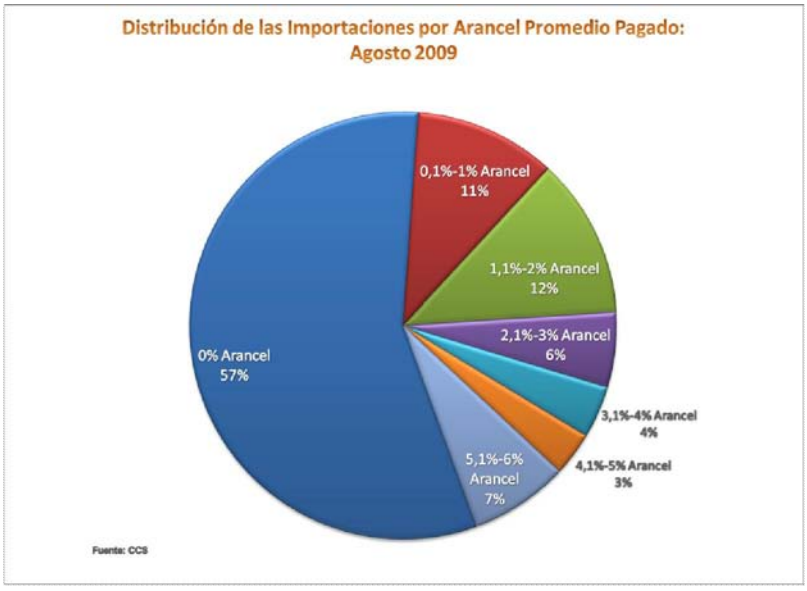
	NMF	Arancel Chile	% Pref.
General	9,87%	2,40%	75,69%
Agricultura	14,65%	5,65%	61,44%
Industrial	9,01%	1,81%	79,92%

Fuente: Promedios NMF: OMC; Promedios TLC's: Depto. Acceso a Mercados DIRECON

Fuente: Cámara de Comercio de Santiago, Agosto 2009

A la presente fecha, es de conocimiento general que el Ecuador ha realizado un factoring económico con China, basado en la venta anticipada de la producción petrolera, a precio actual del barril de petróleo. Esto implica haber recibido en este momento un ingreso no previsto, cuya contrapartida es la entrega de la producción petrolera en el futuro, pero a un precio fijado en el presente. Si el valor del barril de petróleo en el futuro disminuye, el Ecuador habrá hecho un buen negocio, pero si el precio del barril de petróleo aumenta significativamente, será lo contrario.

Adicionalmente, a lo antes expuesto, otro de los ingresos importantes del Estado Ecuatoriano como son las remesas, ha disminuido en grandes porcentajes, debido a las crisis financieras y económicas que los diferentes países en el mundo están soportando. Esta disminución será cada día mayor, por lo que el Ecuador tendrá en el futuro menos ingresos, y debe buscar una vía de comercio exterior, que le permita compensar la caída de los mismos.



Fuente: Cámara de Comercio de Santiago, Agosto 2009

Por las razones antes expuestas, se justifica la aplicación del Arancel Parejo, el cual ha demostrado ser exitoso en Chile, y que ha permitido el aumento significativo de los ingresos del Estado, por concepto de tributos, sin afectar al contribuyente, ya que todo el concepto está basado en lo que se denomina "Economía de Escala".

RESULTADOS ESPERADOS

Para explicar los resultados que esperamos de este trabajo, podemos seguir la siguiente secuencia económica:

a) Si el Estado Ecuatoriano, aplica un Modelo de Arancel Parejo, muchos inversionistas, nacionales y extranjeros, estarán deseosos de invertir en el País, por la facilidad que el modelo brinda a los inversionistas;

b) Si hay nuevos inversionistas, ingresarán nuevos capitales o se dará la repatriación de fondos que se encontraban en el exterior;

c) Si hay nuevas inversiones, se crearán nuevas compañías lo que traerá nuevos ingresos por concepto de tributos internos y de comercio exterior, al Estado Ecuatoriano;

d) Si se aplica el Modelo de Arancel Bajo Parejo, el que está ligado a un porcentaje bajo y estándar, los contribuyentes no tendrán la tentación de correr riesgos innecesarios relacionados a la defraudación, ya que de un simple análisis de costo beneficio, los concientizará de que es más conveniente pagar los tributos a una tasa baja, que correr el riesgo de no pagarlos y afectar su negocio y su vida personal, desde un punto de vista civil y penal;

e) Todos estos resultados son fácilmente medibles, si utilizamos las estadísticas de la Superintendencia de Compañías, y los indicadores sobre aumento de tributos a través del Servicio de Rentas Internas. Otro indicador importante, para medir los resultados, son los que proporciona el Instituto Ecuatoriano de Estadísticas y Censos.

El Arancel Bajo Parejo como Modelo

El Arancel Bajo Parejo como Modelo, es la aplicación de una valoración o tasa estándar, es decir una tarifa oficial que establece una base fija, a nivel de arancel, por los derechos que se han de pagar por la importación de determinados productos.

Hablar de un modelo, en materia de comercio exterior, implica establecer cómo un determinado proceso, basado en la legislación tributaria de otro país, podría funcionar en otro, una vez que se lo haya adaptado a la realidad económica y social de éste.

Aplicar un proceso en materia de tributos de comercio exterior, requiere el analizar detenidamente, cuál es el efecto que esta aplicación podría tener en el Presupuesto General del Estado. En el caso del Ecuador, nuestros principales ingresos dependen de la exportación del petróleo, las remesas y los tributos. Por esta razón, cualquier modificación en los porcentajes arancelarios, que no esté justificada mediante la compensación de un nuevo ingreso, fácilmente podría desbalancear la presupuestación del Estado.

Llegar a utilizar un Modelo de Arancel Bajo Parejo, implica cumplir diferentes fases y etapas, de un proceso conocido como "Apertura al Comercio Exterior" cuya base conceptual es "Dinamizar la economía mediante la estandarización de porcentajes arancelarios, que permitan la facilidad en los procesos del comercio internacional"

Los principales efectos de la aplicación de este concepto económico, es el aumento de los ingresos tributarios y el aumento de las operaciones comerciales internacionales. Se produce un crecimiento de los ingresos tributarios. De igual forma, el contar con un arancel parejo, genera un significativo incremento de las operaciones productivas comerciales debido facilidad de los procesos de nacionalización.

Fundamentos del Modelo Tributario Chileno

Entender el éxito que ha tenido la política comercial chilena, significa desde todo punto de vista, analizar lo que tiene que ver con la continuidad de los procesos la cual está íntimamente relacionada en forma directa, con la facilitación del crecimiento liderado por las exportaciones.

Este crecimiento exitoso de la economía chilena se basa en la importancia que le han dado los respectivos gobiernos chilenos, a lo largo de su historia, al comercio internacional, que es el centro de desarrollo de su economía. Si quisiéramos utilizar indicadores para medir el éxito del comercio exterior chileno, podríamos utilizar los flujos de las importaciones y exportaciones de bienes y servicios como porcentaje del PIB.

La Política Comercial Chilena ha estado caracterizada por una táctica que la podríamos definir como "Estrategia de Esfuerzo sostenido de apertura". Si analizamos este término utilizado, el mismo quiere decir que toda la orientación económica de Chile, ha estado dirigida hacia la apertura de su economía.

Chile ha sido uno de los pocos países en el mundo, que ha tenido una política frontal de recurrido a todos los medios posibles para liberalizar su comercio. Es decir, ha utilizado políticas unilaterales, bilaterales, plurilaterales y multilaterales. Esto se refleja en la cantidad de acuerdos bilaterales que le han permitido a Chile, expandir y profundizar

esta liberalización. Por ejemplo, Chile es el país con más convenios comerciales internacionales del mundo. Esto es precisamente, producto de su política liberal y de apertura al comercio internacional. Su éxito, se ha basado en entender algo sumamente sencillo, pero a la vez difícil de aplicar, por las diferencias de opinión política, que es "La Liberalización".

Es impresionante cuando se revisa el Arancel Aduanero de la República de Chile, encontrar partidas arancelarias totalmente liberalizadas, y otras como las que constan en el capítulo 88 del Arancel, como las aeronaves, vehículos espaciales, y sus partes, donde la partida arancelaria 8202. 11, 8202.20 se encuentran con partida arancelaria de 0 % y en el caso de las partidas 8901.10 y demás que se refieren a los transatlánticos, barcos para excursiones (de cruceros), trasbordadores cargueros etc. también tienen partida arancelaria de 0 %. Esto nos hace entender que Chile persigue el progreso, mientras que en el Ecuador encontramos que a este tipo de aeronaves se las grava con un arancel más alto, produciéndose un retroceso, ya que no se estaría incentivando al turismo, mientras que este rubro es otro de las grandes fuentes de ingreso de Chile.

Para entender en profundidad, la actual aplicación de lo que los chilenos denominan "Arancel Bajo Parejo" debemos entender el Proceso Histórico de Comercio Exterior, que ha tenido Chile a lo largo de su historia comercial. Para el estudio de este proceso, el mismo debe ser clasificado en las siguientes etapas:

- Inicio de su Principal Historia Comercial;
- La Primera Fase de su Política de Liberalización;
- Separación con el Pacto Andino;
- El GATT;
- Impacto de la Crisis Financiera de los 80´S;
- Exclusión del Sistema Generalizado de Preferencias (SGP);
- La ALADI;
- La Política de Contra Reforma;

- El Convenio con México;
- Segunda Fase de La Liberalización;
- La Ronda de Uruguay;
- La Expansión del Modelo Mexicano;
- Asia Pacific Economic Cooperation (APEC);
- NAFTA;
- El Convenio con Canadá;
- El MERCOSUR;
- La Alianza con México;
- El Mercado Centroamericano;
- La Tercera Fase de la Liberalización;
- Renegociaciones con Antiguos Socios Comerciales;
- Apertura con los EE.UU;
- Relación con Corea;
- EFTA;
- El Área de Libre Comercio de la Américas (ALCA);

Inicio de la Historia Comercial Chilena.

En el año de 1973, Chile atravesaba una de las más duras y profundas crisis económicas de su historia, caracterizada por una alta inflación, y un estancamiento del aparato productivo y distributivo, es decir de sus canales de distribución, tanto nacionales como internacionales.

La estructura arancelaria que tenía Chile ese entonces, era diferenciada y se mantenía en un promedio de protección de aproximadamente el 105%. Adicionalmente Chile contaba con una serie de medidas prohibicionistas, como licencias, restricciones cuantitativas, y otras medidas administrativas.

En aquel tiempo, Chile era miembro del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, lo que se conocía como el GATT accesoriamente también era miembro de la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio (ALALC), y del Acuerdo de Cartagena, conocido como Pacto Andino.

En 1973, se da el famoso golpe de estado a cargo del General Augusto Pinochet, quien encuentra un País con graves problemas económicos, y un gran retraso en materia de Comercio Exterior, Técnicas Aduaneras, Finanzas y Producción.

Primera Fase de su Política de Liberalización

Con el fin de poder estabilizar el régimen militar, Pinochet empezó a desarrollar una estructura de comercio exterior, dirigida a la apertura internacional. Para ello, desde sus inicios, empezó con una desgravación arancelaria profunda. Como efecto de ello, en 1979 Chile ya contaba con un arancel parejo del 10% para todos sus productos.

Esta desgravación arancelaria, tuvo un fin político adicional, que era evitar el nivel de protección a la industria y que no reflejara la capacidad de influencia relativa sobre el aparato político. Esto se debe a que existían, como en todos los países opiniones diversas sobre la acción de los militares en la Economía Chilena. Debemos recordar que a esa fecha, el Ejecutivo tenía facultades legislativas delegadas para alterar los derechos de aduana, sin tener que recurrir al Poder Legislativo, situación que termino con la Nueva Constitución Chilena de 1980.

El efecto de esta política en materia arancelaria, fue que permitió eliminar una posición anti-exportadora que tenía la política chilena de sustitución de importaciones, lo exitoso, es que esto se unió directamente a una serie de medidas que propendían a la estabilidad macroeconómica y a una tasa competitiva.

Es así que Chile pudo iniciar un proceso de expansión, diversificación y mejoramientos tecnológicos, en materia de comercio exterior. De ahí la importancia de la política de desgravación aplicada inicialmente, con un arancel bajo parejo del 10%, que causó la terminación de la dependencia de los derechos de aduana, como instrumento de asignación

de recursos en la economía nacional. Si lo analizamos económicamente, Pinochet pensó desde el inicio en la Apertura Comercial, la importancia del Comercio Internacional, y de la economía de escala; pero principalmente entendió que la política debe ser manejada independiente de la economía de Estado. Es así que podemos remitirnos a las exenciones que benefician a los exportadores, según lo explica Gabriel Araya Schnake en su obra Régimen aplicable a las exportaciones, el mismo que a manera de explicación previa manifiesta que: "El decreto ley N° 825 otorga a los exportadores de bienes y servicios el derecho a recuperar el impuesto al valor agregado que les hubieren recargado o que hubieren pagado al adquirir o importar bienes o al utilizara servicios destinados a su actividad de exportación"

En la aportación que hace el tratadista Araya sobre la importancia que tuvo el Gobierno chileno al no cargar impuestos en ninguna de las fases de la producción de sus productos exportables, fue lo que motivo que muchos hombres de negocios tanto a nivel nacional como extranjeros se decidieran por un Chile productivo, es decir que miraron al territorio chileno como un centro de producción no solo para consumo interno sino para exportar, es así que vinieron capitales frescos de Europa, Estados Unidos, y otros países, logrando posicionar a Chile como país exportador, tanto en productos primarios como elaborados, lo cual reflejo el incremento de la balanza comercial a corto y mediano plazo.

Para que se complete el círculo de beneficios para los exportadores, Chile implemento un Régimen de Zonas Francas y tratamientos preferenciales en algunas circunscripciones territoriales de las I, II, XII Regiones del país; es así que el tratadista Araya señala que, se: "autoriza la introducción a dichas Zonas de toda clase de mercancías nacionales o nacionalizadas, agregando que el ingreso de las mismas debe efectuarse de acuerdo con las normas administratorias..." Considerándose dichas ventas como mercancías de exportación, esto en lo que tiene que ver con efectos tributarios.

Las zonas francas provocaron el interés de los inversionistas, ya que como es de entenderse estas se convirtieron en verdaderos centros de producción, esto ocurrió en zonas deprimidas como las comunas de Arica, Parinacota, Porvenir, Primavera, y Tocopilla estableciéndose un régimen preferencial tributario y aduanero. "...Los vendedores de dichas

mercancías pueden recuperar el impuesto al valor agregado que hubiesen pagado con motivo de la adquisición o producción de las mismas", así lo señala Gabriel Araya en su obra el Régimen aplicable para las exportaciones. Esta forma de incentivar a los productores establecidos en las Zonas de tratamiento especial para la producción, en cuanto a la devolución por las compras con IVA fue determinante para el desarrollo chileno, dichos créditos tributarios deben ser aplicables en los periodos correspondientes, y solo sino no son absorbidos, son reclamados como devolución, facilitando al contribuyente tramites que conllevan a demorar la recuperación del IVA pagado.

Separación con el Pacto Andino

Chile fue uno de los países miembros fundadores del Pacto Andino en 1969, junto a Bolivia, Colombia, Perú y Ecuador. Con el fin de cumplir con la proyección de su Política de apertura internacional, Chile decide retirarse del Pacto Andino en el año de 1976, debido a que no deseaba estar limitado por los Programas Sectoriales de Desarrollo Industrial, que había impuesto este pacto. Lo interesante de aquello, es que a pesar de su retiro, las exportaciones de Chile dentro del Grupo, siguieron en aumento.

El GATT

El Acuerdo General de Aranceles y Comercio fue sustituido por la Organización Mundial de Comercio (OMC). Las principales metas del GATT son liberar el comercio mundial y darle bases seguras para lograr el crecimiento económico, y el desarrollo y el bienestar de la población del mundo. Chile estuvo entre las 23 partes contratantes fundadores del GATT.

Si analizamos lo más importante de las decisiones concernientes a Chile y a este acuerdo, Chile fue el primer país que consolidó la totalidad de sus derechos de aduana a un nivel parejo (35%), pero vale la pena indicar, que aún conservó lo que se conoce como "agua en el arancel". Este término de agua, se refiere a la diferencia entre el arancel consolidado 35%y el aplicado 10% a ese tiempo. Esto tiene que ver con la decisión de guardar un margen de acción en caso de ser necesario aumentar unilateralmente los aranceles.

En el contexto del comercio internacional, cada país tiene una Lista Nacional que se identifica con un número romano, en la cual se detallan todas las concesiones o consolidaciones arancelarias a la que ese país se ha obligado en virtud de las negociaciones realizadas en ese foro. En el caso de Chile, tiene la denominada Lista VII de Concesiones y consolidaciones arancelarias.

Impacto de la Crisis Financiera de los 80¨S

Esta crisis se caracterizó por los altos niveles de endeudamiento externo. En el caso de Chile, desde 1979 mantuvo una tasa de cambio fija durante tres años, para luchar contra la inflación, pero eso ocasionó un retraso cambiario ocasionándole consecuencias negativas, debido a que quitó competitividad a los sectores del comercio exterior. Por este motivo, el modelo económico que se estaba utilizando perdió confiabilidad y las autoridades económicas de ese tiempo, tomaron la decisión de que todos los derechos de aduana fueran elevados en forma pareja a 35%.

Esta crisis financiera, ocurrió en Chile en 1984. Lo importante de ello, es que los Economistas Chilenos, se dieron cuenta que esa no era la solución, y fue así que en el año de 1985 un nuevo equipo económico retomó la apertura de la economía, y rebajó los derechos arancelarios: primero a 30% en marzo de 1985, y luego al 20% en junio de 1985.

Exclusión del Sistema Generalizado de Preferencias (SGP)

En el año de 1988 el Gobierno de los EEUU, excluyó a Chile del Sistema Generalizado de Preferencias arancelarias, ya que argumentó que se violaban los derechos de los trabajadores. La realidad es que fue una acción tomada en contra del Gobierno de Pinochet, por la violación a los derechos humanos. Esta medida, tomada por el Gobierno de los EEUU, ocasionó una pérdida de 6 a 7 millones de dólares anuales por los impuestos aduaneros adicionales que debían pagar las exportaciones chilenas al ser importadas por mercado de los EEUU.

La respuesta económica de las autoridades chilenas, fue la reducción de todos los aranceles del 20% al 15%, con el fin de abaratar la economía chilena, especialmente de los insumos y bienes de capital extranjeros, pero también de incentivar las exportaciones.

Lo más interesante de esta decisión tomada por las autoridades económicas chilenas, es que la pérdida de las preferencias arancelarias, no alteró la tendencia del crecimiento de las exportaciones de Chile hacia los EEUU.

La ALADI

La denominada ALALC de los 60¨S dio lugar posteriormente a la ALADI de los 80. El efecto que tuvo la ALADI, con respecto a la política de apertura chilena, es que reconoció las limitaciones que las políticas económicas de sus miembros imponían a una apertura, por lo que eliminó la cláusula de la nación más favorecida, y proporcionó cobertura jurídica bajo el GATT a más de 80 acuerdos bilaterales, plurilaterales y sectoriales que se celebraron entre sus miembros.

La Política de Contra Reforma

Debido a que en la Región casi todos los países habían consagrado regímenes democráticos, con sus respectivas imperfecciones, Chile pudo iniciar negociaciones de acuerdos de libre comercio con estos, pues había un sustento político, la democracia, y los sectores privados, y los gobiernos, habían aceptado la lógica del libre mercado, es decir la libre competencia.

El Convenio con México

En 1973 México rompió relaciones comerciales con Chile producto del golpe de estado, pero en 1990 se restablecieron cuando Chile tuvo un gobierno democrático. Las nuevas condiciones políticas hicieron posible el inicio de negociaciones bilaterales que culminaron en el año de 1991 con la suscripción de un Acuerdo de Complementación Económica. El mensaje de este acuerdo era revelar a los sectores privados el objetivo de liberalizar todos los productos, salvo excepciones.

El resultado fue el primer acuerdo que puede denominarse de libre comercio realizado entre dos países de la región, compatible con el estándar de las normas sobre zonas de libre comercio, determinado en el Artículo XXIV del GATT.

Segunda Fase de la Liberalización

En el año de 1991, producto del aumento del creciente flujo de capitales que estaba llegando a Chile por el retorno a la democracia, y que comenzaba a apreciarse sensiblemente el tipo de cambio, los aranceles se redujeron de un 15% a 11%. Esta rebaja de aranceles, junto a otras medidas macroeconómicas, facilitó el manejo del tipo de cambio, pero no fueron bien vistas por la contraparte mexicana que negociaban el Acuerdo de Complementación Económica, pues veían una erosión de sus márgenes preferenciales en el mercado chileno.

La Ronda de Uruguay

Esta Ronda de Negociaciones comerciales multilaterales (1986– 1994) que culminó con la creación de la Organización Mundial de Comercio, fue una oportunidad para consolidar la apertura comercial. En esta ronda, se consolidaron los derechos de aduana a un 25%, excepto para los sectores de lácteos, trigo y harina de trigo, azúcar y aceites vegetales para los cuales la nueva consolidación fue de 31.5%.

La Expansión del Modelo Mexicano

El Acuerdo de México fue seguido por otros pactos comerciales similares suscritos con Venezuela en 1993, con Colombia en 1993, con Ecuador en 1994 y con Perú en 1998.

Esta expansión de acuerdos comerciales, también se debió a la actitud de comercio que tuvo México, al celebrar otros tratados de libre comercio con otros países de la región, por lo cual esto amenazaba dejar a las exportaciones chilenas en desventajas en esos mercados.

La APEC

Chile pudo materializar su ingreso en el año de 1994, a este foro que facilita el crecimiento económico, la cooperación, el comercio y las inversiones en la Cuenca del Asia Pacífico, ya que este mercado representa más de un tercio de la población mundial, cabe indicar que Asia absorbía la tercera parte de las exportaciones chilenas.

Ese año coincidió con la adopción de las metas de Bogor en Indonesia, en virtud de las cuales se asumió el compromiso voluntario de liberalizar el comercio de bienes y servicios así como las inversiones, hacia el año 2020 para las economías en desarrollo y 2010 para las desarrolladas. Chile declaró su compromiso con el plazo hadel 2010

NAFTA

Canadá y México invitaron a Chile a negociar su ingreso al NAFTA, lo que se anunció con motivo de la Cumbre de las Américas celebradas en 1994 en Miami, Florida. Sin embargo las negociaciones no llegaron a buen término, sólo a intercambio de información, debido a la falta de tiempo.

El Convenio con Canadá

Canadá propuso a Chile que, mientras se concretaba su ingreso al NAFTA, negociaran un acuerdo de libre comercio basado en el texto de ese tratado, las mismas que culminaron positivamente en el año de 1996 con la suscripción de un Tratado de Libre Comercio Transfronterizo de servicios, telecomunicaciones e inversiones.

El MERCOSUR

Tras la formación del MERCOSUR en 1991, los aranceles aplicados al comercio entre Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay, cayeron rápidamente, y se estableció el Arancel Externo Común (AEC) para el comercio con terceros.

Había una incompatibilidad esencial entre el perfil arancelario diferenciado del MERCOSUR y el arancel parejo de Chile. Chile propone por esto, firmar un ACE, el mismo que se suscribe en el año de 1996, donde se liberalizaron todos los productos, aún con plazos largos, con excepción del azúcar y el sector automotriz.

En esas áreas, MERCOSUR aún no había definido el programa de liberalización entre sus miembros y, por lo tanto, mal podía pactar el arancel externo común con un tercer país. Conforme a este nuevo

acuerdo, Chile y Bolivia en un acuerdo por separado, pasaron a ser "Miembros Asociados" del MERCOSUR, con estas nuevas condiciones de liberalización arancelaria, que hacían ya comparables el perfil arancelario diferenciado del MERCOSUR y el arancel parejo de Chile.

Que una vez suscrito el Acuerdo de Complementación Económica entre Chile y el Mercosur, el mismo que se dio en la Provincia de San Luis, República Argentina el 25 de junio de 1996. Que de acuerdo a lo sostenido en la obra, Chile y el Mercosur en América Latina, II Tomo, Editorial Jurídica Chile, coordinadora Jeannette Irigoin Barrenne, señala que el Acuerdo tiene por objetivos: "Establecer el marco Jurídico e institucional de cooperación e integración económica y física que contribuya a la creación de un espacio económico ampliado que tienda facilitar la libre circulación de bienes y servicios y la plena utilización de los factores productivos". El acuerdo firmado entre Chile y el Mercosur tuvo restricciones muy peculiares en sus inicios en cuanto a la desgravación arancelaria ya que los países signatarios ceden preferencias arancelarias de parte y parte, ya sea en materia aduanera fiscal monetario. Esto se dio debido a que los países miembros del Mercosur, todavía no habían llegado a establecer el Arancel Externo común.

Programa de Liberación Comercial

"Las partes Contratantes conformarán una Zona de libre comercio en un plazo de 10 años a través de un Programa de liberación Comercial que se aplicará a los productos originarios de los territorios de las Partes Signatarias. Dicho programa consistirá en desgravaciones progresivas y automáticas aplicables sobre los gravámenes vigentes para terceros países en el momento de despacho a plazo de las mercaderías". Esto provoco que se creen listas de productos que se fueron liberalizando de manera gradual, hasta llegar a niveles de tarifas cero arancel, pero existieron productos que para alcanzar el 100% de preferencia arancelaria se concedió el plazo de 15 años y estos fueron los que se incluyeron en un anexo llamado anexo 6, tanto así que esta desgravación progresiva todavía está por cumplirse en el año 2015.

Lo importante de esta decisión tomada por Chile y los países que conforman el Mercosur es que lo hicieron a tiempo y se ha venido cumpliendo con todo lo acordado en el Acuerdo de Complementación Económica suscrito en el año 1996.

La Alianza con México

La relación con México puso en evidencia que las reglas convenidas en el año de 1991 eran muy generales, y es por esto, que ello motivó a que ambos gobiernos iniciaran negociaciones para convertir el Acuerdo del año 1991 en un moderno Tratado de Libre Comercio entre Chile y México, el mismo que entró en vigencia en el año de 1999.

No fue posible en este Tratado liberalizar los productos que habían sido excluidos en el año de 1991, como consecuencia de las sensibilidades chilenas en los productos sometidas al sistema de bandas de precio. Junto al TLC se negoció un Tratado para evitar la doble tributación, similar al suscrito con Canadá.

El Mercado Centroamericano

El Mercado Centroamericano requería productos manufacturados en Chile, y es por esto que los empresarios chilenos estaban deseosos de que se dé un Tratado con Países Centroamericanos, el mismo que se dio, pero suscrito de manera conjunta con algunos países centroamericanos, es decir por un lado Chile, y por el otro Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras y Nicaragua.

Dado que estos países tienen sensibilidades diferentes en bienes, y diferencias regulatorias en servicios e inversiones, se dispuso que se negociarían protocolos individuales entre Chile y cada contraparte centroamericana, los cuales contienen las obligaciones sobre la desgravación arancelaria y las reservas de servicios e inversiones. En este Tratado de libre Comercio, inclusive vale la pena destacar que fue la primera vez que Chile negoció un capítulo sobre contratación pública.

La Tercera Fase de Liberalización

En 1998 el gobierno del Presidente Frei, determinó que el arancel parejo de 11% era muy elevado para mantener el crecimiento y desarrollo de la economía chilena con niveles de competitividad internacional, por ello el Congreso Nacional de Chile aprobó por amplia mayoría un proyecto de Ley en virtud del cual se redujeron los derechos de aduana, a razón de un punto porcentual anual hasta llegar al nivel de 6% en el año 2003.

Esta rebaja arancelaria fue más controvertida que la realizada en 1991, pues la crisis asiática había comenzado a tener un impacto mayor al previsto. Por ello, el Ejecutivo respondió mediante el compromiso de presentar un proyecto de Ley, para posibilitar la aplicación de medidas de salvaguardias conforme al acuerdo de la OMC, lo que se hizo poco tiempo después.

Renegociaciones con Antiguos Socios Comerciales

Ante la serie de Tratados de Libre Comercio celebrados por Chile con los diferentes países de la Región, la Unión Europea pensó que era conveniente celebrar Acuerdos comerciales con Chile, es por esto que se pudo celebrar un acuerdo entre estas partes, el mismo que abarca aspectos de asociación política, cooperación económica y libre comercio.

Pese a las limitaciones impuestas por los apoyos y protecciones de la Política Agrícola Común de la Unión Europea, el 85% de las exportaciones chilenas quedaron libres de derechos de aduana al momento de la entrada en vigencia del Acuerdo, lo que ascendió a 96% en el año 2007. Con esto Chile liberalizó aproximadamente una tercera parte de su comercio exterior.

Apertura con los EE.UU

A finales del añ0 2000 Chile y EE.UU anunciaron el inicio de negociaciones para un TLC. El comercio con los EE.UU representa aproximadamente el 20% de las exportaciones e importaciones chilenas.

En el año 2003 entró en vigencia el TLC que liberaliza todos los productos, e incluye el comercio transfronterizo de servicios, inversiones, comercio electrónico, nuevas obligaciones en materia de propiedad intelectual, trato nacional en contratación pública y disposiciones en materia laboral y ambiental en el cuerpo del Tratado.

Chile firmo el Tratado de Libre Comercio con los Estados Unidos en un compendio de veinticuatro capítulos y tres anexos, no dejo afuera a ningún sector, para mencionar alguno el de medio ambiente lo trato en el capitulo XIX, llamado de cooperación ambiental.

En el manual del Tratado de libre Comercio entre el Gobierno de la República de Chile y el Gobierno de los Estados Unidos, obra que se edito en el año 2003, trata de los Niveles de Protección en su Art. 19.1 el cual señala que: "Reconociendo el derecho de cada Parte de Establecer, internamente, sus propios niveles de protección ambiental y sus políticas y prioridades de desarrollo ambiental, cada Parte garantizará que sus leyes establezcan altos niveles de protección ambiental y se esforzará por perfeccionar dichas leyes". En un acuerdo comercial, o en un Tratado de Libre Comercio como el que suscribieron Chile y Estados Unidos, estos puntos no pueden quedar por fuera, y es a estos niveles de concesiones que los pueblos le tienen temor al suscribir acuerdos amplios, debe de observarse que Chile lo que ha hecho es aprovechar el posicionamiento de sus productos que ya tenían ganado una en el mercado norte-americano, que según las estadísticas estaban en ese entonces por el 20 % de sus exportaciones.

Relación con Corea

Hacia finales de la década de los años 90, Corea del Sur sugirió al gobierno chileno iniciar un estudio sobre la factibilidad de emprender negociaciones para un acuerdo de libre comercio. El gobierno de Corea seleccionó a Chile para hacer su primer acuerdo por ser un mercado atractivo, que no ofrecía amenazas a la producción agrícola coreana y que había acumulado vasta experiencia en materia de negociaciones.

Es por esto que Chile aceptó el desafío, adicionalmente a que era un mercado atractivo, convirtiéndose en el primer acuerdo Trans Pacífico, lo que podía constituir un modelo para tratados similares con otros países de esa región. Luego de la crisis asiática y la corrección de las tasas de cambio, el precio de las exportaciones coreanas se tornó muy competitivo. El TLC entró en vigencia en abril del año 2004.

EFTA

La EFTA es la Asociación Europea de Libre Comercio que agrupa a Suiza, Noruega, Islandia y Lichtenstein. Producto de una iniciativa Suiza en 1999, en junio del año 2003 se firmó un Tratado de Libre Comercio entre Chile y los países de la EFTA. Pese a las limitaciones, el 90% de las

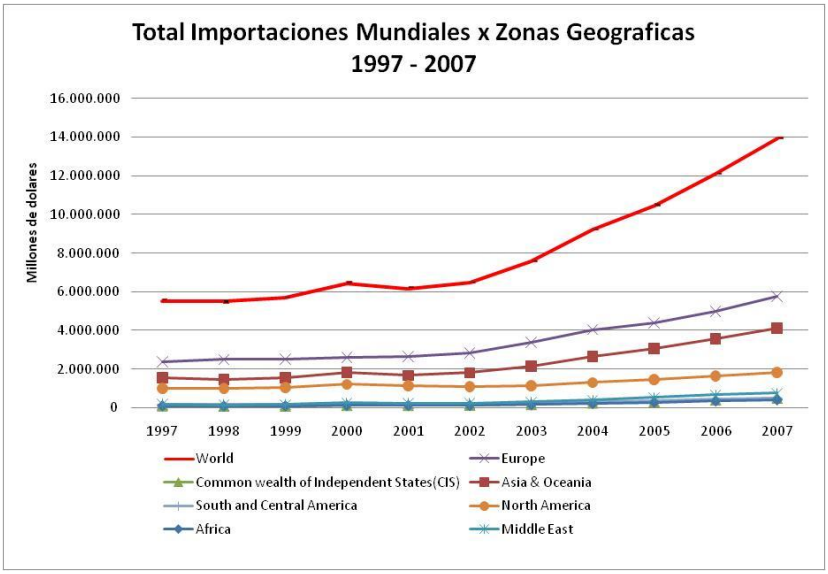
exportaciones de Chile quedaron liberadas de derechos arancelarios a la entrada en vigor del acuerdo (96% en los mercados de Noruega e Islandia)

El Área de Libre Comercio de las Américas (ALCA)

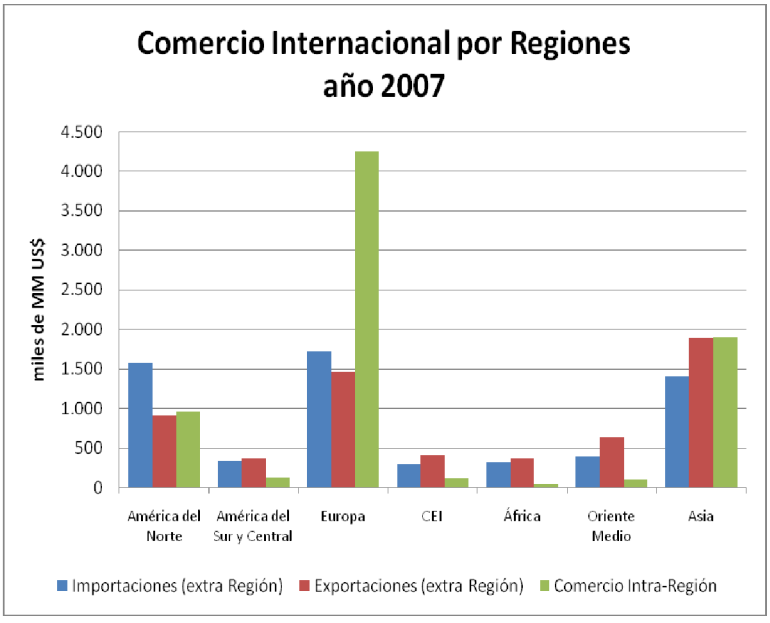
Paralelamente al ALCA, han continuado expandiéndose los acuerdos de libre comercio entre países de la región, y de algunos de estos con terceros, lo que revela que hay sustento e interés en la liberalización. Sin embargo, no todos estos acuerdos cubren servicios e inversiones, y queda por verse la cobertura en materia de comercio de bienes.

Lo que se pretende es ampliar los mercados y reducir los costos de transacción gracias a normas de origen comunes y a la acumulación de insumos para los efectos de calificar como producto de la región. Otro atractivo es tener garantías de acceso, trato nacional y buenas disciplinas para servicios e inversiones, particularmente con aquellos países con los cuales Chile aún no ha podido negociar esas áreas.

Fuente: Organización Mundial de Comercio, World Trade Report 2008



Fuente: Organización Mundial de Comercio, World Trade Report 2008



Fuente: Organización Mundial de Comercio, World Trade Report 2008

Origen	Norteamérica	Sudamérica y el Caribe	Europa	CEI	África	Medio Oriente	Asia
Mundo	2.516,73	450,66	5.955,87	396,58	354,87	482,67	3.293,64
Norteamérica	951,18	130,65	328,74	12,42	27,27	50,08	352,12
Sudamérica y el Caribe	151,30	122,05	105,64	6,44	13,68	9,10	80,23
Europa	458,50	80,40	4.243,56	189,05	147,71	152,92	433,67
CEI	23,56	6,28	287,45	103,20	6,87	16,24	59,62
África	91,87	14,62	167,55	0,94	40,47	10,53	80,88
Medio Oriente	83,93	4,36	108,30	4,76	27,53	93,37	397,30
Asia	756,39	92,30	714,64	79,78	91,35	150,44	1.889,82

Fuente : Organización Mundial de Comercio, World Trade Report 2008

Los presentes gráficos muestran la evolución del Comercio Mundial chileno que en la última década han registrado un crecimiento impresionante al casi triplicarse en dicho periodo. Con zonas geográficas como Europa y Asia que han registrado el mayor nivel de incremento. Asimismo, el nivel de comercio Intra-Regional es el más importante representando el 55% del total del comercio, versus un 45% del Inter-Regional. El segundo gráfico muestra el desarrollo de las importaciones en los últimos 10 años, pero por zonas geográficas, a nivel mundial.

2.1 FUNDAMENTOS SOBRE LEGISLACIÓN ADUANERA ECUATORIANA

Al 9 de Noviembre del 2009, se han dado cambios en materia tributaria, que tienen que ver con el trámite a la reforma tributaria del Ejecutivo. Lo acordado, es no dar paso a los impuestos para las gaseosas

y mantener el incremento del impuesto a la salida de divisas (ISD) del 1% al 2% pero flexibilizando sus condiciones para los importadores de materias primas y bienes de capital. El 1% más que se pague por ese tipo de compras al exterior se podría devolver como crédito tributario a los importadores. Es decir, si un importador compra maquinaria por USS 100.000 y paga USS 2.000 por ISDC, tendría derecho a usar USS 1.000 para reducir su Impuesto a la Renta (IR).

En el caso de las gaseosas, el proyecto del Ejecutivo plantea que la base imponible se determine en función de los litros de bebida. Es decir, por cada litro se aplicará un impuesto de USS 0,08. El objetivo de la propuesta, de acuerdo a lo indicado por el Director del SRI, era facilitar el cumplimiento del pago del impuesto al cambiar la metodología del cálculo: del Precio de Venta al Público (PVP) a un impuesto específico por litro. Sin embargo, se mantendrá el impuesto vigente, que es del 10% sobre el PVP.

El presupuesto de recaudación de impuestos para el 2010 es de USS 8.166 millones es decir USS 1.866 millones más que en el 2009. De esto el mayor rubro es por el impuesto a l valor agregado con USS 3.405 millones. También se piensa recibir aranceles por USS 856 millones e Impuestos a los Consumos especiales por USS 519 millones. En el caso del 2% a la salida de capitales, la reforma tributaria contempla que servirá como crédito tributario. Un aspecto muy importante, es que esta reforma contempla la intención del régimen de que el pago anticipado del impuesto a la renta se convierta en un impuesto mínimo. Esto podría entenderse, de que el tributo no se cobraría entonces en base a la renta sino al tipo de operación. Otro aspecto importante a analizar en la reforma, es que los dividendos ahora formarán parte de la base global de cálculo para el impuesto a la renta.

Con relación al impuesto mínimo, este podrá ser depurado con las retenciones en la fuente. También se hace una exoneración del impuesto a la renta respecto de las utilidades que se capitalicen. En la reforma se grava con IVA del 12% para el papel periódico.

Al 4 de Diciembre del 2009, quedó aprobada en la Asamblea, la cuarta reforma tributaria, en menos de tres años. El impuesto más polémico de la nueva ley, es el 12% al papel periódico, para periódicos y

revistas. Cabe indicar, que la propuesta de reformulación del ICE sobre tabacos, bebidas alcohólicas, gaseosas y cervezas fue desechada. El anticipo mínimo será posible deducirlo de las retenciones en la fuente. En otro punto, se ha visto pertinente que los artesanos sean calificados por la Junta de Artesanos y no por el Ministerio de Industrias, como planteaba la ley. Sobre la salida de capitales, se permite que los importadores de materia prima y bienes de capital puedan realizar créditos tributarios de montos equivalentes a los pagados.

Durante los casi tres años del gobierno actual se han producido siete reformas legales que tienen que ver con los tributos. De estas, cuatro han sido las más importantes. En Diciembre del 2007 se aprobó la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. Siete meses después, pasó la Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a varias leyes tributarias y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico. En diciembre del 2008, se aprobó la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley reformatoria para la Equidad Tributaria y el 3 de diciembre del 2009, la Asamblea aprobó una nueva reforma. De acuerdo a la reforma, en el caso de los impuestos a los consumos especiales de bebidas alcohólicas y cigarrillos se dejó insubsistente la propuesta del SRI de realizar una nueva fórmula de cálculo por volúmenes. Se mantiene la fórmula anterior. El impuesto mínimo podrá utilizarse como crédito tributario, su devolución puede ser solicitada hasta tres años después.

La Reforma Tributaria al 3 de Diciembre del 2009 consiste en lo siguiente:

- Con respecto al Impuesto a los dividendos, que son las utilidades de accionistas de las empresas, antes estaban exentos de Impuesto a la Renta. Ahora los dividendos pagan impuesto a la renta de hasta el 35%. 1.- Si provienen de sociedad nacional o extranjera con residencia en ecuador y van a persona natural nacional o extranjera con residencia en Ecuador-Sociedad Extranjera con residencia en paraíso fiscal. 2.- Si provienen de sociedad extranjera sin residencia en Ecuador y van a sociedad nacional o extranjera con residencia en Ecuador y a persona natural nacional o extranjera con residencia en Ecuador. El pago puede ser compensado con el 25% que ha pagado la sociedad con residencia en paraíso fiscal.

- Con respecto al Impuesto mínimo a Empresas. Antes se trataba de un anticipo de impuesto a la renta. Si se causaba menor impuesto, al final del año se podía pedir devolución, también se podía compensar con el impuesto a la renta propio o de terceros hasta por cinco años. Ahora este se puede compensar en los ejercicios tributarios de los siguientes tres años. Sin derecho a devolución. Se calcula de la siguiente forma: 0,2% patrimonio total 0,2% total de costos y gastos deducibles 0,4% activo total ¨0,4% total de ingresos gravados- Se resta el pago de retenciones en la fuente que ha hecho el contribuyente y este resultado, la diferencia constituye el impuesto mínimo.
- Con respecto al impuesto a la salida de capitales, antes se pagaba el 1% a la salida de capitales de montos desde USS 500,00.Ahora se incrementa la base imponible para el pago del 2% a la salida de capitales a USS 1.000,00. Los importadores de materias primas y de bienes de capital pueden efectuar un crédito tributario sobre el pago realizado. El crédito tributario es el derecho del contribuyente a compensar de su impuesto a la renta causando valores previamente pagados por concepto de anticipo, retenciones en la fuente o salida de capitales.
- Con respecto al IVA para periódicos, antes el papel periódico y revistas estaban con tarifa 0% del IVA. Ahora se aplica el 12% como tarifa para papel periódico, periódicos y revistas.

Al 1 de Enero del 2010, adicionalmente a todas las reformas planteadas y aceptadas, como el 12% al papel periódico para diarios y revistas, al 2% de impuesto a la salida de capitales, que permite la compensación de este pago a los importadores de materias primas y bienes de capital, a través de crédito tributario, tenemos la creación del impuesto a los dividendos de las personas naturales y también se empezará a cobrar el impuesto a las tierras rurales, de acuerdo con la Ley Tributaria del 2007.

A principios de este año (2010) se incremento el monto de las retenciones en la fuente por pagos de intereses en los créditos externos. Hasta diciembre del año pasado la retención era del 5% y ahora es del 25%.

El cobro del impuesto predial en Guayaquil se inicia con un incremento del 19,97%, cifra que corresponde a la inflación oficial acu-

mulada entre enero del 2006 y noviembre del 2009 y que se aumentará al valor que se cobró hasta el 2009 a los 445.000 predios que tiene registrado el Cabildo para el 2010. El Municipio de Quito no ha anunciado incrementos en esos tributos y tiene habilitadas 858 ventanillas para receptar el pago de esos tributos.

En tanto, la Terminal Aeroportuaria de Guayaquil, concesionaria del aeropuerto internacional José Joaquín de Olmedo, aplicará un incremento a los servicios aeronáuticos que presta la terminal a partir de hoy. El aumento contempla el 2,27% y se sustenta en el contrato de concesión para la administración del aeropuerto, en operaciones desde el 2006. Actualmente, los usuarios que se embarcan en un vuelo externo cancelan USS 27,75 por este rubro, pero a partir de hoy 1 de enero del 2010 pasa a USS 28,27.

En otro punto, a USS 6.600 millones aumentó la recaudación de impuestos en el 2009. Estos se componen por un 43% de impuestos directos y el 57% de indirectos. Se proyecta que en el 2010 se recaudarán unos USS 7.730 millones.

En cuanto al sistema de aduanas, cinco son los tributos que debe pagar un pasajero en caso de ingresar al país un artículo que la Aduana ecuatoriana considere un bien tributable. La Aduana mantiene una lista de los ítems que como efectos personales están exentos de impuestos por vía aérea. En ese listado se detalla el número de los objetos, que siendo nuevos o usados, pueden arribar bajo esa condición con el viajero. Si un artículo no está en la lista o sobrepasa el número permitido pasa a ser calificado como bien tributable. Por ejemplo, un pasajero puede llegar a Ecuador con un televisor de hasta 21 pulgadas sin pagar tributos, pero, en caso de que arribe al aeropuerto con un segundo televisor, ese bien cancelará los tributos. Para determinar el pago de impuestos, la Aduana primero hace un cálculo del valor CIF, que incluye el costo de la mercancía, el valor del flete y el seguro. Para cancelar los tributos, previamente se calcula el CIF (costo, seguro y flete) Por ejemplo:

Precio del bien	US$ 100,00
Flete (US$ 1,5 x 2 kg)	3,00
Seguro (2% del FOB + Flete)	2,06
TOTAL CIF	US$ 105,06

Ese valor puede variar, dependiendo del artículo. Sobre ese monto se procede a la estimación de los posibles cinco tributos: AD VALOREM; Fondo para el Desarrollo de la Infancia (FODINFA); Impuesto a los Consumos Especiales (ICE), Salvaguardia e Impuesto al Valor agregado (IVA).

El Ad valorem es un arancel que la Aduana cobra a las mercancías mientras que el Fodinfa es un impuesto que se estima sobre el 0,5% del valor CIF. Ciertas cargas deben pagar el ICE y la salvaguardia que se estableció este año. A ello se suma el IVA.. Por ejemplo, en un caso sin ICE:

AD VALOREM (20%)	21,01
FODINFA (0,5%)	0,52
Salvaguardia (35%)	36,77
IVA (12%)	19,60
TOTAL IMPUESTOS	US$ 77,90

Los artículos que no pagan impuesto y que pueden llegar con un pasajero son: prendas de vestir, joyas, adornos para el hogar, bienes de uso profesional, herramientas y equipos para el desempeño laboral, que sean portátiles. Se incluyen: medicamentos con su debido receta, aparatos ortopédicos, máximo dos instrumentos musicales, máximo cinco litros de bebidas alcohólicas, y 20 cajetillas de cigarrillos. El viajero puede arribar con dos ítems de los siguientes artículos (uno nuevo y otro usado): cámara, filmadora, celular, agenda electrónica, consola para videojuego, calculadora electrónica. También con un artículo reproductor de video, un televisor de 21 pulgadas, un computador de escritorio, una impresora, entre otros.

Existe una lista, emitida por la Aduana, en la que se estipulan los artículos exentos de impuestos. Este listado incorpora nuevas especificaciones para productos que ya estaban e incluye otros que no se contemplaban como el ingreso de hasta 20 cajetillas de cigarrillos. Un funcionario de la entidad explicó que la normativa también exentúa el pago de tributos a ciertos bienes de uso profesional, que no tengan restricciones en volumen, cantidad o tamaño. En esos casos el pasajero debe demostrar que son para su actividad y no para fines comerciales. La Aduana prepara una campaña de difusión para informar a los usuarios

de esta norma, estipula que si una mercancía supera los 2.000 dólares esta no podrá salir de la sala de embarque y el pasajero deberá hacer los trámites de una importación común.

Sacar una carga de las instalaciones portuarias tomó en promedio 7 días durante el 2009, según los balances técnicos de la Aduana. Ese tiempo es uno de los más bajos que se registra desde el 2006, cuando el despacho tardaba alrededor de trece días. La Aduana indicó que actualmente de los siete días solamente uno corresponde al trámite aduanero. Agentes de Aduana consultados refieren que si bien el tiempo de despacho se ha reducido aún falta mejorar aspectos para agilitar la nacionalización. Durante el año que terminó, la Aduana implementó el nuevo aforo automático, que permite la revisión de las declaraciones aduaneras vía electrónica en pocos minutos. En el año 2009 se canalizaron 6.384 declaraciones aduaneras bajo esta modalidad de despacho.

Con respecto a bienes que han caído en cuanto a su importación, tenemos por ejemplo los celulares que han caído en un 66,51% como consecuencias de las medidas de salvaguardia. El arancel para la importación de este artículo subió el 15%. Otros bienes que cayeron en sus importaciones fueron los vehículos. Una de subpartidas relacionadas a este sector que presentó una baja es la de los vehículos para transporte de mercancía en CKD (partes para armar en el país). También cayó la importación de la partida de los vehículos relacionada a los vehículos de turismo y demás vehículos destinados para el transporte de personas. De entre los aparatos que comercializan los almacenes de electrodomésticos, los televisores tuvieron una merma en el monto de las importaciones. Se trajeron al país 70,65 millones de dólares menos, con una reducción del 41,69%. Sin embargo, la fijación de salvaguardias también motivó en ensamblaje local de televisores como la marca Riviera.

Las importaciones de calzado, gravadas con un arancel, bajaron este año casi 35,17 millones de dólares, un rubro que comparado con el 2008 significa una reducción del 75,20%. El régimen estableció que el calzado foráneo tenga un arancel específico de 10 dólares por cada par.

El encarecimiento de este producto generó además intentos para ingresar la mercancía de contrabando. El Servicio de Vigilancia Aduanera

aprehendió, durante el 2009, 117 mil pares de zapatos que buscaron entrar al mercado sin pagar tributos y evadiendo controles. Este tipo de mercancías se detectó no solo en los pasos fronterizos, sino en el centro de Guayaquil. Según los datos de Aduana, las motocicletas tuvieron impactos en sus importaciones que descendieron a casi la mitad. Hasta noviembre del 2009 las importaciones fueron 24,62 millones de dólares menos que en el 2008. Nota: este extracto de información fue tomado del Diario El Universo del día viernes 1 de enero del 2010.

EL SRI PROMOVERÁ VEEDURÍAS

Al 27 de enero del 2010, el SRI creará 11 veedurías ciudadanas en cada una de las regionales en las que opera, para que acompañen los procesos judiciales que ese organismo lleva en tribunales fiscales y en las cortes, en contra de importantes contribuyentes, por incumplimientos tributarios. Estas veedurías estarán conformadas por estudiantes de Derecho de los últimos años de las universidades. Carlos Marx Carrasco, director del SRI, sostuvo que hay varios juicios que involucran a compañías como Agip, Banco Internacional, Banco Pichincha, Universal, Cayman Internacional, City Oriente LImited, Dinners Club, Ecuador TLC, Eléctrica Quito, Flopec, Oxy, Overseas Petroleum, Perenco, Petrocomercial, Repsol entre otras, que no han tenido la celeridad adecuada por parte de la Función Judicial. Los mayores juicios que lleva adelante el SRI podrían llegar a representar unos US$ 830,6 millones de ingresos para el fisco, según rentas.

Adicionalmente, el SRI anunció que realizará controles más rigurosos en los sectores de la construcción, explotación de minas, la industria manufacturera, la de intermediación financiera, maderera y la de combustibles. El SRI espera volver más eficiente la recaudación impositiva que este año se prevé que llegará a una meta de US$ 7.370 millones. Esta cifra es la misma que se presentó en la pro forma presupuestaria y que la Asamblea pidió se ajuste, luego de que se observó la reforma tributaria y por tanto se redujo el nivel de ingresos por tributos en US$ 307 millones. Carrasco explicó que la meta no se ha bajado, pues se buscará mejorar la recaudación. Nota: Información obtenida del diario El Universo, del día 27 de enero del 2010.

ANÁLISIS TRIBUTARIO Y ECONÓMICO DE LOS 3 PRIMEROS AÑOS DEL GOBIERNO

En el 2007 los panaderos recibieron del gobierno del Economista Correa un subsidio para que el precio del pan no se afecte por el encarecimiento del trigo en los mercados internacionales, pues la materias primas en el exterior repuntaron hasta en más del 100% ese año. En el 2008, con la crisis económica mundial, el régimen optó por fijar precios para productos de consumo masivo como el arroz y la leche. En el 2009 se pusieron salvaguardias a importaciones para detenerlas y eso salvó de la quiebra a muchos artesanos del calzado y de confecciones, quienes habían estado en apuros por el ingreso agresivo de productos chinos.

En los tres años que cumple el Gobierno, se han dado cuatro reformas para los impuestos y se produjo un aumento del 41% el sueldo básico de los trabajadores. De acuerdo a la Cámara de Comercio de Guayaquil lo que se puede destacar de estos tres años, en materia económica, está muy focalizado en sectores pequeños y con medidas que a largo plazo no considera que sean sostenibles: se beneficia a un pequeño sector poniendo impuestos altos a todos los otros. Según Carlos Marx se considera un logro las mayores recaudaciones en este Gobierno: el 54% más de los ingresos entre el 2007 y 2009, en comparación con los tres años anteriores al pasar de USS 11.715 millones a USS 18.031 millones. Se está recaudando más y controlando la evasión. Ante la caída de los ingresos petroleros, los tributos son la primera fuente para el Estado. Un reporte del Banco Central muestra el 7% más de ingresos por el impuesto a la Renta en el 2009. El SRI establece que ese tributo representa ahora el 39% frente al 26% del gobierno de Gustavo Noboa, el 28% del de Lucio Gutiérrez y el 31% del de Alfredo Palacios. El Central atribuye el alza al incremento de las retenciones en la fuente. También hay más recaudación por el aumento de la tarifa del impuesto a la salida de divisas y a la eliminación de exoneraciones, y por el nuevo impuesto a los activos en el exterior. Por el contrario, en el análisis del Central, realizado con datos cortados a Octubre 2009, se nota una reducción de los ingresos del impuesto al valor agregado del 2% como incidencia de la actividad económica e inflación, y una contracción más alta del 7% por el impuesto a consumos especiales ante la eliminación de ese rubro a las telecomunicaciones. En estos dos también pesó la política

arancelaria. Esas medidas arancelarias marcaron una desaceleración en las importaciones 18% el año pasado, que aminoraron el déficit comercial no petrolero.

Según el Centro de Inteligencia e información comercial de las Corporación de Promoción de Exportaciones e inversiones CORPEI, entre enero y octubre pasados la balanza no petrolera tuvo un déficit de 4,1 millones, pero es menor al registrado en el mismo período del 2008, en unos US 1,9 millones. Los socos con los que se tuvo mayor saldo positivo fueron Rusia Venezuela e Italia, y los de mayores balanzas negativas: a EEUU, China. Colombia y Brasil. El balance no es cero. Hay mejoramientos como el arreglo de las carreteras, pero no se ve algo que organice la producción, comento Carlos León del Instituto de Investigaciones Económicas de la facultad de Economía de la Universidad de Guayaquil. Consideró que hay preocupación por el pequeño productor, aunque de alguna manera se continúa la política de Jamil Mahuad de generar elementos de inclusión de economía como los bonos.

Según Manuel Chiriboga, entendido en temas agrícolas y de comercio, nos gastamos buena parte del dinero en el 2007 y en el 2008, y cuando la crisis nos golpeó más fuertemente, tomamos medidas desaconsejables, como aumentar los impuestos a las empresas. El 2009, dijo en un artículo, que el año del Gran cero, sin crecimiento, con aumento del desempleo al 9% (la proyección gubernamental es que haya cerrado en 7,9% las ventas no petroleras cayeron. Se optó por restricciones a las importaciones, cayó la inversión privada y la pública sufrió la caída del petróleo, No todo fue resultado de la crisis internacional, en parte tuvo que ver con problemas en la conducción económica del país, fundamentalmente el uso pro cíclico de las reservas del país y el reducido ahorro. La ministra de coordinación de la producción, Nathaly Celi, dijo que si hubo incrementos en la inversión nacional y extranjera, y que esta última creció en más de USS 400 millones. Resaltó la orientación del Gobierno hacia la diversificación de mercados productivos, y que a pesar de la crisis algunos sectores si mejoraron sus ventas, como la construcción y el calzado. El 2009 no ha sido tan malo como lo pintan, y en este 2010 si es posible una recuperación de los mercados internacionales.

El Banco Nacional de Fomento y la CFN han otorgado USS 2.256 millones, como préstamos entre el 2007 al 2009. De ese monto USS 980,88

millones corresponden a la CFN que es más del doble de los recursos entregados en los seis años anteriores, según el reporte del Consejo Sectorial de la Producción. Hubo 16,8% menos aportes, es decir una caída de US 176 millones en las contribuciones a la seguridad social en el primer semestre del año pasado. Esa baja está asociada al nivel del empleo y desempleo, de acuerdo con un reporte del Banco Central sobre la evolución de la economía ecuatoriana del 2009.

JUICIOS ENTRE EMPRESAS PÚBLICAS Y PRIVADAS Y EL SRI

Al 28 de enero del 2010 de las 34 empresas que tienen cuentias más altas en litigio, 19 son empresas petroleras, 4 financieras y las 11 restantes del sector de alimentos, construcción, agrícola y eléctrico. Básicamente, lo que las empresas han presentado en cortes y tribunales fiscales son impugnaciones (cuando no están de acuerdo con los montos de pago que establece el SRI, luego de realizar auditorías).

Además han emprendido juicios de excepción para contrarrestar la coactiva del SRI en contra de varias de ellas. Carlos Marx reconoce que dentro de las empresas que tienen los juicios más importantes, hay una gran presencia de petroleras. Para el funcionario existen algunos riesgos en este sector: la declaración de gastos deducibles por pagos al exterior y en los procesos de subcapitalización.

Este último proceso consiste en crear empresas con pequeños capitales pero luego entregarse auto créditos y pagarse intereses a ellos mismos. También hay casos en los que se echa mano de las operaciones de leasing que significa que se compra un activo, pero luego se lo vende por una cantidad menor: Así se produce una depreciación acelerada del activo, explicó Carrasco. De su parte, Luis Calero, experto petrolero, consideró que tradicionalmente el tema de los juicios se han producido por inconsistencias entre la visión del Estado y de las empresas, sobre costos de operación y costos deducibles.

Carrasco comentó que se ha demandado de la justicia celeridad en el tratamiento de los diversos casos. Por ejemplo, sobre la empresas AGIP, dijo que en uno de los juicios, se ha conocido que ya existe sentencia favorable para el Estado (recuperarían USS 28,8 millones), pero algún

magistrado no termina de firmar: Con sentencias como esta, considera Carrasco, "se crearía jurisprudencia y el sector de disciplinaría. Según el Servicio de Rentas existen más de 6.000 juicios a nivel nacional, pero los recientemente mencionados por Rentas son los más importantes de la Regional Norte. Hay juicios desde hace 20 años. La Empresa Eléctrica Quito disputa al SRI USS 7,1 millones. Sin embargo, si se vuelve empresa pública se deberán dar de baja las glosas de montos por impuesto a la Renta.

COMEXI VOLVERÁ A IMPONER ARANCELES A CIERTOS PRODUCTOS

Tras la reducción anunciada en las salvaguardias que generó preocupación en los sectores beneficiados de esa restricción que frenó las importaciones, el Consejo de Comercio Exterior COMEXI anunció que establecerá medidas específicas de carácter arancelario, para precautelar el empleo y el desarrollo de dichas industrias. Y es que al aplicar aranceles a bienes de consumo: alimentos, vestimenta, mobiliario… favoreció a la producción local, en especial de calzado y textiles. Carlos Ribadeneira, presidente de la Cámara de la Pequeña industria de Pichincha, dijo que también se deberían establecer normas técnicas, de calidad, empaque y etiquetado para la importación para velar por los consumidores.

Para algunos productores de calzado, sus ventas crecieron en el 2009 en aprox. 17% en relación al 2008, y la aplicación de gravámenes a la importación de zapatos, también ha permitido que algunas fábricas se dediquen a ensamblar los zapatos que llegan a otros países en partes para que luego los importadores los comercialicen. Ribadeneira contó que, hasta el 2008, el calzado de seguridad con punta de acero se importaba de China, pero que ahora ya se fabrica en Ecuador.

Para otros productores gracias a las medidas arancelarias los sectores productivos han podido recuperarse. Para Ribadeneira, la restricción de importaciones textileras, también obligó a los productores a crear nuevos diseños y a estar a la vanguardia con las nuevas tendencias en moda y color. También se compite con Colombia, Perú o productos provenientes de Asia. Cree que faltan incentivos para la producción y la

exportación, como reducción de impuestos y créditos preferenciales. También se requiere asistencia técnica y capacitación dirigida a la mano de obra.

A inicios del 2009, el COMEXI resolvió restringir el ingreso de 627 subpartidas de bienes, a través de cupos y el incremento de los aranceles. El pasado 23 de enero se dispuso que empiece un proceso de desgravamen, con la reducción del 10% de los aranceles. La eliminación total de las salvaguardias está prevista que se concrete dentro de seis meses. En un mes este Consejo anunciará cuáles serán las medidas específicas arancelarias que se aplicarán y a qué sectores estarán dirigidas; además, de calzado y textiles.

SRI PUEDE REVISAR CUENTAS BANCARIAS PARA HALLAR EVASIÓN

El SRI tiene previsto monitorear las cuentas bancarias de los contribuyentes, como parte de las medidas para intensificar los controles de evasión tributaria. Ello porque el sigilo bancario quedó eliminado en los casos que la autoridad requiera esa información, con la última reforma tributaria aprobada por la Asamblea en diciembre pasado.

El artículo 38 de la reforma indica: "En el artículo 106 LRTI, a continuación del punto añádase: para la información requerida por la Administración tributaria no habrá reserva ni sigilo que le sea oponible. Según especialistas en el tema, la norma establecida en la reforma tributaria le da facultad al SRI para pedir cualquier tipo de información, en instituciones públicas o privadas. Explicó que en el país están instaurados los sigilos bancario y bursátil, cuestionó que su levantamiento se aplique en procesos administrativos, pues lo ideal sería que se levantara el sigilo pero en etapas judiciales y sólo a través de la orden de un juez.

El sigilo bancario es un principio que se funda en la privacidad del individuo, en el respeto a su privacidad económica, pero esto no es un mecanismo eficiente para conocer los ingresos reales de los contribuyentes. Si alguien vendió su casa, por ejemplo, ese dinero no se lo puede considerar renta. Si ha pedido un crédito y su cuenta se incre-

menta, tampoco significa que sus ingresos son mayores, sino más bien que tiene una deuda. Además prevé riesgos por la inseguridad, recelo de la gente de intermediar o de confiar su dinero en la banca o que se puede convertir en herramientas de exceso de persecución. Carrasco señaló que se harán controles masivos e intensivos en sectores en los que se presumen irregularidades como: metalmecánica, construcción, Minas e intermediación financiera. Además se verificará la declaración patrimonial en comparación con los ingresos.

CONTRIBUYENTES AHORA SON QUIENES MÁS FINANCIAN AL ESTADO

Los tributos que en el 2010 serán pagados por ciudadanos y empresas (tanto al SRI, como a la Corporación Aduanera ecuatoriana) representan el 59% de los ingresos propios del país. Así se puede constatar en la programación presupuestaria del Ministerio de Finanzas. Los ingresos propios, es decir sin contar con el financiamiento externo, se calculan para este año en USS 13.836 millones. Y de ellos USS 8.166 millones corresponden a impuestos.

La relación se repetirá en los años venideros de acuerdo con los cálculos del Ministerio de Finanzas. En el 2011 se espera que los tributos equivalgan también al 59,1% en el 20112 al 58,4% y en el 2013 al 61,7 %. De acuerdo con cálculos realizados por Jaime Carrera, del Observatorio de la Política Fiscal OPF incluso desde el 2009 se registra esta relación, pues los ingresos fueron de USS 11.243,00 millones mientras los tributos llegaron a USS 7.258 millones es decir, estos últimos representaron el 64,5% de los ingresos propios del Estado.

Para Pablo Guevara, experto tributario de la consultora Fides buró, en los últimos años se ha producido una nueva lógica en cuanto a los ingresos, a través de la cual la dependencia del presupuesto de los recursos petroleros cada vez es menor. La recaudación de impuestos subió de manera importante si se compara lo recaudado entre el 2004 y el 2009. Ese rubro pasó de USS 3.203 millones a USS 7.258 millones, es decir, creció en 126,6%, o sea, tuvo un crecimiento de más del doble en cinco años. En el régimen actual se ha intensificado la gestión tributaria, tanto a

nivel de controles como a través de reformas legales. Se han creado nuevos impuestos, como el de salida de capitales, el impuesto a los activos fuera del país, e incluso se ha buscado incorporar al régimen tributario a comerciantes menos formales que pueden tributar a través de Régimen impositivo simplificado del ecuador RISE.

El analista Walter Spurrier habla de esa mayor presión tributaria: el 1 de octubre del 2007, al explicar las reformas que propuso el director del SRI, Carlos Marx Carrasco, sostuvo que en Ecuador la relación impuesto a PIB es muy baja; el 11,7% en el 2007, y que su objetivo era elevar la tasa al 14% en el 2010, el que entonces era el último del gobierno de Correa. A Carrasco en lugar de tomarle cinco años alcanzar la meta, le tomó tres, la relación alcanzaría 14,8% en el 2009, un mal año económico. No debe sorprender que haya reforma tributaria todos los años.´

El hecho de pasar de una dependencia petrolera a la de tributos resulta positivo, según Guevara, pues el país ahora tendría un presupuesto menos volátil. La dependencia petrolera ha provocado que muchos gobiernos tambaleen sólo con el hecho de que el precio del petróleo haya caído o se haya reducido ese ingreso por roturas de oleoductos o paralizaciones petroleras. Dentro de la nueva lógica, Guevara también ve positivo que se haya empezado a cerrar la brecha histórica que existía entre el volumen de recaudación de los impuestos a la Renta y el del IVA. En los países en desarrollo, como en los latinoamericanos, la recaudación mayor estaba en los impuestos como el IVA (que gravan el consumo), cuya relación era de dos a uno con respecto al de la Renta (que grava la riqueza) en Ecuador la relación se ha ido equilibrando. Mientras en el 2004 el Impuesto a la Renta representaba el 29% de los ingresos tributarios y el IVA, el 71%; en el 2010 la previsión que Renta sea el 45% y el IVA DEL 54%. Nota: La Información contenida en este capítulo que trata sobre el Marco Teórico, correspondiente a las Reformas Tributarias, han sido obtenidas de diferentes publicaciones de Diarios Nacionales, como por ejemplo: Diario El Telégrafo, Diario El Universo, Diario El HOY y Diario El Comercio.

METODOLOGÍA.

Con el fin de explicar el procedimiento de análisis e implementación a utilizar, para la aplicación del Modelo Arancel Bajo parejo en el Sistema

Económico Ecuatoriano, a continuación se muestra gráficamente el proceso respectivo:

Fuente: elaboración propia

Se consideran 5 etapas que van desde el estudio en detalle del caso chileno hasta la evaluación de resultados tras la aplicación del modelo en el país. Estas etapas son las siguientes:

1. Levantamiento de caso de estudio: considera la búsqueda de información del proceso de comercio exterior chileno, desde el momento en el cual se inicia el cambio a un modelo parejo de aranceles hasta la actualidad.

2. Formulación de la Política Estatal : considera la elaboración de la propuesta que establezca en el Ecuador el modelo de Arancel Bajo Parejo, considerando al menos los siguientes elementos:

a. Objetivos : establecer que se busca con la política
b. Beneficiarios: identificando tanto los de carácter efectivo, objetivo, y los potenciales.
c. Etapas e Instrumentos: considera la identificación de las etapas en las cuales se desarrollará la aplicación de la política; a la vez se considerarán los diferentes instrumentos que permitirán llevarla adelante. Los instrumentos se identifican básicamente en 5 grupos: Proyectos, Administrativos, Leyes, Financieros y de Fomento.
d. Costos: considera establecer el nivel de inversión requerido para llevar adelante el proceso.
e. Evaluación Económica: apunta a determinar el retorno de la inversión, tanto en términos financieros como en tiempos.

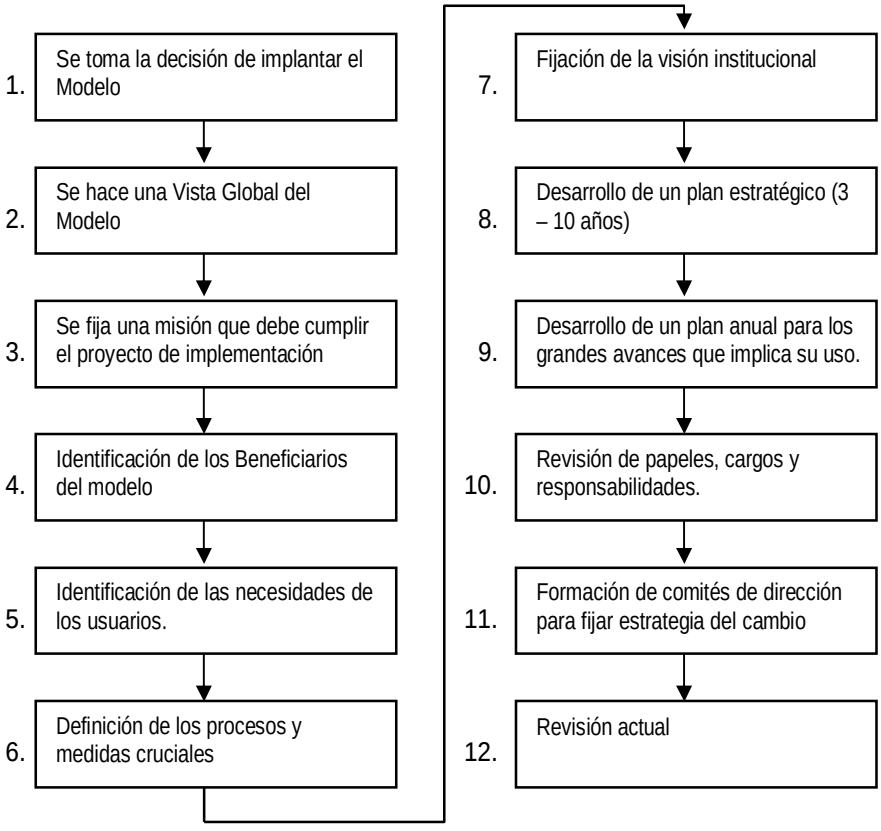
3. Decisión de Ejecución: considera las acciones necesarias que permitan adoptar una decisión que considere las diferentes sensibilidades existentes en los sectores de la economía del país. Culminando con la decisión a nivel de las autoridades del país, en llevar a la práctica la política de Arancel Bajo Parejo.

4. Aplicación de Instrumentos: considera la ejecución de los diferentes instrumentos señalados en la etapa de formulación.

5. Evaluación de Resultados: considera la evaluación del proceso. Aquí se considerarán 2 hitos que son:

   a. Ejecución: se refiere a la evaluación respecto a la formulación realizada. Aquí deben identificarse brechas respecto a costos, plazos y cumplimientos de los objetivos fijados.
   b. Impacto: se refiere a la medición ex post, tras cumplirse un ciclo establecido del proceso, respecto de la materialización de los resultados particularmente económicos.

En el presente cuadro se detalla el proceso metodológico, a través del cual se desarrolla la propuesta planteada:



Fuente: elaboración propia para efectos de nuestra propuesta.

DESCRIPCIÓN DE LA PROPUESTA

Al tratar sobre Aranceles Bajos Parejos es hablar de Liberalización de la Economía y de la Apertura que deben tener los países al Comercio Exterior, tal cual lo ha hecho Chile, con el éxito logrado.

Cabe destacar que es tan contundente el argumento de la Liberalización, desde un punto de vista teórico y empírico, que se estima que más de un 90% de los economistas son partidarios de esta política. A

diferencia de lo que sucede en otras áreas en que existe una amplia diversidad.

Desde nuestro punto de vista, es factible la aplicación de un Arancel Bajo Parejo, en el Sistema Ecuatoriano, pues está probado en el caso de Chile, que el mismo modelo se ha mantenido, y ha ido disminuyendo el valor del arancel parejo, periódicamente.

El arancel diferenciado, a diferencia del arancel bajo parejo, no sólo produce distorsiones e ineficiencia económica, sino que genera presiones, poder discrecional y oportunidades de corrupción, además de que no fomenta una real cultura tributaria entre los contribuyentes.

Si analizamos lo descrito en el Modelo Arancelario Chileno, podemos observar que el volumen de negociaciones internacionales más alto en Chile, se dio justamente con la posición más baja de aranceles parejos.

Esto implica, que el modelo utilizado es el correcto, y que su uso implicaría cumplir los objetivos generales y específicos, indicados en el presente trabajo.

Como comentario adicional, si revisamos la historia económica chilena de los 80 y 90´S podemos ver como inclusive los más importantes enemigos de este modelo, posteriormente entendieron los beneficios que podría proporcionar el mismo a la economía chilena. Lo importante para poner en práctica este modelo, es revisar como el Modelo Chileno de Arancel Bajo Parejo, se fue aplicando a lo largo del tiempo, y acorde a diferentes tipos de situaciones de comercio exterior, que se fueron presentando, con diferentes actores internacionales, y en diferentes crisis económicas y financieras. Aplicar un Modelo de Arancel Bajo Parejo en el Ecuador, implicaría inicialmente afectar el presupuesto general del Estado, pero si esto se realiza con una buena planificación y estructura de comercio exterior, al mediano y largo plazo, los beneficios muy significantes, pues implicaría dar apertura a las inversiones tanto de nacionales como extranjeros, y a facilitar el proceso de comercio exterior.

SUGERENCIAS METODOLÓGICAS PARA SU EJECUCIÓN

El presente cuadro, pretende demostrar las sugerencias metodológicas que deben ser tomadas en cuenta inicialmente, para la aplicación efectiva del Modelo de Arancel Bajo Parejo, en la Legislación Ecuatoriana:

Fuente: elaboración propia para efectos de nuestra propuesta.

Para medir el avance en el desarrollo y aplicación de la Política Estatal de Arancel Bajo Parejo, se consideran en función de los instrumentos que serán utilizados para su implantación. Es así, que podemos señalar:

1. Legales: tiempos asociados a las diferentes etapas de los proyectos que se consideran. Entre estas podemos señalar las de: estudio, redacción y los asociados a la Legislatura.

2. Proyectos: aquí se consideran llevar el seguimiento de los tiempos definidos, y los recursos necesarios para su desarrollo.

3. Financieros: se considera el nivel de créditos otorgados para el proceso de regularización.

4. Fomento: numero de actividades efectuadas de promoción del país. Cobertura de dichas actividades (países, inversionistas).

Para efectuar la medición del cumplimiento de los Objetivos específicos, se utilizarán diferentes antecedentes y fuentes. Entre estos se pueden citar:

1. Superintendencia de Compañías, que establecen el aumento de número de empresas en el País.

2. Servicio de Rentas Internas; variación de tributos de los actuales contribuyentes, y del número de nuevos contribuyentes.

3. Aduanas: volumen de importaciones.

4. Ministerio de Economía: variación del Arancel Efectivo de importaciones.

5. Ministerio de Relaciones Exteriores: cantidad y relevancia de acuerdos comerciales suscritos.

6. Instituto Ecuatoriano de Estadísticas y Censos

Es necesario analizar las externalidades que se requieren, que son las siguientes:

a) Potenciar la capacidad de suscripción de acuerdos comerciales, en mercados como los asiáticos, donde existen altos aranceles, intentando generar ventajas competitivas para el Ecuador.

b) Creación de nuevas compañías, a partir de las nuevas inversiones, con nuevas razones sociales, así como también nuevos comercios, lo que traerá nuevos ingresos por concepto de tributos internos y de comercio exterior, al Estado Ecuatoriano;

Ley Arancel Fijo Parejo

La cual formaliza la aplicación del modelo en el país, y que fija elementos relacionados con los tramos que se fijaran, los términos en los cuales se materializará la desgravación.

Ajuste de otros Marcos Legales

Se refiere al ajuste que deba ser necesario aplicar a otros cuerpos legales para brindar integralidad a la implementación.

Ley de Regularización de Tributos

Corresponde al marco legal, de carácter extraordinario y único, que permita la inserción de nuevos contribuyentes al sistema. Aquí, se consignarían eventuales condonaciones que se identifiquen.

Ley elimina subsidios y beneficios especiales

Texto legal que eliminar subsidios y beneficios existentes que permitan compensar la disminución de ingresos que se produzca, a la vez fijen un esquema simplificado también de los procesos relacionados con el comercio exterior.

Se identifican proyectos necesarios de llevar a la práctica, a fin de poner en operación el Modelo:

- Modelo de Aduanas: considera la definición de un nuevo Modelo para Aduanas. Esto guarda relación que al aplicar el Modelo de Arancel Bajo Parejo, la forma de fiscalizar de Aduanas cambia significativamente, lo que se traducirá en una necesidad de cambio en la Organización. Esto considera aspectos: Humanos (nuevas capacidades); Tecnológicos (ajustes a los sistemas transaccionales), adaptación de los sistemas aduaneros al Modelo, procesos (nuevos procesos).
- Promoción Extranjera: apunta a desarrollar iniciativas que presenten el "producto Ecuador", a inversionistas extranjeros. Se deben mostrar las ventajas que se tienen en el país producto de la implantación del Modelo Arancel Bajo Parejo.

Los recursos financieros para se centran en 2 líneas principalmente:

- ✓ Implantación del Proyecto: disponer de los estudios, equipos humanos y consultorías necesarias para implantar el modelo.
- ✓ Regularización de Tributos: se refiere a colocar recursos tendientes a aportar los dineros que requieran los contribuyentes que regularicen su situación tributaria histórica. Fundamentalmente, se consideran otorgamiento de créditos blandos.

En el caso chileno, existen 3 marcos legales que se fueron ajustando en el proceso de establecimiento del Arancel Bajo Parejo, y que sustentan su existencia en evitar la "exportación de impuestos", es decir, que las empresas incorporen en sus precios, al momento de exportar, los costos asociados al pago de tributos que efectuaron durante el proceso productivo – tanto de manera directa como indirecta -.

- ➢ Bienes de Capital: se refiere a exención de tributos para la maquinaria que sea requerida de utilizar para efectuar la producción de los bienes a exportar. Existe una lista establecida de cual es tipo de maquinaria que se entiende como tal.
- ➢ Reintegro Simplificado: se refiere a la opción de una empresa de solicitar devolución de un porcentaje del monto exportado, sin necesidad de acreditar el pago de tributos. Se aplica esto considerando que hay equipos e insumos por los que se pagaron tributos, y que inciden en el precio final de exportación. Se aplica en los casos donde la matriz de producción no hace uso intensivo de productos importados. Se fija un porcentaje máximo de reintegro (3,5% en la actualidad), y solo se aplica una vez que la exportación esta materializada, es decir, al final del ciclo.
- ➢ Reintegro Exportador: se aplica en los casos en que para el proceso productivo la cantidad de insumos o equipos, es significativa en la matriz insumo-producto. Permite un monto a reintegrar de mayor significancia, pero exige acreditar detalladamente la importación de los insumos y el uso efectivo de estos en el proceso de producción del bien a exportar. Al igual que el Reintegro Simplificado, solo se aplica una vez que la exportación esta materializada.
- ➢ El último instrumento apunta a la generación de Instructivos, Circulares y otros, que ayuden a facilitar la implantación del Modelo. Un ejemplo interesante aplicado en Chile, fue la generación de

Instructivos Presidenciales fijando determinados cursos de acción frente a temas puntuales (Gobierno Electrónico, Firma Digital, Imagen Institucional). Este considera acciones necesarias para incentivar la incorporación de contribuyentes al sistema. Aquí se perseguirá elaborar programas o acciones específicas que tiendan a "convencer" a las personas y empresas de la conveniencia o necesidad de registrarse como contribuyentes.

FACTIBILIDAD

Cuando hablamos de factibilidad, en el caso de Legislación Tributaria, y de la aplicación de nomenclaturas y validación arancelaria, debemos tomar en cuenta los factores que rigen el entorno económico, así como también las decisiones de tipo política que controlan la dirección de la economía del País. Es por esto, que a continuación presentamos el siguiente gráfico que compendia efectivamente este tipo de análisis de factibilidad:

Cuando hablamos de factibilidad, en el caso de Legislación Tributaria, y de la aplicación de nomenclaturas y validación arancelaria, debemos tomar en cuenta los factores que rigen el entorno económico, así como también las decisiones de tipo político que controlan la dirección de la economía del País.

Factores del entorno económico

- Nivel de actividad económica.
- Tasas y regulaciones fiscales.
- Competencia, incluyendo la amenaza de los nuevos competidores y de productos sustitutos.
- Leyes y reglamentos gubernamentales.
- Sindicalización de los empleados.
- Condiciones internacionales de negocios y tipos de cambio.
- Capacidad de negociación de los compradores.

Importantes decisiones de política bajo control de la dirección

- Bienes y servicios que se ofrecen a la venta.
- Tecnología de producción.
- Red de mercadotecnia y distribución.

- Estrategias de inversión.
- Políticas de empleo y paquetes de compensación.
- Forma de propiedad: única, sociedad o corporación.

Estructura de capital: uso de la deuda y los valores para financiar la compañía.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

- Que es importante destacar que, teniendo una herramienta como la que se pretende entregar al Estado Ecuatoriano para dinamizar la economía nacional, sin ningún temor a fallar, obviamente que debe de establecerse entandares de apertura con cada nación como lo hizo Chile mediante Acuerdos, Tratados, Convenios Bilaterales, o Multilaterales suscritos.
- Que las Recaudaciones no se verán afectadas, ya que en la actualidad se escucha a diario a través de los medios de comunicación de ingresos de mercaderías de manera fraudulenta y juicios penales en las fiscalías por cambio de partidas arancelarias, esto se debe a que tenemos un arancel diferenciado. Lo que no ocurriría si se llega a tener aranceles parejos, y acuerdos de liberalización arancelaria con otras Naciones, o con bloques económicos.
- Los beneficiarios de la aplicación del Arancel Bajo Parejo son los Exportadores, ya que se implementarían medidas para la producción de mercaderías, para la exportación sin recargos de impuestos, vale la pena aclarar que en la actualidad ya se dan para ciertos sectores beneficios de índole tributario en los productos exportables.
- Los ingresos en el Ecuador crecerían, la balanza comercial sería favorable, el Producto Interno Bruto crecería; se generaría fuentes de trabajo, para la mano de obra desocupada; ingresarían divisas para el presupuesto general del Estado, y no se dependería solo de las remesas de los migrantes, o de una actitud fiscalista del Estado, o la dependencia de los ingreso petroleros.
- La propuesta de intervención está garantizada, Chile es el modelo a seguir. Esto implica que el modelo utilizado es el correcto y que su

uso implicaría cumplir los objetivos generales y específicos indicados en el presente trabajo.

RECOMENDACIONES

1. Revisar como el Modelo chileno de Arancel Bajo Parejo, se fue aplicando a lo largo del tiempo y acorde a diferentes situaciones del comercio exterior, que se fueron presentando, con heterogéneos actores internacionales, y en disímiles crisis económicas y financieras.

2. La Política Propuesta no involucra una modificación al cobro del IVA, de hecho este esquema es parte de la simplificación planteada. Este elemento se traduce en que el incremento en las importaciones se tornan en un aumento de tributos por concepto del IVA.

3. La oportunidad de sumarse a Acuerdos Comerciales, permiten la inserción en nuevos mercados, con aranceles a pagar más bajos, y por ello se potencia la capacidad exportadora del país. En esta línea también se incrementan los tributos fiscales producto del mayor volumen de venta que alcanzan las empresas.

BIBLIOGRAFÍA

- Araya Schnake, Gabriel. RÉGIMEN APLICABLE A LAS EXPORTACIONES. Segunda edición, lexis nexis, año 2007
- CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones. Ecuador, 2009
- CONSTITUCIÓN CHILENA, Chile, 2009
- IRIGOIN BARRENNE, JEANNETTE. Chile y el Mercosur tomos I y II. Editorial Jurídica Chile, año 1999
- LEGISLACIÓN TRIBUTARIA CHILENA, Chile, 2009
- LEY ORGÁNICA DE ADUANAS. Corporación de Estudios y Publicaciones. Ecuador, 2009
- LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador 2009

- MARTÍNEZ P. Diccionario Práctico de Términos Económicos Financieros. 2008
- MONTAÑO C. Manual *de Derecho Tributario Internacional*. Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador. Corporación Editora Nacional. Estudios Jurídicos 25. Quito – 2006
- RIVAS CORONADO – N. Planificación Tributaria. Editorial Magril Limitada. Santiago de Chile, 2000
- Reforma a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y la Ley de Régimen Tributario Interno, promulgada en Diciembre del 2009.
- Reforma arancelaria a la Ley Orgánica de Aduanas, fechada 5 de enero del 2010, sobre el impuesto a pagar los pasajeros que ingresan al país por aeropuertos.
- TLC ARANCEL ADUANERO DE LA REPÚBLICA DE CHILE, año 2007, editorial LEXIS NEXIS. Chile.
- TLC CHILE- ESTADOS UNIDOS, EDITORIAL LEXIS NEXIS, AÑO 2003
- TROYA J. *Derecho Internacional Tributario.* PUDELECO Editores S.A. Ecuador, 2008
- HINKELMAN, E. *Diccionario de Comercio Internacional.* CECSA, Primera Edición, México 2003
- Organización Mundial de Comercio, World Trade Report. 17 Agosto de 2008.
- Informe Cámara Comercio de Santiago, Chile. 2009
- Informe del Servicio de Rentas Internas, fechado 28 de Enero 2010 emitido por el Econ. Carlos Marx Carrasco Vicuña.
- Informe del 1 de Enero del 2009 del COMEXI sobre la restricción al ingreso de subpartidas de bienes, a partir de cupos y el incremento de aranceles.
- Informe del analista Dr. Pablo Guevara de la consultora Fides Buró, fechado 1 de Enero del 2010.

- Informe del Consultor agrícola Ing. Manuel Chiriboga, fechado 10 de enero del 201, sobre lo que se denomina como "El Gran Cero" en materia de desarrollo y producción.
- Informe del Centro de Inteligencia e información comercial de la Corporación de Promoción de Exportaciones e inversiones CORPEI, fechado 3 de enero del 2010.
- Informe del Banco Central, sobre la Reserva Internacional Ecuatoriana, del año 2009.
- Informe Económico emitido por el Econ. Carlos León, del Instituto de Investigaciones Económicas de la Facultad de Economía.
- Informe del analista económico Econ. Walter Spurrier Baquerixo, fechado 1 de Enero del 2010.
- Informe del Banco Nacional de Fomento, sobre el desarrollo agrícola en el Ecuador, en el año 2009.
- Informe Económico, del Econ. Jaime Carrera, del Observatorio de la Política Fiscal Ecuatoriana, sobre los cálculos del Ministerio de Finanzas sobre ingresos tributarios.
- www.aduana.gov.ec, Aduana del Ecuador. 16 de Agosto del 2009
- www.aduana.cl, Servicio Nacional de Aduanas de Chile. 20 de Noviembre 2009.
- www.corfo.cl, Corporación de Fomento. 20 de Noviembre 2009.
- www.direcon.cl , Dirección Económica de la Cancillería de Chile. 20 de Noviembre 2009.
- www.minrel.cl, Cancillería de Chile. 20 de Noviembre 2009.
- www.prochile.cl, Promoción de Chile, Cancillería de Chile. 20 de Noviembre 2009.
- www.wto.org , Organización Mundial de Comercio. 18 Noviembre 2009.
- www.can.com, Comunidad Andina de Naciones. 15 de Agosto 2009.
- www.mercosur.com , MERCOSUR.15 de Agosto 2009.
- www.derechoaduanero.com. Derecho Aduanero, Centro de Documentación Jurídica. 17 de Noviembre 2009.

TRIBUTACIÓN Y FAMILIA

Dr. José Osvaldo Casás **

Sumario: 1. Introducción. 2. La familia. 2.1. La familia en la cosmovisión liberal. 2.2. La familia en la cosmovisión marxista. 2.3. La familia en la cosmovisión socialcristiana. 2.3.1. Origen de la familia. 2.3.2. Finalidad de la familia. 2.3.3. Relaciones entre la familia y la sociedad. 2.3.4. Rol de los poderes públicos ante la familia. 2.3.5. Breves conclusiones sobre la cosmovisión social cristiana. 3. La Constitución. 3.1. El constitucionalismo argentino. 3.2. La Constitución Nacional. 3.3. Las constituciones provinciales. 4. Los tratados internacionales sobre derechos humanos. 5. Tributos y familia. 5.1. La limitación propia de la tributación a los consumos. 5.2. La familia y la imposición patrimonial. 5.2.1. La familia y el impuesto sobre las sucesiones. 5.2.2. La familia y los impuestos patrimoniales en sentido estricto. 5.2.3. La familia y la imposición a la vivienda. 5.3. La familia y el impuesto sobre la renta. Diversos sistemas y cargas de familia. Aspectos constitucionales. 5.3.1. Imposición individual o conjunta. 5.3.2. Acumulación de las rentas familiares y óbices constitucionales. 5.3.3. Imposición con opción entre la tributación separada o conjunta. 6. Técnicas para atenuar los efectos de la tributación conjunta. 6.1. Imposición individual con acumulación parcial. 6.2. Imposición conjunta con tarifas diferenciales. 6.3. Imposición conjunta con *splitting*. 6.4. Imposición conjunta con *quotient familial*. 7. Las cargas familiares en la imposición a la renta. 8. Conclusiones sobre familia y tributación.

** Doctor en Derecho y Profesor Emérito de la Universidad de Buenos Aires —como culminación de su actuación como profesor titular regular de la cátedra de "Finanzas Públicas y Derecho Tributario" de la Facultad de Derecho—. Juez del Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, desde su instalación en el año 1998.

1. Introducción:

El tema que nos hemos propuesto abordar se orienta a *describir las correlaciones existentes entre* la *familia* como institución fundamental de toda sociedad, el reconocimiento y la tutela que como célula primaria de la misma debe brindarle sin vacilaciones el *Estado Constitucional,* a partir de la respectiva *Carta Magna*, la acogida que ha tenido el reconocimiento de tal protección en diversos *Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos* [1], y el perfil que en el diseño del *sistema de distribución de las cargas públicas deben adoptar los tributos* para no conspirar contra ella, puesto que sus derechos —incluso anteriores al propio Estado y a cualquier otra comunidad— obligan a posibilitar su realización plena y difusión amplia, facilitando el progreso espiritual y material de todos sus integrantes.

Las premisas en que se asienta este trabajo, y que perfilan su anclaje *dikelógico* [2], ubican al *matrimonio* como fundamento de la comunidad más

---

[1] En la República Argentina tales instrumentos adquieren particular relevancia en tanto diez *Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos* han sido elevados a jerarquía constitucional por la Reforma introducida a la Ley de las Leyes en 1994. Ellos son: la *Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre*; la *Declaración Universal de Derechos Humanos*; la *Convención Americana sobre Derechos Humanos*; el *Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales*; el *Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos* y su *Protocolo Facultativo*; la *Convención para la Prevención y la Sanción del Delito de Genocidio*; la *Convención Internacional sobre la Eliminación de todas las Formas de Discriminación Racial*; la *Convención sobre la Eliminación de todas las Formas de Discriminación contra la Mujer*; la *Convención contra la Tortura y otros Tratos o Penas Crueles, Inhumanos o Degradantes*; y la *Convención sobre los Derechos del Niño*. A su vez, los demás tratados y convenciones sobre derechos humanos, luego de ser aprobados por el Congreso, con el voto de las dos terceras partes de la totalidad de los miembros de cada Cámara, también gozan de jerarquía constitucional, agregándose a ello que los tratados y concordatos de todo tipo tienen —en consonancia con la tesis monista sobre la relación entre derecho internacional y derecho interno—, jerarquía superior a las leyes (art. 75, inc. 22 de la Constitución Nacional, texto oficial según ley nº 24.430 —*Anales de Legislación Argentina*, tomo LV-A, ps. 275 y ss—).

[2] Participamos de la concepción trialista —expuesta hace medio siglo por el profesor Werner GOLDSCHMIDT— conforme a la cual el Derecho se proyecta en tres ámbitos, dimensiones u órdenes, el de las *conductas*, el de las *normas* y el del *valor*. En tal sentido, siguiendo a Germán J. BIDART CAMPOS, el primero nos introduce a la dimensión sociológica; el segundo a la dimensión normativa o normológica; y el tercero, a la

extensa que es la *familia*, donde las relaciones interpersonales que se dan en su seno (conyugal, paterno-materno-filial, fraternal y parental), permiten a toda persona su incorporación y realización en la *familia humana* [3]; conciben al *Derecho* y, particularmente a la *Constitución*, entendida como pacto de convivencia que se dan los pueblos, no sólo para organizar su gobierno y definir las competencias entre los poderes y sus órganos, como así también entre los entes públicos territoriales, sino y, fundamentalmente, como el instrumento en que se plasman los ideales, metas, proyectos y caminos que, compartidos por una comunidad en el presente, se desean proyectar hacia el futuro; conceptualizan a los *Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos*, como expresión de la conciencia colectiva vigente en las naciones civilizadas que exalta la dignidad de la persona humana, impulsa la recreación de las condiciones que le permitan progresar en todos los órdenes, reafirma sus derechos esenciales y, en su caso, arbitra los medios adecuados para su necesaria protección; y se representan al *sistema tributario*, en lo esencial, como un instrumento llamado a distribuir la contribución común entre los habitantes del país conforme a las capacidades de cada quien pero sin desentenderse de que su formulación tiene que conciliarse no sólo con el equitativo y solidario reparto de las cargas, sino, también, con la más plena realización de los

---

dimensión *dikelógica*, en tanto *dike* quiere decir justicia. A su vez, más allá que nuestra postura quede expuesta a ser refutada por quienes se enrolan en el positivismo jurídico y, consiguientemente, sea calificada de acientífica, entendemos que el Derecho reclama de una relación inescindible con el valor justicia, ya que el mundo jurídico jamás podrá ser neutro o indiferente al expresado valor, desde que siempre —sea justo o injusto— guardará vinculación hacia aquél y con aquel valor (v. autor citado, *Tratado Elemental de Derecho Constitucional Argentino*, tomo I, p. 29 y ss., Ediar, Buenos Aires, 1988).

[3] Exhortación Apostólica Postsinodal del Sumo Pontífice Juan Pablo II: *"Familiaris Consortio"*, sobre la misión de la familia cristiana en el mundo actual, dada en Roma, el 22 de noviembre de 1981, Segunda Parte: "El Designio de Dios sobre el matrimonio y la familia", número 15: "La familia, comunión de personas", ps. 26 y ss., en particular p. 26, Ediciones Paulinas, 2ª edición, 1ª reimpresión, Buenos Aires, 1999. También puede leerse en el mismo documento: "El amor entre el hombre y la mujer en el matrimonio y, de forma derivada y más amplia, el amor entre los miembros de una misma familia —entre padres e hijos, entre hermanos y hermanas, entre parientes y familiares— está animado e impulsado por un dinamismo interior e incesante que conduce la familia a una 'comunión' cada vez más profunda e intensa, fundamento y alma de la 'comunidad' conyugal y familiar", ob. cit., tercera parte: "Misión de la Familia Cristiana", capítulo I: "Formación de una Comunidad de Personas", número 18: "El amor, principio y fuerza de la comunión", ps. 31 y ss., en particular p. 32.

restantes valores, principios y derechos que el pueblo, en ejercicio del poder constituyente, ha plasmado en la Ley de las Leyes, llamada a regir, tanto a los protagonistas y testigos del alumbramiento institucional, como a las generaciones por venir, en razón de estar concebida para su tiempo y para todos los tiempos [4].

2. La familia:

Desde nuestra óptica, consideramos a *la familia como la más natural, pequeña y antigua sociedad existente, que responde a una inclinación innata del individuo a la perpetuación de la especie, propósito que constituye un bien propio y necesario a la condición humana*.

---

[4] Como veremos más adelante en el constitucionalismo argentino: nacional y provincial, sólo se encuentran enunciados generales sobre la protección integral de la familia, o respecto a las medidas que debe adoptar el Estado para su consolidación y fortalecimiento. Algo semejante ocurre en el derecho constitucional comparado. De todos modos, es útil referir aquí que la Constitución Portuguesa, promulgada el 2 de abril de 1976, además de contener referencias sobre la familia conecta las mismas con el sistema tributario y, en particular, con el impuesto a la renta, delineando sus rasgos esenciales e impartiendo directivas al legislador. Así corresponde detenerse en la parte I: "Derechos y deberes fundamentales", título II: "Derechos, libertades y garantías", capítulo I: "Derechos, libertades y garantías personales", donde se encuentra el art. 36 atinente a la familia, el matrimonio y la filiación; y en su título III: "Derechos y deberes económicos, sociales y culturales", capítulo II: "Derechos y deberes sociales", donde destina el art. 65 a la vivienda, consagrando el derecho a ella para las personas y las familias y los arts. 67 y 68, para ocuparse concretamente de la familia, la paternidad y maternidad. A su vez, en la parte II: "Organización económica", título IV: "Sistema financiero y fiscal", el art. 107 trata de los impuestos. En los artículos que aquí interesa se prescribe: *Art. 67 (Familia). 1. La familia, como elemento fundamental de la sociedad, tiene derecho a la protección de la sociedad y del Estado y a la efectividad de todas las condiciones que permitan la realización personal de sus miembros. // 2. Incumbe, especialmente, al Estado, para proteger la familia: // a) Promover la independencia social y económica de los grupos familiares; ... . // e) Regular los impuestos y los beneficios sociales, en armonía con las cargas familiares; ... . // Art. 68 (Paternidad y maternidad). 1. Los padres y las madres tienen derecho a la protección de la sociedad y del Estado en la realización de su insustituible acción en relación con los hijos ... . // 2. La maternidad y la paternidad constituyen valores sociales eminentes ... . // Art. 107 (Impuestos). // 1. El impuesto sobre la renta de las personas físicas tenderá a la disminución de las desigualdades y será único y progresivo, teniendo en cuenta las necesidades y la renta del grupo familiar ... . // 3. El impuesto de sucesiones y donaciones será progresivo, de forma que contribuya a la igualdad entre los ciudadanos* —v. ÁLVAREZ VÉLEZ, María Isabel y ALCÓN YUSTAS, María Fuencisla: *Las Constituciones de los Quince Estados de la Unión Europea (Textos y Comentarios)*, ps. 495 y ss., en particular ps. 520, 521 y 528, Dykinson, Madrid, 1996—.

De todos modos, la *familia*, al igual que otras instituciones fundamentales tales como la *Sociedad*, el *Estado*, el *Derecho*, o la *propiedad*, es concebida y *explicada desde diversos enfoques filosóficos, condicionados*, a su vez, *por el marco histórico y cultural* en que se expresan. A pesar de ello, en una apreciación muy simplificada, que puede ayudar a perfilar y caracterizar dichas formulaciones, bien podría hablarse, siguiendo a Florencio José Arnaudo [5], de *tres cosmovisiones sobre la familia: la liberal, la marxista y la socialcristiana*.

2.1. La familia en la cosmovisión liberal:

La gestación de la cosmovisión que conduce al orden liberal germina en el siglo XVIII para echar raíces y difundirse en el siglo XIX. Todavía hoy sigue ejerciendo una gravitación nada despreciable a través de diversas escuelas neoliberales, las cuales, a pesar de haber abandonado algunos de los postulados de la formulación dieciochesca original, conservan otros, a menudo con ajustes y adecuaciones a realidades más actuales.

El liberalismo se inspira en el renacimiento y en la reforma; se nutre en las enseñanzas del filósofo René Descartes (1596-1650); recoge la línea cartesiana del matemático y físico Blas Pascal (1623-1662); y presta atención al pensamiento de Benito Spinoza (1632-1677); Godofredo Leibnitz (1646-1716); Tomás Hobbes (1588-1679); y Juan Locke (1632-1704).

Eclosiona, finalmente, en una serie de intelectuales europeos, fundamentalmente franceses, que se expresan en la Ilustración o Iluminismo y que aportan su basamento filosófico. Dentro de ellos destacamos a: Carlos de Secondant, Barón de la Brède y de Montesquieu (1689-1755); Francisco María Arouet, llamado Voltaire (1694-1778); David Hume (1711-1776); Juan Jacobo Rousseau (1712-1778); Dionisio Diderot (1713-

[5] ARNAUDO, Florencio José: *Tres visiones del mundo: Liberalismo, Marxismo y Socialcristianismo*, 3ª edición, Pleamar, Buenos Aires, 1990. De este libro recogemos los desarrollos sobre las concepciones antedichas, al tiempo que seguimos los textos en que está expuesto el pensamiento de las figuras más representativas que brindaron sustento a las tesis liberales y marxistas sobre la familia, los que hemos compulsado en las obras llevadas al español de las cuales pudimos valernos, variando, en algunos de los casos, las traducciones, editoriales o edición, de dónde se transcriben las referencias vertidas en las páginas que siguen, de las probablemente utilizadas por el profesor Arnaudo.

1784); Juan D'Alembert (1717-1783); Pablo, Barón D'Holbach (1723-1789); y Juan A. Nicolás de Caritat, Marqués de Condorcet (1743-1794). A su vez, su principal exponente en el pensamiento económico fue Adam Smith (1723-1790), quien daría a luz, en 1776, su célebre libro *Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones* [6].

Conforme a la cosmovisión liberal: "La sociedad más antigua de todas, y la única natural, es la de una familia" [7]. "Una sociedad de familia parece natural al hombre. Formada primero por la necesidad que los niños tienen de sus progenitores" [8]. "El matrimonio es un contrato que se celebra con la Naturaleza no menos que entre los cónyuges" [9]. "La obligación natural que tiene el padre de sustentar a sus hijos ha hecho que se establezca el matrimonio, sin el cual no se sabría a quién incumbe aquella obligación" [10]. "Así como es la madre la verdadera nodriza, el verdadero preceptor es el padre. ... No hay pobreza, trabajos, ni respetos humanos que le dispensen de mantener a sus hijos y educarlos por sí mismo" [11]. "Los hombres sabrán entonces que, si tienen obligaciones respecto de los seres que no existen todavía, estas obligaciones no consisten en darles la existencia, sino la felicidad: tienen por objeto el bienestar general de la especie humana o de la sociedad en que viven y de la familia a que están adscritos, y no a la idea pueril de cargar la tierra

---

[6] SMITH, Adam: *Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones*, traducción al español de Edwin Cannan, 2ª edición, 9ª reimpresión, Fondo de Cultura Económica, México, 1997.

[7] ROUSSEAU, Juan Jacobo: *El Contrato Social*, libro primero, ps. 5 y ss., capítulo II: "De las primeras sociedades", ps. 6 y ss., en particular p. 6, traducción al español, Tor, Buenos Aires, 1945.

[8] CONDORCET (Marie–Jean–Antoine–Nicolás, marqués de Condorcet): *Bosquejo de un cuadro histórico de los progresos del espíritu humano* —traducción al español de Domingo Barnés—, tomo I: "Los progresos realizados", primera época: "Los hombres viven reunidos en agrupaciones", ps. 31 y ss., en particular p. 31, Calpe, Madrid, 1921.

[9] ROUSSEAU, Juan Jacobo: *Emilio o la educación*, tomo I, libro primero, ps. 7 y ss., en particular p. 38, traducción al español de Daniel Jorro Editor, Madrid, 1916.

[10] MONTESQUIEU: *Del espíritu de las leyes*, libro XXIII: "De las leyes con relación al número de habitantes", ps. 422 y ss., capítulo II: "De los matrimonios", ps. 422 y ss., en particular p. 422, traducción al español, Claridad, Buenos Aires, 1971.

[11] ROUSSEAU, Juan Jacobo: *Emilio o la educación*, ob. cit., libro primero, en particular ps. 30 y 31.

con seres inútiles y desgraciados" [12]. "La naturaleza, habiendo dotado al hombre de razón, no ha regulado estrictamente cada artículo de su contrato matrimonial, sino que ha dejado a él mismo establecerlo con su propia prudencia de acuerdo a sus particulares circunstancias y situación; la legislación pública auxilia el discernimiento de cada individuo y al mismo tiempo, restringiendo la natural libertad de los hombres, hace someter el interés privado al interés público" [13].

2.2. La familia en la cosmovisión marxista:

El cuestionamiento socialista al orden liberal, nos introduce en primer término en la consideración de los pensadores socialistas utópicos o premarxistas que difundieron el grueso de sus obras en el período comprendido entre 1825 y 1850, destacándose dentro de ellos: Claudio Enrique de Rouvroy, Conde de Saint Simón (1760-1825); Roberto Owen (1771-1858); Carlos Fourier (1772-1837); Pedro José Proudhon (1809-1865); y Luis Blanc (1811-1882).

Esta segunda cosmovisión alcanza plenitud en su desarrollo a través de los trabajos producidos por Carlos Marx (1818-1883); y por Federico Engels (1820-1895).

Las principales tesis de la concepción marxista, en lo que aquí interesa, quedaron expresadas en los siguientes términos: "¿Sobre qué base descansa la familia burguesa en nuestra época? Sobre el capital, el provecho individual. En su plenitud, la familia no existe sino para la burguesía" [14]. "El origen de la monogamia... de ninguna manera fue fruto del amor sexual individual... Fue la primera forma de familia que no se

---

[12] CONDORCET (Marie–Jean–Antoine–Nicolás, marqués de Condorcet): *Bosquejo de un cuadro histórico de los progresos del espíritu humano*, ob. cit., tomo II y último: "Los progresos futuros", décima época: "Los progresos futuros del espíritu humano", ps. 5 y ss., en particular p. 28.

[13] HUME, David: *Essays, literary, moral and political*, Essay XVIII: "Of polygamy and divorces", ps. 107 y ss., en particular p. 108, Ward, Lock, & Co., Wardwick house, Londres, no consta año de edición.

[14] MARX, Carlos y ENGELS, Federico: *Manifiesto Comunista*, 3ª edición, paragáfo II: "Proletarios y comunistas", ps. 41 y ss., en particular p. 45, traducción al español, Editorial Claridad, Buenos Aires, 1975.

basaba en condiciones naturales sino económicas" [15]. "La familia monogámica... se funda en el predominio del hombre..." [16]. "Este matri-monio de conveniencia, se convierte a menudo en el más vil de las prostituciones, a veces por ambas partes, pero mucho más habitualmente en la mujer; ésta sólo se diferencia de la cortesana ordinaria en que no alquila su cuerpo a ratos como una asalariada, sino que lo vende de una vez para siempre, como una esclava" [17]. En el matrimonio 'su fin expreso es el de procrear hijos' cuya paternidad sea indiscutible; y esta paternidad indiscutible se exige porque los hijos, en calidad de herederos directos, han de entrar un día en posesión de los bienes de su padre" [18]. "Procreación de hijos que sólo puedan ser de él y destinados a heredarle: tales fueron, abiertamente proclamados por los griegos, los únicos objetivos de la monogamia..." [19]. "La monogamia nació de la concentración de grandes riquezas en las mismas manos —las de un hombre— y del deseo de transmitir esas riquezas por herencia a los hijos de este hombre, excluyendo a los de cualquier otro" [20]. "Pero lo que sin duda alguna desaparecerá de la monogamia son todos los caracteres que le han impreso las relaciones de propiedad a las cuales debe su origen. Estos caracteres son, en primer término, la preponderancia del hombre y, luego, la indisolubilidad del matrimonio... Cuando el afecto desaparezca o sea reemplazado por un nuevo amor apasionado, el divorcio será un beneficio lo mismo para ambas partes que para la sociedad. Sólo que deberá ahorrarse a la gente el tener que pasar por el barrizal inútil de un pleito de divorcio" [21]. "Esta familia, que al principio constituye la única relación social, más tarde, cuando las necesidades al multiplicarse, crean nuevas

---

[15] ENGELS, Federico: *El origen de la familia, la propiedad privada y el Estado*, parágrafo II: "La familia", ps. 29 y ss., en particular p. 73, traducción al español, Progreso–ediciones en lenguas extranjeras–, Moscú (no consta año de publicación).

[16] ENGELS, Federico: *El origen de la familia, la propiedad privada y el Estado*, ob. cit., parágrafo II, en particular p. 69.

[17] ENGELS, Federico: *El origen de la familia, la propiedad privada y el Estado*, ob. cit., parágrafo II, en particular p. 81.

[18] ENGELS, Federico: *El origen de la familia, la propiedad privada y el Estado*, ob. cit., parágrafo II, en particular p. 69.

[19] ENGELS, Federico: *El origen de la familia, la propiedad privada y el Estado*, ob. cit., parágrafo II, en particular ps. 73 y 74.

[20] ENGELS, Federico: *El origen de la familia, la propiedad privada y el Estado*, ob. cit., parágrafo II, en particular ps. 86 y 87.

[21] ENGELS, Federico: *El origen de la familia, la propiedad privada y el Estado*, ob. cit., parágrafo II, en particular p. 95.

relaciones sociales y, a su vez, al aumentar el curso humano, brotan nuevas necesidades, pasa a ser (salvo en Alemania) una relación secundaria y tiene, por tanto, que tratarse y desarrollarse con arreglo a los datos empíricos existentes" [22]. "La familia... debe progresar a medida que progrese la sociedad... debe modificarse a medida que la sociedad se modifique... Si en un porvenir lejano, la familia monogámica no llegase a satisfacer las exigencias de la sociedad, es imposible predecir de qué naturaleza sería la que le sucediese" [23].

2.3. La familia en la cosmovisión socialcristiana:

El posicionamiento de los católicos frente a la familia y la cuestión social encuentra sus fuentes en la ley natural, la Revelación —enseñanzas divinas contenidas en las Sagradas Escrituras, principalmente en los Evangelios—, el pensamiento de los Padres y Doctores de la Iglesia, las enseñanzas de la Cátedra Pontificia, particularmente en los documentos referidos a la cuestión social —desde la encíclica *Rerum Novarum* [24], dada por S.S. León XIII, en el año 1891, hasta la encíclica *Centesimus Annus* [25], dada por S.S., Juan Pablo II, en el año 1991, y el *Código Social de Malinas*, elaborado por la Unión Internacional de Estudios Sociales de Malinas, en 1920, bajo la inspiración del Cardenal Mercier—, como en aquellos otros instrumentos en que se aborda de modo especial la situación de la familia, tales como la encíclica *Arcanum Divinae Sapientiae* [26], dada por el

[22] MARX, Carlos y ENGELS, Federico: *La ideología alemana. Crítica de la novísima filosofía alemana en las personas de sus representantes Feuerbach, B. Bauer y Stirner, y del socialismo alemán en las de sus diferentes profetas*, 2ª edición española, parágafo I: "Feuerbach. Contraposición entre la concepción materialista y la idealista [Introducción]", ps. 13 y ss., subparágrafo II, ps. 16 y ss., acápite A: "La ideología en general, la ideología alemana en particular", ps. 16 y ss., punto [1]: "Historia", ps. 28 y ss., en particular p. 29, Pueblos Unidos, Montevideo, 1968.

[23] MORGAN, H. L.: *La sociedad antigua*, citado por Federico Engels en: *El origen de la familia, la propiedad privada y el Estado*, ob. cit., parágrafo II, en particular ps. 96 y 97.

[24] Encíclica *Rerum Novarum*, sobre la situación de los obreros, dada por S. S. León XIII, en Roma, el 15 de mayo de 1891, en: *Once Grandes Mensajes*, ps. 13 y ss., Biblioteca de Autores Cristianos, Madrid, 1993.

[25] Carta Encíclica *Centesimus Annus*, a sus hermanos en el episcopado, al clero, a las familias religiosas, a los fieles de la Iglesia Católica y a todos los hombres de buena voluntad, en el centenario de la *Rerum Novarum*, dada por S. S. Juan Pablo II, en Roma, el 1º de mayo de 1991, en *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., ps. 715 y ss.

[26] Encíclica *Arcanum Divinae Sapientiae*, sobre el matrimonio cristiano, dada por S. S. León XIII, en Roma, el 10 de febrero de 1880, en: *Colección de Encíclicas y Cartas Pontificias*,

Papa León XIII en 1880, la carta encíclica *Casti Conubii* [27] dada por el Papa Pío XI en 1930, o la encíclica *Familiaris Consortio*, dada por el Papa Juan Pablo II en 1981.

A tal respecto, las tesis sostenidas por la Iglesia Católica sobre el origen, finalidad, relaciones entre la familia y la sociedad y rol de los poderes públicos, a las cuales adscribimos, se encuentran sintetizadas en los textos que hemos seleccionado y que seguidamente transcribiremos.

2.3.1. Origen de la familia:

"Recordamos cosas de todos sabidas y de que nadie duda: después que Dios formó al hombre del polvo de la tierra en el sexto día de la creación, e infundió en su rostro el soplo de la vida, quiso darle compañera, la cual sacó del costado del mismo varón mientras éste dormía. Con lo cual quiso el providentísimo Dios que aquellos dos cónyuges fuesen el principio natural de todos los hombres, del cual se propagase el género humano y por continuas procreaciones se conservase siempre" [28].

"Teniendo el matrimonio a Dios por autor, y habiendo sido desde el principio sombra y figura de la encarnación del Verbo divino, por esto mismo tiene un carácter sagrado; no adventicio, sino ingénito; no recibido de los hombres, sino impreso por la misma naturaleza" [29].

"Así como el matrimonio y el derecho a su uso natural son de origen divino, así también la constitución y prerrogativas fundamentales de la familia han sido determinadas y fijadas por el Creador mismo, no por el arbitrio humano ni por los factores económicos" [30].

Acción Católica Española, Edición Argentina autorizada por la Junta Técnica Nacional de la Acción Católica Española, Poblet, Buenos Aires, 1944, ps. 559 y ss.

[27] Carta Encíclica *Casti Connubii*, sobre el matrimonio cristiano, atendidas las actuales circunstancias, necesidades, errores y vicios de la familia y de la sociedad, dada por S. S. Pío XI, en Roma, el 31 de diciembre de 1930, en: *Colección de Encíclicas y Cartas Pontificias*, ob. cit., ps. 691 y ss.

[28] Encíclica *Arcanum Divinae Sapientiae*, capítulo: "El Matrimonio, principio y fundamento de la Familia", número 3: "Su origen y su unidad", en: *Colección de Encíclicas y Cartas Pontificias*, ob. cit., ps. 562 y 563.

[29] Encíclica *Arcanum Divinae Sapientiae*, capítulo: "Errores contra el Matrimonio Cristiano", número 11: "Carácter sagrado de las nupcias", en: *Colección de Encíclicas y Cartas Pontificias*, ob. cit., ps. 568 y ss., en particular p. 569.

[30] Encíclica *Divini Redemptoris*, sobre el comunismo ateo, dada por S.S. Pio XI, en Roma, el 19 de marzo de 1937, sección III: "Opuesta y Luminosa Doctrina de la Iglesia", capítulo: "Lo

"Por lo que toca a la familia, la cual se funda en el matrimonio..., es necesario considerarla como la semilla primera y natural de la sociedad humana" [31].

"He aquí, pues, la familia o sociedad doméstica, bien pequeña, es cierto, pero verdadera sociedad y más antigua que cualquiera otra" [32].

"Quede asentado, en primer lugar, como fundamento firme e inviolable, que el matrimonio no fue instituido ni restaurado por obra de los hombres, sino por obra divina; que no fue protegido, confirmado ni elevado con leyes humanas, sino con leyes del mismo Dios, autor de la naturaleza, y de su restaurador, Cristo Señor Nuestro" [33].

"La familia natural, monógama y estable, tal como los designios divinos la han concebido y que el cristianismo ha santificado, debe permanecer como punto en el que coinciden distintas generaciones que se ayudan mutuamente a lograr una más completa sabiduría y armonizar los derechos de las personas con las demás exigencias de la vida social" [34].

2.3.2. Finalidad de la familia:

"El mismo Dios, que dijo: No es bueno que el hombre esté solo (Gen. 2, 18), y que desde el principio ... hizo al hombre varón y mujer (Mt. 19,

---

que son el hombre y la familia según la razón y la fe", número 28, en: *Colección de Encíclicas y Cartas Pontificias*, ob. cit., ps. 523 y ss., en particular p. 535.

[31] Encíclica *Pacem in Terris*, sobre la paz entre todos los pueblos que ha de fundarse en la verdad, en la justicia, en el amor y en la libertad, dada por S.S. Juan XXIII, en Roma, el 11 de abril de 1963, parte I: "Ordenación de las relaciones civiles", capítulo: "Derechos familiares", número 16, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., ps. 201 y ss., en particular p. 215.

[32] Encíclica *Rerum Novarum*, parte I: "Exposición Polémica", capítulo: "Crítica del socialismo desde el punto de vista de la familia", número 9, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., ps. 25 y ss., en particular p. 25.

[33] Carta Encíclica *Casti Connubii*, capítulo: "Plan de la Encíclica", número 4: "El matrimonio, institución divina", en: *Colección de Encíclicas y Cartas Pontificias*, ob. cit., ps. 694 y ss., en particular ps. 694 y 695.

[34] Encíclica *Populorum Progressio*, sobre la necesidad de promover el desarrollo de los pueblos, dada por S.S. Pablo VI, en Roma, el 26 de marzo de 1967, primera parte: "Por un desarrollo integral del hombre", sección III: "La acción que se debe emprender", capítulo: "Familia", número 36, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., ps. 317 y ss., en particular p. 345.

4), queriendo comunicarle una participación especial en su propia obra creadora, bendijo al varón y a la mujer diciendo: Creced y multiplicaos (Gen. 1, 28)" [35].

"La prole ... ocupa el primer lugar entre los bienes del matrimonio. Y por cierto que el mismo Creador del linaje humano, que quiso benignamente usar de los hombres como de cooperadores en la propagación de la vida, lo enseñó así cuando, al instituir el matrimonio en el paraíso, dijo a nuestros primeros padres, y por ello a todos los futuros cónyuges: 'Creced y multiplicaos y llenad la tierra' [36]" [37].

"No acaba con la procreación el beneficio de la prole, sino que es necesario que a aquélla se añada la debida educación. A nadie se le oculta que la prole no se basta ni se puede proveer a sí misma, no ya en las cosas pertenecientes a la vida natural, pero mucho menos en lo que tiene relación con el orden sobrenatural, sino que, durante muchos años, necesitan el auxilio de la instrucción y de la educación de los demás" [38].

En la enseñanza de la síntesis del saber y del acervo de la cultura "la madre nutricia de esta educación es ante todo la familia: en ella los hijos, en un clima de amor, aprenden juntos con mayor facilidad la recta jerarquía de las cosas, al mismo tiempo que se imprimen de modo como natural en el alma de los adolescentes formas probadas de cultura a medida que van creciendo" [39].

---

[35] Constitución *Gadium et Spes*, sobre la Iglesia en el mundo de hoy, Concilio Vaticano II, promulgada el 7 de diciembre de 1965, por S.S. Pablo VI, segunda parte: "Algunos problemas más urgentes", sección I: "Dignidad del matrimonio y de la familia", capítulo: "Fecundidad del matrimonio", número 50, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., ps. 367 y ss., en particular p. 439.

[36] Génesis, I, 28.

[37] Carta Encíclica *Casti Connubii*, sección I: "Bienes del Matrimonio Cristiano", capítulo: "Los hijos, primer bien", número 9, en: *Colección de Encíclicas y Cartas Pontificias*, ob. cit., p. 697.

[38] Carta Encíclica *Casti Connubii*, sección I, capítulo: "Los hijos, primer bien", número 13: "Su educación", en: *Colección de Encíclicas y Cartas Pontificias*, ob. cit., ps. 698 y ss, en particular ps. 698 y 699.

[39] Constitución *Gadium et Spes*, capítulo: "La educación para la cultura integra del hombre", número 61, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., ps. 451 y ss., en particular p. 452.

"Pero el matrimonio no ha sido instituido solamente para la procreación, sino que la propia naturaleza del vínculo indisoluble entre las personas y el bien de la prole requieren que también el amor mutuo de los esposos mismos se manifieste, progrese y vaya madurando ordenadamente. Por esto, aunque la descendencia, tan deseada muchas veces, falte, sigue en pie el matrimonio como intimidad y comunión total de la vida y conserva su valor e indisolubilidad" [40].

2.3.3. Relaciones entre la familia y la sociedad:

"Pues es el mismo Dios el autor del matrimonio, al cual ha dotado con bienes y fines varios, todo lo cual es de suma importancia para la continuación del género humano, para el provecho personal de cada miembro de la familia y su suerte eterna, para la dignidad, estabilidad, paz y prosperidad de la misma familia y de toda la sociedad humana" [41].

"Tiene ciertamente la familia derechos por lo menos iguales que la sociedad civil para elegir y aplicar los medios necesarios en orden a su incolumidad y justa libertad... porque, siendo la familia lógica y realmente anterior a la sociedad civil, se sigue que sus derechos y deberes son también anteriores y más naturales" [42].

"Por lo que toca a la familia, el Sumo Pontífice afirma claramente que la propiedad privada de los bienes materiales contribuye en sumo grado a garantizar y fomentar la vida familiar, ya que 'asegura oportunamente al padre la genuina libertad que necesita para poder cumplir los deberes que le ha impuesto Dios en lo relativo al bienestar físico, espiritual y religioso de la familia'" [43].

---

[40] Constitución *Gadium et Spes*, segunda parte, sección I, capítulo: "Fecundidad del matrimonio", número 50, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., p. 440.

[41] Constitución *Gadium et Spes*, segunda parte, sección I, capítulo: "El carácter sagrado del matrimonio y de la familia", número 48, en: *Once Grandes Mensajes*, ps. 436 y ss., en particular p. 436.

[42] Encíclica *Rerum Novarum*, parte I, capítulo: "Crítica del socialismo desde el punto de vista de la familia", número 9, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., p. 26.

[43] Encíclica *Mater et Magistra*, sobre el reciente desarrollo de la cuestión social a la luz de la doctrina cristiana, dada por S. S. Juan XXIII, en Roma, el 15 de mayo de 1961, parte I: "Enseñanzas de la encíclica *Rerum Novarum* y su desarrollo posterior en el magisterio de

"El bienestar de la persona y de la sociedad humana y cristiana está estrechamente ligado a la prosperidad de la comunidad conyugal y familiar. Por eso los cristianos, junto con todos los que tienen en gran estima a esta comunidad, se alegran sinceramente de los varios medios que permiten hoy a los hombres avanzar en el fomento de esta comunidad de amor y en el respeto a la vida y que ayudan a los esposos y padres en el cumplimiento de su excelsa misión; de ellos esperan, además, los mejores resultados y se afanan por promoverlos" [44].

"La familia posee vínculos vitales y orgánicos con la sociedad, porque constituye su fundamento y alimento continuo mediante su función de servicio a la vida. En efecto, de la familia nacen los ciudadanos, y éstos encuentran en ella la primera escuela de esas virtudes sociales, que son el alma de la vida y del desarrollo de la sociedad misma.

"Así la familia, en virtud de su naturaleza y vocación, lejos de encerrarse en sí misma, se abre a las demás familias y a la sociedad, asumiendo su función social" [45].

"Además de la familia, desarrollan también funciones primarias y ponen en marcha estructuras específicas de solidaridad otras sociedades intermedias. Efectivamente, éstas maduran como verdaderas comunidades de personas y refuerzan el tejido social, impidiendo que caiga en el anonimato y en una masificación impersonal, bastante frecuente por desgracia en la sociedad moderna. En medio de esa múltiple interacción de las relaciones vive la persona y crece la 'subjetividad de la sociedad'. El individuo, hoy día, queda sofocado con frecuencia entre los dos polos del Estado y del mercado. En efecto, da la impresión a veces de que existe sólo como productor y consumidor de mercancías, o bien como objeto de la administración del Estado, mientras se olvida que la convivencia entre los hombres no tiene como fin ni el mercado ni el Estado, ya que posee en

---

Pio XI y Pio XII", capítulo: "Familia", número 45, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., ps. 121 y ss., en particular p. 141.

[44] Constitución *Gadium et Spes*, segunda parte, sección I, capítulo: "El matrimonio y la familia en el mundo actual", número 47, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., p. 435.

[45] Exhortación Apostólica *Familiaris Consortio*, tercera parte, sección III: "Participación en el Desarrollo de la Sociedad", capítulo: "La familia, célula primera y vital de la sociedad", número 42, ob. cit., ps. 73 y ss., en particular ps. 73 y 74.

sí misma un valor singular a cuyo servicio deben estar el Estado y el mercado. El hombre es, ante todo, un ser que busca la verdad y se esfuerza por vivirla y profundizarla en un diálogo continuo que implica a las generaciones pasadas y futuras" [46].

2.3.4. Rol de los poderes públicos ante la familia:

"Si los ciudadanos, si las familias, hechos partícipes de la convivencia y sociedad humanas, encontraran en los poderes públicos perjuicio en vez de ayuda, un cercenamiento de sus derechos más bien que una tutela de los mismos, la sociedad sería, más que deseable, digna de repulsa" [47].

"Querer... que la potestad civil penetre a su arbitrio hasta la intimidad de los hogares, es un error grave y pernicioso. Cierto es que, si una familia se encontrara eventualmente en una situación de extrema angustia y carente en absoluto de medios para salir de por sí de tal agobio, es justo que los poderes públicos la socorran con medios extraordinarios, pues que cada familia es una parte de la sociedad. Cierto también que, si dentro del hogar se produjera una alteración grave de los derechos mutuos, la potestad civil deberá amparar el derecho de cada uno; esto no sería apropiarse los derechos de los ciudadanos, sino protegerlos y afianzarlos con una justa y debida tutela. Pero es necesario de todo punto que los gobernantes se detengan ahí; la naturaleza no tolera que se exceda de estos límites" [48].

"Ahora bien, lo que más contribuye a la prosperidad de las naciones es la probidad de las costumbres, la recta y ordenada constitución de la familia... las moderadas cargas públicas y su equitativa distribución..., los cuales, cuanto con mayor afán son impulsados, tanto mejor y más felizmente permitirán vivir a los ciudadanos" [49].

---

[46] Carta Encíclica *Centesimus Annus*, capítulo V: "Estado y Cultura", número 49, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., ps. 807 y ss., en particular ps. 808 y 809.

[47] Encíclica *Rerum Novarum*, parte I, capítulo: "Crítica del socialismo desde el punto de vista de la familia", número 9, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., p. 26.

[48] Encíclica *Rerum Novarum*, parte I, capítulo: "Prioridad de la familia", número 10, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., ps. 26 y ss., en particular p. 26.

[49] Encíclica *Rerum Novarum*, parte II: "Exposición positiva", capítulo: *Deberes Generales del Estado*, número 23, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., ps. 38 y ss., en particular p. 38.

"El poder civil ha de considerar obligación suya sagrada reconocer la verdadera naturaleza del matrimonio y de la familia, protegerla y ayudarla, asegurar la moralidad pública y favorecer la prosperidad doméstica" [50].

"La función social de las familias está llamada a manifestarse también en la forma de 'intervención política', es decir, las familias deben ser las primeras en procurar que las leyes y las instituciones del Estado no sólo no ofendan, sino que sostengan y defiendan positivamente los derechos y los deberes de la familia. En este sentido las familias deben crecer en la conciencia de ser 'protagonistas' de la llamada 'política familiar', y asumirse la responsabilidad de transformar la sociedad; de otro modo las familias serán las primeras víctimas de aquellos males que se han limitado a observar con indiferencia. La llamada del Concilio Vaticano II a superar la ética individualista vale también para la familia como tal" [51].

"Las autoridades públicas, convencidas de que el bien de la familia constituye un valor indispensable e irrenunciable de la comunidad civil, deben hacer cuanto puedan para asegurar a las familias todas aquellas ayudas —económicas, sociales, educativas, políticas, culturales— que necesitan para afrontar de modo humano todas sus responsabilidades" [52].

"La familia, que, según los planes de Dios, es célula básica de la sociedad, sujeto de derechos y deberes antes que el Estado y cualquier otra comunidad, es víctima de la sociedad, de los retrasos y lentitudes de sus intervenciones y más aún de sus injusticias notorias.

"Por esto la Iglesia defiende abierta y vigorosamente los derechos de la familia contra las usurpaciones intolerables de la sociedad y del

---

[50] Constitución *Gadium et Spes*, segunda parte, sección I, capítulo: "El progreso del matrimonio y de la familia, obra de todos", número 52, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., ps. 442 y ss., en particular p. 442.

[51] Exhortación Apostólica *Familiaris Consortio*, tercera parte, sección III, capítulo: "Función social y política", número 44, ob. cit., ps. 75 y ss., en particular ps. 76 y 77.

[52] Exhortación Apostólica *Familiaris Consorti"*, tercera parte, sección III, capítulo: "La sociedad al servicio de la familia", número 45, ob. cit., ps. 77 y ss., en particular ps. 77 y 78.

Estado. En concreto, los Padres sinodales han recordado, entre otros, los siguientes derechos de la familia: a existir y progresar como familia ...; a obtener la seguridad física, social, política y económica, especialmente de los pobres y enfermos" [53].

"Ocurre que cuando la familia decide realizar plenamente su vocación, se puede encontrar sin el apoyo necesario por parte del Estado, que no dispone de recursos suficientes. Es urgente, entonces, promover iniciativas políticas no sólo en favor de la familia, sino también políticas sociales que tengan como objeto principal a la familia misma" [54].

2.3.5. Breves conclusiones sobre la cosmovisión social cristiana:

Como hemos visto, la cosmovisión social cristiana en coincidencia —al menos en este aspecto— con el pensamiento liberal, concibe a la familia como a la institución natural y primaria de toda la sociedad. Ello sentado, centra su núcleo en la unión monogámica del hombre y la mujer —que es la que ha predominado en nuestra cultura—, espacio en que se desarrolla el cuidado, crianza y educación de los hijos con que la familia nutre a la sociedad. Adviértase que el instinto paterno-materno debe ser más intenso y prolongado en nuestra especie frente a cualquier otra dentro de la escala zoológica, ya que "la prole humana requiere mayores cuidados y durante más largo tiempo que la de cualquier especie animal, y la naturaleza no sólo busca asegurar la reproducción sino también la crianza y aún la educación necesaria para facilitar la supervivencia de la especie" [55]. La unión conyugal, además de la unión corporal y la procreación, propende a recrear el ambiente más adecuado para la formación de los hijos en sus diversos aspectos: cultural, afectivo, espiritual, etc. [56],

---

[53] Exhortación Apostólica *Familiaris Consortio*, tercera parte, sección III, capítulo: "Carta de los derechos de la familia", número 46, ob. cit., ps. 78 y ss., en particular ps. 78 y 79.

[54] Carta Encíclica *Centesimus Annus*, capítulo V, número 49, en: *Once Grandes Mensajes*, ob. cit., p. 808.

[55] ARNAUDO, Florencio José: *Tres visiones del mundo: liberalismo, marxismo y socialcristianismo*, ob. cit., segunda parte: "Estudio Comparativo", capítulo V: "Familia", ps. 67 y ss., en particular p. 67.

[56] RODRIGUEZ LUÑO, Ángel: *Ética*, 1ª edición, 3ª reimpresión, libro segundo: "Ética Social", segunda parte: "La Familia", capítulo I: "Naturaleza y fines de la familia", y capítulo II:

lo que la convierte en la célula de la sociedad no solamente desde el punto de vista biológico sino también desde el punto de vista ético y cultural [57].

Asimismo, este enfoque incluye dentro de la carta de los derechos de la familia el reclamo enfático a todos los poderes públicos para que a través de las herramientas de que se vale el Estado no se agreda a esta institución fundamental, demandando una acción positiva enderezada a su afianzamiento, para facilitar así, el progreso del hombre en su dimensión espiritual y material.

3. La Constitución:

Como ya lo señaláramos, la *Constitución* adquiere para los distintos pueblos una relevancia fundamental, en tanto en la misma, además de definirse la forma de Estado y de gobierno y de delimitarse las diversas competencias de los órganos públicos, se receptan los valores, principios y derechos basales que cada sociedad coloca en el vértice de su respectivo ordenamiento jurídico.

Cabe aquí, por tanto, detenernos, en la parte dogmática de los estatutos políticos y que ha venido a conformar el *bill of rights* de las constituciones desde hace más de dos siglos dando contenido a lo que el profesor Germán J. Bidart Campos ha dado en denominar *Derecho Constitucional de*

"Constitución y organización de la familia", ps. 179 y ss. y 185 y ss., respectivamente, Universidad de Navarra, Pamplona, 1989.

[57] Ello sin perjuicio de tomar nota que en algunos de nuestros países se ha sostenido —incluso con recepción legislativa— la posibilidad de reconocer un concepto más amplio de familia, abarcativo, incluso, de las uniones estables de personas del mismo sexo, comportamiento que como modalidad de vida desenvuelta en el ámbito privado no condenamos, pero que desde nuestras convicciones no habilitan a fundamentar la equiparación que se pretende, en tanto dichas experiencias no son aptas para la procreación natural de los hijos, ni para recrear el medio más adecuado para la educación y formación de la prole a la cual pudieran acceder por vía adoptiva o por medios artificiales. Téngase en cuenta que una cosa es dar acogida legal a la *unión civil* entre dos personas en las cuales no sea necesario que éstas sean respectivamente varón y mujer, y otra muy diversa es equiparar a tales supuestos con el matrimonio tal como siempre ha sido conceptuado.

la Libertad [58], donde, a través de sus normas y de un explícito o inmanente *Programa* [59], se reconocen, definen y reglamentan los derechos fundamentales de la persona humana, convirtiéndolos en un valladar infranqueable para el legislador, la administración y los poderes públicos.

En la sección de las distintas constituciones, antes referida, cuanto en su programa explícito o implícito, corresponde indagar las regulaciones específicas atinentes a la familia, como las directivas que desde dicha atalaya se han impartido al legislador ordinario para el ejercicio del poder tributario, ya que unas y otras representan la manda superior y los cauces que, en el caso específico en que sean la familia o sus integrantes —en forma conjunta o separada— los destinatarios de las cargas fiscales, marcarán la frontera divisoria entre la imposición permitida y la proscrita por las Leyes Fundamentales de nuestras naciones.

En punto a las regulaciones constitucional tributarias, que en nuestra República operan en el plano federal y local, nos detendremos solamente en dos límites materiales a la potestad estatal. En primer término, en la "igualdad de trato" [60] —o *isonomia* según se la denomina en Brasil [61]—,

---

[58] BIDART CAMPOS, Germán J.: *Tratado Elemental de Derecho Constitucional Argentino*, ob. cit. El autor, desde el punto de vista metodológico, dedica el tomo I a tratar "El Derecho Constitucional de la Libertad", y el tomo II a abordar "El Derecho Constitucional del Poder".

[59] BULIT GOÑI, Enrique G.: "El programa constitucional como directiva para el legislador y como límite para el ejercicio del poder tributario", en: *Estudios de Derecho Constitucional Tributario*, libro de homenaje al profesor Juan Carlos Luqui, coordinado por el académico Horacio A. GARCÍA BELSUNCE, ps. 41 y ss., Depalma, Buenos Aires, 1994. En igual sentido, consultar a Rodolfo R. SPISSO: "El programa constitucional", capítulo II del libro: *Derecho Constitucional Tributario*, 1ª edición, ps. 13 y ss., Depalma, Buenos Aires, 1991. Dentro de la doctrina extranjera se destaca el ensayo del catedrático Ernesto LEJEUNE VALCÁRCEL sobre: "Aproximación al principio constitucional de igualdad tributaria", en: *Seis Estudios sobre Derecho Constitucional e Internacional Tributario*, ps. 113 y ss., Edersa, Madrid, 1980.

[60] CASÁS, José Osvaldo: "El principio de igualdad en el 'Estatuto del Contribuyente' (Paralelo entre el pensamiento del maestro uruguayo Ramón Valdés Costa y la doctrina y jurisprudencia de la República Argentina)", *Revista Latinoamericana de Derecho Tributario*, Nº 3, ps. 57 y ss.

[61] Puede consultarse a Geraldo ATALIBA: *República e Constituiçao*, capítulo VI: "Igualdade e República", numeral 1: "Isonomia", ps. 132 y ss., Revista Dos Tribunais, San Pablo, 1985.

indiscutible principio común del Derecho Constitucional Tributario [62], y en segundo lugar, en la "capacidad contributiva" [63], como principio distributivo de las cargas públicas, de su cuantificación y fundamento para la aplicación de tarifas progresivas. Ello así, desde que frente al tratamiento fiscal dispensado a la familia, ambas reglas entrarán necesariamente en juego al tiempo de definir la compatibilidad o pugna de las herramientas tributarias diseñadas por el legislador con los principios basales de la Ley Fundamental [64].

3.1. El constitucionalismo argentino:

Reza el art. 1º de nuestra Ley Fundamental: *La Nación Argentina adopta para su gobierno la forma representativa republicana federal, según lo establece la presente constitución*. Consecuentemente, nuestra organización institucional nos presenta un Estado Nacional o central y veinticuatro locales (veintitrés de ellos provinciales y, a partir de la reforma constitucional de 1994, el correspondiente a la Ciudad de Buenos Aires con *status* especial de autonomía). Tal circunstancia, nos coloca frente a la necesidad de entrar en la consideración de las respectivas constituciones —en ambos planos de gobierno—, que no son sino la resultante de la organización política propia de un Estado plural.

3.2. La Constitución Nacional:

La *Constitución histórica de la República Argentina de 1853* [65]*/1860* [66] —a la fecha vigente con las reformas y adiciones de 1866 [67], 1898 [68], 1957 [69] y 1994 [70]—, nada disponía expresamente en orden a la institución familiar.

---

[62] UCKMAR, Víctor: *Principi Comuni di Diritto Costituzionale Tributario*, en particular capítulo II: "Principio della Uguaglianza", ps. 45 y ss., Cedam, Padova, 1959.

[63] En el ámbito jurídico la Escuela de Pavía ha resaltado a la *capacidad contributiva* elevándola al rango de causa jurídica del impuesto, con una indiscutible función protectora ante los posibles abusos del Estado. El instituto se constitucionaliza a partir de la posguerra, alumbrando en la Constitución Italiana de 1947 (art. 53), para difundirse rápidamente en numerosos Estatutos Supremos de Europa, como el Español de 1978 (art. 31.1) y América.

[64] GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio: *La familia en la Constitución Española de 1978: Especial referencia a la tributación de las rentas familiares*, capítulo 1: "Planteamiento general del problema", ps. 7 y ss., Imprenta Nacional Casa da Moneda, Lisboa, 1987.

[65] *Anales de Legislación Argentina*, tomo complemento 1852-1880, ps. 9 y ss.

Es necesario recordar aquí que en 1949 se modificó la Constitución Nacional, reformándose el Preámbulo y cincuenta y cuatro de sus artículos, suprimiéndose otros once y agregándose cinco, a lo que se sumaron varias disposiciones transitorias. Ello dio lugar a que el nuevo texto, aprobado por la Convención, se lo conociera de ordinario como *Constitución de 1949* [71]. En este ordenamiento ya encontramos en su parte dogmática expresas y minuciosas disposiciones referidas a la familia.

En su Primera Parte: "Principios Fundamentales", Capítulo III: "Derechos del trabajador, de la familia, de la ancianidad y de la educación y la cultura", por el art. 37 se declararon los siguientes derechos: *I. Del trabajador ... 8. Derecho a la protección de la familia. La protección de la familia responde a un natural designio del individuo, desde que en ella generan sus más elevados sentimientos afectivos, y todo empeño tendiente a su bienestar debe ser estimulado y favorecido por la comunidad, como el medio más indicado de propender al mejoramiento del género humano y a la consolidación de principios espirituales y morales que constituyen la esencia de la convivencia social.// II. De la familia. La familia, como núcleo primario y fundamental de la sociedad, será objeto de preferente atención por parte del Estado, el que reconoce sus derechos en lo que respecta a su constitución, defensa y cumplimiento de sus fines: 1. El Estado protege el matrimonio, garantiza la igualdad jurídica de los cónyuges y la patria potestad; 2. El Estado formará la unidad económica familiar, de conformidad con lo que una ley especial establezca; 3. El Estado garantiza el bien de familia conforme a lo que una ley especial determine; 4. La atención y asistencia de la madre y el niño gozarán de la especial y privilegiada consideración del Estado"* [72].

La mentada reforma constitucional de 1949 fue posteriormente dejada sin efecto por la autodenominada Revolución Libertadora

---

66 *Anales de Legislación Argentina*, tomo complemento 1852-1880, ps. 53 y ss.

67 *Anales de Legislación Argentina*, tomo complemento 1852-1880, p. 60.

68 *Anales de Legislación Argentina*, tomo complemento 1852-1880, ps. 61 y ss.

69 *Anales de Legislación Argentina*, tomo XVII-A, ps. 1 y ss.

70 *Anales de Legislación Argentina*, tomo LV-A, ps. 275 y ss., texto oficial según ley nº 24.430.

71 *Anales de Legislación Argentina*, tomo IX-A, ps. 1 y ss.

72 *Anales de Legislación Argentina*, tomo IX-A, ps. 5, 6 y 7.

mediante proclama del 27 de abril de 1956 [73], por la cual se reimplantó la vigencia de la Constitución anterior.

En el *año 1957* se convocó a una nueva *Convención Constituyente Reformadora* la que, como consecuencia de verse impedida de continuar deliberando por el retiro de parte de las bancadas políticas acreditadas en la misma, sólo pudo concretar la reinstauración de diversos derechos sociales mediante la incorporación del art. 14 *bis*, por cuyo párrafo tercero, en lo que aquí interesa, se dispuso: *"En especial la ley establecerá: ... la protección integral de la familia; la defensa del bien de familia; la compensación económica familiar ...*".

A resultas de la reforma constitucional de 1994, adquiere significativa trascendencia la elevación a jerarquía constitucional de diez "tratados internacionales sobre derechos humanos" (v. enumeración consignada en la nota 2 de este trabajo), los cuales, *en las condiciones de su vigencia ... no derogan artículo alguno de la primera parte de esta Constitución y deben entenderse complementarios de los derechos y garantías por ella reconocidos* (art. 75, inc. 22, 2º párrafo, del Estatuto Fundamental).

Desde el ángulo de los tributos, la Constitución Argentina reconoce un conglomerado de derechos y garantías, consagrados explícita o implícitamente que, en feliz expresión, ha sido denominado por el profesor Juan Carlos Luqui: *"Estatuto del contribuyente"* [74]. Dentro de aquellos que tienen contenido material cabe destacar el principio de *igualdad ante la ley y como base del impuesto y de las cargas públicas* (arts. 1º, 16, 20 y 33, con desarrollo concreto en el art. 16), y el de *capacidad contributiva* [75], implícito e inferible de la equidad (art. 4º), de la garantía del derecho de propiedad (arts. 14 y 17), de la igualdad (art. 16) y de la razonabilidad (arts. 28 y 33),

---

[73] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XVI-A, p. 1.

[74] LUQUI, Juan Carlos: "La obligación tributaria en el Derecho Argentino", en: *Revista de Ciencias Económicas y Centro de Estudiantes de Ciencias Económicas*, nº 41, año 41, serie 2ª, p. 16, Buenos Aires, 1953; o en "Las garantías constitucionales de los derechos de los contribuyentes", en: *Revista Jurídica Argentina La Ley*, tomo 142, ps. 891 y ss.

[75] El principio de *capacidad contributiva*, si bien no tiene reconocimiento explícito en la Constitución Nacional —ni podría tenerlo, fundamentalmente por remontar su origen al siglo XIX antes de la elaboración conceptual de la regla—, de algún modo encuentra sustento en principios afines y derechos receptados en tal plexo.

en todos los casos, de la Ley Suprema, el cual se ha convertido en importante instrumento del cual pretorianamente ha echado mano la Corte Suprema de Justicia de la Nación [76], haciéndose presente, por su parte, en el constitucionalismo provincial de las últimas décadas.

Aunque en parte importe reiterarlo, debemos agregar que el *Derecho Constitucional de la Libertad*, sustento dogmático del mencionado *Estatuto*, ha alcanzado en las últimas décadas una notable expansión por, al menos, tres circunstancias: a) la incorporación en la Primera Parte de la Constitución, mediante la Reforma de 1994, de un capítulo II: "Nuevos Derechos y Garantías", arts. 36 á 43, ambos inclusive; b) la constitucionalización de Convenciones, Pactos y Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos en la misma oportunidad; y c) la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación expresada en la causa *"Horacio David Giroldi y Otro"* [77], sentencia del 7 de abril de 1995, por la cual se asume que el alcance que corresponde asignar a los Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos es el que rige en el ámbito internacional, según la interpretación que de los mismos han dado los tribunales de tal naturaleza llamados a aplicarlos.

3.3. Las constituciones provinciales:

A fin de no abundar en consideraciones del derecho positivo de nuestro país, realizaremos una breve referencia a algunas constituciones provinciales argentinas y a la de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

---

[76] En lo que hace a la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, dos son las causas que poseen mayor trascendencia por haberse resuelto las controversias llegadas a sus estrados a partir del principio de capacidad contributiva. La primera está constituida por la resolución recaída *in re*: *"Ana Masotti de Busso y Otros v. Provincia de Buenos Aires"* (*Fallos*: 207:270), sentencia del 7 de abril de 1947, en la cual se declaró inconstitucional la progresividad inmobiliaria por afectar el principio de igualdad ante el impuesto y las cargas públicas en el caso de que el inmueble perteneciera a varios condóminos. La segunda ha venido dada por la sentencia del 19 de diciembre de 1989, recaída en la causa: *"Marta Navarro Viola de Herrera Vegas v. Nación Argentina —Dirección General Impositiva—"* (*Fallos*: 312: 2467), donde el Alto Tribunal entendió que no podía gravarse mediante una ley retroactiva una capacidad contributiva ya agotada al momento de sancionarse el tributo.

[77] *Fallos*: 318:514.

Nos detendremos primero en sus Preámbulos, ya que dicha pieza contiene y condensa las pautas del régimen político que se adopta y los fines y objetivos que se ha propuesto el constituyente. En el exordio de varias de las constituciones provinciales encontramos expresas referencias a la familia. Así en la de San Juan se consigna como objeto el de *afianzar* el *pleno respeto de la familia* [78]; en la de Salta se señala *el fin* de *proteger la familia* [79]; lo que se reitera en la de San Luis [80]; en la de La Rioja los constituyentes dejaron sentado: *Creemos ... que la familia es célula básica de la sociedad y raíz de su grandeza como ámbito natural de la cultura y la educación* [81], y en la del Chaco se renueva una vez más *la finalidad* de *proteger la familia* [82].

En el constitucionalismo provincial también se receptan menciones concretas sobre tal institución. En tal orden de ideas, la Constitución de Jujuy dispone, dentro de los derechos y los deberes sociales, la siguiente preceptiva: Art. 44.– *Protección de la familia: 1. La familia es el elemento natural y fundamental de la sociedad. La Provincia contribuirá a su protección integral, al cumplimiento de las funciones que le son propias y a la concreción de todas las condiciones que permitan la realización personal de sus miembros, con medidas encuadradas en la esfera de sus atribuciones. 2. La Provincia dictará leyes que aseguren la constitución y estabilidad del patrimonio familiar* [83]. La Constitución de la Provincia de Córdoba predica: Art. 34.– *La familia es el núcleo fundamental de la sociedad y debe gozar de condiciones sociales, económicas y culturales que propendan a su afianzamiento y desarrollo integral. // El Estado la protege y le facilita su constitución y fines. El cuidado y la*

---

[78] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XLVI-B, ps. 2329, en particular p. 2329. Constitución sancionada el 23 de abril de 1986.

[79] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LVIII-B, ps. 2618 y ss., en particular p. 2618. Constitución sancionada el 20 de abril de 1998.

[80] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XLVII-B, ps. 2557 y ss., en particular p. 2557. Constitución sancionada el 14 de marzo de 1987.

[81] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LXVIII-C, ps. 2923 y ss., en particular p. 2923. Constitución sancionada el 14 de mayo de 2008.

[82] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LV-C, ps. 4092 y ss., en particular p. 4092, por la cual se introdujeron modificaciones el 27 de octubre de 1994, a la Constitución sancionada el 7 de diciembre de 1957 (*Anales de Legislación Argentina*, tomo XVII-B, ps. 1611 y ss.).

[83] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XLVII-A, ps. 1151 y ss., en particular p. 1161. Constitución sancionada el 22 de octubre de 1986.

educación de los hijos es un derecho y una obligación de los padres; el Estado se compromete en su cumplimiento. // Se reconoce el derecho al bien de familia [84]. A su vez, la Constitución de la Provincia de Buenos Aires consagra: Art. 36.– *La Provincia promoverá la eliminación de los obstáculos económicos, sociales o de cualquier otra naturaleza, que afecten o impidan el ejercicio de los derechos y garantías constitucionales: A tal fin reconoce los siguientes derechos sociales: 1. De la familia. La familia es el núcleo primario y fundamental de la sociedad. La Provincia establecerá políticas que procuren su fortalecimiento y protección moral y material ... // 7. A la vivienda. La Provincia promoverá el acceso a la vivienda única y la constitución del asiento del hogar como bien de familia; garantizará el acceso a la propiedad de un lote de terreno apto para erigir su vivienda familiar única y de ocupación permanente, a familias radicadas o que se radiquen en el interior de la Provincia, en sus municipios de hasta 50.000 habitantes, sus localidades o pueblos* [85].

En orden a los cauces que el constitucionalismo provincial prefija para el ejercicio del poder tributario, es un común denominador a todos los Estatutos Supremos la subordinación a la regla de la *igualdad*, ya con alcance general, ya con referencia específica a las contribuciones y cargas públicas. A su vez, la mención a la *capacidad contributiva* se ha incorporado en forma explícita en un puñado de constituciones. Ello ha ocurrido en las de las siguientes Provincias: Santa Fé [86], Córdoba [87]; Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur [88], del Chaco [89], Ciudad Autónoma de Buenos Aires [90] y Santiago del Estero [91].

---

[84] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LXII-A, ps. 791 y ss., en particular p. 794. Constitución sancionada el 14 de septiembre de 2001.

[85] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LIV-D, ps. 5120 y ss., en particular ps. 5140 y 5142. Constitución sancionada el 13 de septiembre de 1994.

[86] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XXII-B, ps. 1909 y ss., en particular p. 1910. Constitución sancionada el 14 de abril de 1962, art. 5º, 2º párrafo.

[87] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LXII-A, p. 799, art. 71.

[88] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LI-B, ps. 2719 y ss., en particular p. 2730. Constitución sancionada el 17 de mayo de 1991, art. 68, 1º párrafo.

[89] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LV-C, p. 4103, art. 59, 1º párrafo.

[90] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LVI-D, ps. 5614 y ss., en particular p. 5623. Constitución sancionada el 1º de octubre de 1996, art. 51, 2º párrafo.

A su vez, valga referir que al reunirse, en 1957, la Convención Nacional Reformadora encargada de actualizar la Constitución de 1853/1860, en el despacho de mayoría aprobado por la Comisión Revisora, que luego no alcanzaría a ser sancionado al quedar el cuerpo sin *quórum*, obligándolo a dar por cumplida su tarea, el texto proyectado, si bien no adoptaba en forma expresa el principio de capacidad contributiva en materia tributaria, lo admitía de todos modos al establecer el nuevo art. 4º las notas características de los tributos, disponiendo: *La base de los impuestos será la igualdad, proporcionalidad y progresividad* [92].

Tal significado resultaba claro, en cuanto a que armoniza con las interpretaciones ya brindadas por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el sentido de que la proporcionalidad a que se refiere la Constitución vigente no debe ser entendida en relación a la población o el territorio, sino, en cambio, en forma indeterminada de riqueza, lo que da sustento a la aplicación de tributos con escalas progresivas. La formula enunciada, que incluye como características de los gravámenes, tanto la proporcionalidad, como la progresividad, descartando que representen nociones contrapuestas, reclama en una inteligencia consecuente, referir la primera necesariamente a la capacidad contributiva y no a la base imponible, a fin de armonizarla con la aplicación de alícuotas crecientes.

Así lo interpretaron constituciones provinciales, al incluir dentro de las notas que deben caracterizar a sus tributos la proporcionalidad junto con la progresividad [93]. Ello ha ocurrido en las constituciones de La Rioja [94], Jujuy [95], San Luis [96], Río Negro [97] y Salta [98].

---

[91] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LXVI-A, ps. 1216 y ss., en particular ps. 1263. Constitución sancionada el 23 de diciembre de 1997, art. 18.

[92] Diario de Sesiones de la Convención Nacional Constituyente, año 1957, 18ª Reunión, Continuación de la Segunda Sesión Extraordinaria del 16 de octubre de 1957, tomo II, ps. 1016 y 1017, Imprenta del Congreso de la Nación, Buenos Aires, 1958.

[93] CASÁS, José Osvaldo: *Presión Fiscal e Inconstitucionalidad. (Las garantías constitucionales ante la presión del conjunto de tributos que recaen sobre el sujeto contribuyente)*, capítulo VIII: "De las propuestas del Informe Nacional", parágrafo 68: "La razonabilidad en el ejercicio del poder tributario y la capacidad contributiva", ps. 174 y ss., en particular p. 179, Depalma, Buenos Aires, 1992.

[94] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LXVIII-C, p. 2923, art. 73.

[95] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XLVII-A, p. 1169, art. 82, inc. 1º.

Por su parte, valga referir dos supuestos en los que convergen en una misma norma alusiones a las cargas fiscales y el patrimonio y/o renta familiar. Los mismos vienen dados por la Constitución de la Provincia de La Pampa, donde se establece: Art. 44.– *La equidad será la base del régimen tributario. Las contribuciones, proporcionales o progresivas, se inspirarán en propósitos de justicia social y propenderán a la desgravación de los artículos de primera necesidad, del patrimonio mínimo familiar, de las utilidades reinvertidas en el proceso productivo y en la investigación científica, de las actividades culturales y de las socialmente útiles. La ley determinará las formas parcial o total, temporaria o permanente, de la exención impositiva, según los casos* [99] y por la Constitución de la Provincia de Río Negro, donde se dispone: Art. 94.– *La igualdad, proporcionalidad, no confiscatoriedad y progresividad, constituyen la base del impuesto y de las cargas públicas. Se establecen inspirados en propósitos de justicia y necesidad social. Se puede eximir el patrimonio y la renta mínima individual y familiar, y demás casos previstos por esta Constitución. Se grava preferentemente la renta, los artículos suntuarios y el mayor valor del suelo libre de mejoras, el ausentismo y las ganancias especulativas. Se procura desgravar los artículos de primera necesidad, las actividades socialmente útiles, las culturales y las nuevas industrias; estas últimas por periodos determinados en la forma que establece la ley* [100].

Sirva detenernos en un artículo de la novel Constitución de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en tanto en el mismo se ha efectuado una prolija enumeración de cánones y principios que deben informar al sistema tributario, más allá que excede en mucho la recepción de las reglas de igualdad y capacidad contributiva que hemos venido refiriendo en los Estatutos de los estados locales. El precepto aludido, que a fin de darle difusión merece ser transcripto sin mutilaciones, ha venido a disponer: Art. 51.– *No hay tributo sin ley formal; es nula cualquier delegación explícita o implícita que de esta facultad haga la Legislatura. La ley debe precisar*

---

[96] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XLVII-B, p. 2570, art. 89, tercer párrafo.

[97] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XLVIII-C, p. 4069. Constitución sancionada el 3 de junio de 1988, art. 94, primer párrafo.

[98] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LVIII-B, p. 2626, art. 67, primer párrafo.

[99] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LIV-D, ps. 5426 y ss., en particular ps. 5429 y 5430. Constitución sancionada el 6 de octubre de 1994.

[100] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XLVIII-C, p. 4069.

la medida de la obligación tributaria. El sistema tributario y las cargas públicas se basan en los principios de legalidad, irretroactividad, igualdad, no confiscatoriedad, equidad, generalidad, solidaridad, capacidad contributiva y certeza. Ningún tributo con afectación específica puede perdurar más tiempo que el necesario para el cumplimiento de su objeto, ni lo recaudado por su concepto puede ser aplicado, ni siquiera de modo precario, a un destino diferente a aquél para el que fue creado. La responsabilidad sobre la recaudación de tributos, su supervisión o control de cualquier naturaleza, es indelegable. Los regímenes de promoción que otorguen beneficios impositivos o de otra índole, tienen carácter general y objetivo. El monto nominal de los tributos no puede disminuirse en beneficio de los morosos o deudores, una vez que han vencido los plazos generales de cumplimiento de las obligaciones, sin la aprobación de la Legislatura otorgada por el voto de la mayoría absoluta de sus miembros [101].

Valga añadir que la recepción de un verdadero *Estatuto Constitucional del Contribuyente*, también se ha hecho presente en otras constituciones provinciales como la de Córdoba [102], Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur [103] y Chaco [104].

4. Los tratados internacionales sobre derechos humanos:

La importancia que cabe reconocer al Derecho Internacional en la protección de la familia resulta indiscutible y lo dejaremos demostrado con la cita y transcripción a pie de página, de las estipulaciones de diversos tratados sobre derechos humanos.

A su vez, la tutela de los contribuyentes a resultas de las mismas convenciones referidas en el párrafo precedente, por la significación del tema, dio lugar a un Seminario en el Congreso de la *International Fiscal Association* realizado en Bruselas en 1987, motivando luego, que las *Terceras Jornadas Rioplatenses de Derecho Tributario* celebradas en Buenos Aires los días 2 y 3 de junio de 1988, con el auspicio del Instituto Uruguayo de Estudios Tributarios y la Asociación Argentina de Estudios

---

101 *Anales de Legislación Argentina*, tomo LVI-D, p. 5623.

102 *Anales de Legislación Argentina*, tomo LXII-A, p. 799, art. 71.

103 *Anales de Legislación Argentina*, tomo LI-B, p. 2730, art. 68.

104 *Anales de Legislación Argentina*, tomo LV-C, p. 4103, arts. 59 a 61, ambos inclusive.

Fiscales, hayan incluido como Tema I: "La protección de los derechos del contribuyente a nivel internacional", actuando como Relator General por la República Oriental del Uruguay el profesor. Ramón Valdés Costa [105]; que el 24 de noviembre de 1988, se constituyera en la Ciudad de Lima, Perú, la *Asociación Internacional de Tributación y Derechos Humanos*, la que realizara sus Primeras Jornadas en la misma ciudad, del 4 al 7 de diciembre de 1989, con la participación de representantes de diversos países de América del Sur [106], y que en las *XX Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, celebradas en Salvador (Bahía), Brasil, llevadas a cabo del 3 al 8 de diciembre de 2000, se incluyera como Tema I: "Derechos Humanos y Tributación" [107].

Por su atinencia con la familia, se hace menester referir los siguientes tratados sobre Derechos Humanos:

* La *Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre*, aprobada en la IX Conferencia Internacional Americana, en Bogotá, Colombia, en el año 1948 [108].

* La *Declaración Universal de Derechos Humanos*, adoptada y proclamada por la resolución 217 A (III) de la Asamblea General de las Naciones Unidas, el 10 de diciembre de 1948 [109].

---

[105] VALDÉS COSTA, Ramón: "Protección de los derechos del contribuyente a nivel internacional", *Derecho Fiscal*, tomo XLIV, ps. 401 y ss.

[106] ASOCIACIÓN INTERNACIONAL DE TRIBUTACIÓN Y DERECHOS HUMANOS: *Anales de las Jornadas* conteniendo los trabajos y resoluciones, Lima, 1990.

[107] INSTITUTO LATINOAMERICANO DE DERECHO TRIBUTARIO: *Estatutos - Resoluciones de las Jornadas*, ps. 155 , Fundación de Cultura Universitaria, Montevideo, 2004

[108] Entendemos de valía transcribir de la misma dos artículos, el primero referente a la familia (del capítulo I: *"Derechos"*), y el segundo por consagrar el principio de generalidad en materia impositiva (del capítulo II: *"Deberes"*). En ellos se dispone: Art. VI.– *Toda persona tiene derecho a constituír familia, elemento fundamental de la sociedad, y a recibir protección para ella ...* Art. XXXVI.– *Toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos*. Sobre generalidad, principio recogido en el último de los artículos transcriptos, se puede consultar a José Osvaldo CASÁS: "El principio constitucional de generalidad en materia tributaria", *Revista Iberoamericana de Derecho Tributario*, nº 1, ps. 165 y ss., en particular p. 174, Edersa, Madrid, 1996.

* El *Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales*, también conocido como *Convención de Roma*, firmado el 4 de noviembre de 1950 y cuya entrada en vigor se produjo el 3 de septiembre de 1953, tras el depósito de los diez instrumentos de ratificación, convirtiéndose en el primer acuerdo multilateral concluido en el marco del Consejo de Europa [110].

* La *Convención Americana sobre Derechos Humanos*, suscrita en San José de Costa Rica, el 22 de diciembre de 1969 [111]

* El *Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales*, suscrito en la Ciudad de Nueva York, Estados Unidos de América, el 19 de diciembre de 1966 [112].

* El *Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos*, suscrito en la Ciudad de Nueva York, Estados Unidos de América, el 19 de diciembre de 1966 [113].

---

[109] De su articulado nos parece fundamental recoger como disposición central la que a continuación transcribimos: Art. 16.– *... 3. La familia es el elemento natural y fundamental de la sociedad y tiene derecho a la protección de la sociedad y del Estado.*

[110] En el mismo se reconoce por el art. 8º el derecho de toda persona al respeto de su vida privada y familiar y a la interdicción de la injerencia de la autoridad pública, con las respectivas excepciones. A su vez, por el art. 12, se recepta el derecho a casarse y a fundar una familia conforme a las leyes nacionales que rijan al respecto (*Derechos Humanos: Instrumentos Internacionales*, compilación efectuada por Raúl E. VINUESA, Buenos Aires, 1986).

[111] Siendo sus disposiciones más salientes sobre el tema las que seguidamente transcribimos, contenidas, respectivamente, en la parte I: "Deberes de los Estados y Derechos Protegidos", en el capítulo II: "Derechos civiles y políticos" y en el capítulo V: "Deberes de las personas": Art. 17.– *(Protección a la familia). 1. La familia es el elemento natural y fundamental de la sociedad y debe ser protegida por la sociedad y el Estado* ..., Art. 32.– *(Correlación entre deberes y derechos). 1. Toda persona tiene deberes para con la familia, la comunidad y la humanidad".*

[112] En el se destacan los siguientes preceptos: Art. 10.– *Los Estados partes en el presente Pacto reconocen que: 1) se debe conceder a la familia, que es el elemento natural y fundamental de la sociedad, la más amplia protección y asistencia posibles, especialmente para su constitución y mientras sea responsable del cuidado y la educación de los hijos a su cargo.* ..., Art. 11.– *1. Los Estados partes en el presente Pacto reconocen el derecho de toda persona a un nivel de vida adecuado para sí y su familia* ....

* La *Convención sobre la eliminación de todas las formas de discriminación contra la mujer*, aprobada por resolución 34/180 de la Asamblea General de las Naciones Unidas, en la Ciudad de Nueva York, Estados Unidos de América, el 18 de diciembre de 1979 [114].

* La *Convención sobre los Derechos del Niño*, adoptada por la Asamblea General de las Naciones Unidas en la Ciudad de Nueva York, Estados Unidos de América, el 20 de noviembre de 1989 [115].

---

[113] De este instrumento destacamos: Art. 23.– *1. La familia es el elemento natural y fundamental de la sociedad y tiene derecho a la protección de la sociedad y del Estado ...*.

[114] La misma cobra significación frente a los regímenes tributarios que desalientan la incorporación de un segundo cónyuge (generalmente la mujer) en el mercado laboral, al gravar, en los hechos, sus rentas a la tarifa marginal del otro esposo. En los considerandos de dicho instrumento se destaca el valor de la persona humana, la igualdad de derechos del hombre y la mujer y la interdicción de la discriminación en razón del sexo, ratificados en la Carta de las Naciones Unidas, la Declaración Universal de Derechos Humanos, los Pactos Internacionales sobre Derechos Humanos y las distintas Convenciones Internacionales concertadas bajo los auspicios de las Naciones Unidas, más allá de la comprobación de que a pesar de dichos jalones las mujeres siguen siendo objeto de postergaciones en los más diversos campos. De su articulado cabe destacar los siguientes preceptos: Art. 1.– *A los efectos de la presente Convención, la expresión "discriminación contra la mujer" denotará toda distinción, exclusión o restricción basada en el sexo que tenga por objeto o por resultado menoscabar o anular el reconocimiento, goce o ejercicio por la mujer, independientemente de su estado civil, sobre la base de la igualdad del hombre y la mujer, de los derechos humanos y las libertades fundamentales en las esferas política, económica, social, cultural y civil o en cualquier otra esfera.* Art. 2.– *Los Estados partes condenan la discriminación contra la mujer en todas sus formas, convienen en seguir, por todos los medios apropiados y sin dilaciones, una política encaminada a eliminar la discriminación contra la mujer y, con tal objeto, se comprometen a: ... f) adoptar todas las medidas adecuadas, incluso de carácter legislativo, para modificar o derogar leyes, reglamentos, usos y prácticas que constituyan discriminación contra la mujer*. ... Art. 11.– *1. Los Estados partes adoptarán todas las medidas apropiadas para eliminar la discriminación contra la mujer en la esfera del empleo con el fin de asegurar, en condiciones de igualdad entre hombres y mujeres, en particular: a) el derecho al trabajo como derecho inalienable de todo ser humano ... d) el derecho a igual remuneración ....*

[115] De la misma cobran sentido las afirmaciones vertidas en los considerandos de su Preámbulo como presupuesto para la enunciación de los derechos que luego se formulan, en tanto allí se señala: *Los Estados partes en la presente Convención, ... convencidos de que la familia, como grupo fundamental de la sociedad y medio natural para el crecimiento y el bienestar de todos sus miembros, y en particular de los niños, debe recibir la protección y asistencia necesaria para poder asumir plenamente sus responsabilidades dentro de la comunidad; reconociendo que el niño, para el pleno y armonioso desarrollo de su personalidad, debe crecer en*

5. Tributos y familia:

Las relaciones entre tributación y familia han sido objeto de especial atención por parte de los especialistas en sistemas tributarios comparados, al tiempo de abordarse las notas salientes de los mismos, como de cada uno de los gravámenes que los componen, todo ello en su proyección sobre dicha célula social. A tal fin, se ha partido de la atalaya de las regulaciones del Derecho Constitucional —que en forma prácticamente unánime— han consagrado la directiva de protección, e incluso de favorecimiento, a la familia, mandato ratificado, a su vez, por numerosas Declaraciones, Convenciones y Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos, obligatorios para los Estados que los han ratificado y que se ubican en situación de rango prevalente sobre el derecho interno.

5.1. La limitación propia de la tributación a los consumos:

Más allá de que no quepan dudas de que la familia ha jugado un rol fundamental en los emprendimientos económicos en la escala doméstica —al menos en determinados estadios históricos previos al actual modelo de libre mercado—, y que hoy más atenuadamente lo conserva en las *explotaciones familiares* de tipo artesanal, en el comercio minorista o en los establecimientos rurales medios o minifundistas, es una realidad que en esta hora y en nuestro medio no ha perdido su gravitación desde el punto de vista del aporte de las rentas obtenidas por uno o todos sus

---

el seno de la familia, en un ambiente de felicidad, amor y comprensión; ... han convenido en lo siguiente: .... Del articulado cabe referir: Art. 18.– *1. Los Estados partes pondrán el máximo empeño en garantizar el reconocimiento del principio de que ambos padres tienen obligaciones comunes en lo que respecta a la crianza y desarrollo del niño* ..., Art. 27.– *1. Los Estados partes reconocen el derecho de todo niño a un nivel de vida adecuado para su desarrollo físico, mental, espiritual, moral y social. 2. A los padres y otras personas encargadas del niño les incumbe la responsabilidad primordial de proporcionar, dentro de sus posibilidades y medios económicos, las condiciones de vida que sean necesarias para el desarrollo del niño. 3. Los Estados partes, de acuerdo con las condiciones nacionales y con arreglo a sus medios, adoptarán medidas apropiadas para ayudar a los padres y a otras personas responsables por el niño a dar efectividad a este derecho ... 4. Los Estados partes tomarán todas las medidas apropiadas para asegurar el pago de la pensión alimenticia por parte de los padres y otras personas que tengan la responsabilidad financiera por el niño* .... A su vez, la Convención reconoce los derechos del niño a la salud y a la educación, como el correlativo deber de los progenitores y del Estado a garantizarlos.

integrantes a su disposición común como *unidad de consumo* presidida en la toma de decisiones por el concurso de voluntades de sus miembros y, en lo esencial, de los esposos.

El fenómeno descripto en el párrafo precedente, en punto a que *la familia* actúa como una *unidad económica de obtención y consumo de la renta* con la convergencia de los recursos a una caja destinada a sufragar necesidades comunes, permiten sostener que "la consideración ya clásica de la familia como primera célula social, resulta trasladable al ámbito económico" [116], lo que se evidencia en circunstancias particulares de la vida familiar en que prima la unidad de decisión: momentos trascendentes, como el nacimiento de los hijos y su educación; o cuanto menos importantes, al optarse para dar respuesta a las necesidades de vivienda mediante su alquiler, compra o, llegado el caso, al tiempo de proceder a su cambio.

A pesar de ello, adecuar la tributación indirecta de carácter objetivo, o imposición al consumo, se ve dificultado por las limitaciones que ofrece tal herramienta fiscal. Ello así, ya que es técnicamente inviable cualquier intento diferenciador del componente impositivo incorporado a los precios finales de los bienes y servicios requeridos (a través del expediente o subterfugio de desdibujar los tributos con finalidad analgésica o anestésica de la carga fiscal) mediante tarifas diferenciales según quien sea el sujeto económicamente incidido, o legalmente repercutido (individual o familiar, de familia tipo o de familia numerosa).

Por tal razón, en la categoría de los impuestos genéricos o específicos al consumo, la impronta de la política tributaria sólo podrá operar, si así se resolviera, tomando en cuenta la naturaleza misma de los bienes, exonerando o gravando con tipos reducidos los consumos relacionados con productos con que se atienden necesidades básicas o esenciales, lo

---

[116] CAÑAL, Francisco: *Las rentas familiares en el impuesto sobre la renta de las personas físicas*, capítulo I: "Estudio doctrinal sobre los sistemas de imposición de la renta familiar en el impuesto sobre la renta de las personas físicas", parágrafo II: "La unidad contribuyente en el impuesto", subparágrafo B): "La familia como unidad contribuyente", punto a): "Argumentos a favor de la acumulación de las rentas familiares", subpunto 1: "La familia como unidad económica", ps. 43 y ss., en particular p. 44, Instituto de Ciencias para la Familia - Universidad Navarra, Rialp, Madrid, 1997.

que se traducirá en una minoración de la incidencia en todo el universo de sujetos incididos, resultando insustancial la pertenencia o no a una unidad familiar.

5.2. La familia y la imposición patrimonial:

Dentro del cuadro de los recursos tributarios es un lugar común referirse a dos modalidades de gravámenes patrimoniales. Por un lado estarán aquellos que se devengan periódica y regularmente por su tenencia (vg. Impuesto al Patrimonio Neto de las Personas Físicas); y por el otro, los que se tornan exigibles ocasionalmente y en razón de su transmisión *mortis causae* (Impuesto Sucesorio o a la Herencia [117]). A tal respecto, se ha llegado a sostener, si bien sobre el particular no son todas coincidencias, que los mismos representan alternativas diversas para gravar una misma función económica, ya en forma anual a través de tipos módicos, ya en forma ocasional y con mayor intensidad al momento de su transmisión por causa de muerte, lo que tornaría, para algunos, desaconsejable la incorporación concurrente de ambos gravámenes dentro de un mismo sistema tributario.

En el caso de tributos sobre los bienes universalmente considerados y que se devengan por su tenencia o transmisión sucesoria (imposición patrimonial en sentido amplio), o en el de aquellos que recaen singularmente sobre alguno en particular (vg. vivienda asiento único y permanente del hogar), ya se advierte en el Derecho Comparado la gravitación de la institución familiar, influencia que no se verificaba en la antes tratada tributación a los consumos.

Seguidamente habremos de referirnos a algunos impuestos reconducibles a esta categoría.

5.2.1. La familia y el impuesto sobre las sucesiones:

El impuesto sucesorio, a la herencia, a la transmisión gratuita de bienes o al enriquecimiento patrimonial a título gratuito (distintas denomi-

[117] Algunos autores ubican a las transmisiones patrimoniales sucesorias dentro del concepto de renta. Ellas son las teorías del "rédito-incremento patrimonial" o "rédito ingreso" (v. Horacio A. GARCÍA BELSUNCE: *El Concepto de Rédito en la Doctrina y en el Derecho Tributario*, ps. 133 y ss., Depalma, Buenos Aires, 1967).

naciones con que se lo ha designado en la Argentina), constituye un componente común de la mayoría de los sistemas fiscales contemporáneos, gravando las transmisiones patrimoniales por causa de muerte e, incluso, las liberalidades por actos entre vivos.

A tal respecto, Fritz Neumark, al referirse a un *sistema fiscal ideal*, en razón de ser fiscalmente productivo y de posible implementación, justo, y económicamente racional, ha entendido que debe comprender necesariamente, pero también solamente, los siguientes impuestos: 1º) un impuesto general sobre la renta; 2º) un impuesto de sociedades; 3º) un impuesto general sobre el patrimonio; 4º) un impuesto sobre el volumen de ventas, concebido y aplicado como impuesto general de consumos; y 5º) "un impuesto de sucesiones" [118].

Siguiendo al catedrático español Eusebio González García [119], el cometido más general y ampliamente asignado por la doctrina a este tributo es su función social o redistributiva, tendiente a morigerar la concentración de la riqueza en aras al logro de una mayor igualdad, sin perjuicio de otras finalidades complementarias, tales como gravar más fuertemente las ganancias inesperadas y sustituir, con ventaja, a un impuesto anual sobre el patrimonio en su función auxiliar de la imposición sobre la renta. Agrega el profesor español: "Desde la perspectiva familiar, es fácil advertir que las tres finalidades reseñadas pueden entrar en conflicto. Así, las transferencias entre esposos deberían quedar exentas desde el punto de vista de la ganancia inesperada y desde el impuesto sobre el patrimonio, pero no existe ninguna razón para hacerlo desde el aspecto redistributivo; y respecto a las transmisiones a los hijos, debería eximirse desde la óptica de la ganancia inesperada, pero esta conclusión

---

[118] NEUMARK, Fritz: *Principios de la imposición*, Sección: "Consideraciones finales: el problema de los conflictos de objetivos y el ideal de un sistema fiscal justo y económicamente racional", parágrafo 8: "La composición fiscal ideal", subparágrafo: "Elementos de un sistema fiscal ideal", ps. 462 y ss., en particular p. 462, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1974.

[119] GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio: *Familia e Impuestos*, capítulo III: "La familia en los Impuestos sobre el Patrimonio y las Sucesiones", parágrafo 2: "Síntesis doctrinal", subparágrafo B): "Impuesto sobre las Sucesiones", ps. 141 y ss., Promociones y Publicaciones Universitarias, Barcelona, 1988.

contradice la finalidad redistributiva y la idea de gravar el tránsito general de la riqueza" [120].

Más allá de la difusión de un gravamen con tanta prosapia (recuérdese la *vicesima hereditatum* romana) que lo exhibe hoy integrando la mayoría de los sistemas fiscales comparados, en la República Argen-tina su aplicación ha suscitado innumerables controversias [121].

Con respecto al tributo sucesorio en nuestras latitudes cabe recordar que, en las colonias españolas de esta parte de América del Sur, el impuesto sucesorio tuvo su antecedente en el "Reglamento para la cobranza de la contribución temporal sobre los legados y herencias en las sucesiones transversales", y fue implantado por Real Cédula del 11 de julio de 1801, mandada a observar en el Virreinato del Río de la Plata por el Virrey Del Pino, el 6 de octubre de 1803 [122]. En dicha oportunidad hizo

---

[120] GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio: *Familia e Impuestos*, ob. cit., capítulo III, parágrafo 2, subparágrafo B), p. 144.

[121] Así, Carlos M. GIULIANI FONROUGE señaló en su momento que el gravamen sucesorio "es uno de los impuestos más justos, no solamente por percibirse en ocasión de un acrecentamiento patrimonial que no responde a ninguna actividad personal del contribuyente, sino también por su carácter casual y por responder a un caso evidente de aumento de la capacidad tributaria" (v. *Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes - Doctrina, Legislación Nacional y Extranjera, Jurisprudencia Argentina y Norteamericana*, p. 79, El Ateneo, Buenos Aires, 1997). Por su parte, Dino JARACH consideró que "tanto el impuesto sobre el acervo global como los que gravan las asignaciones a herederos, legatarios o donatarios, satisfacen las exigencias de la equidad y justicia tributaria según las valoraciones predominantes" (v. *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, 1ª reimpresión de la 1ª edición, parte VIII: "La imposición sobre los patrimonios y sobre los capitales", capítulo VI: "Impuestos a la transmisión de bienes", parágrafo 5: "Los impuestos sucesorios y la política fiscal", subparágrafo: "Equidad tributaria", ps. 741 y ss., en particular ps. 741 y 742, Cangallo, Buenos Aires, 1985). La postura contraria ha sido una constante en la línea editorial del centenario y prestigioso matutino argentino *La Nación*, que en los últimos años ha dedicado diversos artículos al tema, entre ellos: "Sobre el impuesto a la herencia", del 18 de enero de 1984, primera sección, p. 6; "El impuesto a la herencia", del 19 de mayo de 1985, primera sección, p. 8; y "Un impuesto arcaico e inconstitucional", del 25 de febrero de 1995, primera sección, p. 6. No faltan quienes lo califican de impuesto a la muerte destinado a gravar inequitativamente a viudas y a huérfanos, o como una restricción inadmisible al derecho de propiedad al cercenar la libre disposición o transmisión del mismo después de la muerte, a los herederos.

[122] GIULIANI FONROUGE, Carlos M.: *Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes - Doctrina, Legislación Nacional y Extranjera, Jurisprudencia Argentina y Norteamericana*, ob. cit., ps. 31 y ss.

su aparición gravando las sucesiones entre cónyuges a la tarifa del1 % de los valores transmitidos, entre colaterales al 2 %, y en aquellas a favor de extraños al 4 %, con lo cual se encontraban exentas las deferidas a ascendientes y descendientes en línea recta, denunciando, desde sus orígenes, un tratamiento de particular dispensa al núcleo familiar más próximo.

Producida la Revolución de Mayo de 1810, el Primer Gobierno Patrio, por Decreto del 30 de septiembre de 1812, ratificó la vigencia del Reglamento colonial, determinando que las herencias entre cónyuges también quedaran exentas [123].

Luego de la organización nacional, dictada la Constitución de 1853/1860, el Impuesto Sucesorio operó como un tributo local —nacional para la Capital Federal y territorios nacionales y provincial en dichos estados locales— rigiendo desde el siglo pasado hasta el año 1976 en que el facto militar, mediante la ley nº 21.282 [124] de creación del "Impuesto al Patrimonio Neto de las Personas Físicas y Sucesiones Indivisas", derogó, por su art. 19, el Impuesto Sucesorio en jurisdicción nacional, en ese momento vigente por la ley nº 20.632 [125] bajo la denominación de "Impuesto al Enriquecimiento Patrimonial a Título Gratuito", mientras que por su art. 20, correlativamente, se dispuso que el Ministerio del Interior requiriera de las jurisdicciones provinciales la abrogación de los tributos locales que pesaban sobre las transmisiones gratuitas de bienes, conduciendo a que, desde entonces y hasta la fecha, hayan quedado marginados del ordenamiento tributario argentino los impuestos sucesorios, solución con la que discrepamos [126].

---

[123] GIULIANI FONROUGE, Carlos M.: *Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes - Doctrina, Legislación Nacional y Extranjera, Jurisprudencia Argentina y Norteamericana*, ob. cit., p. 32.

[124] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XXXVI-B, ps. 1047 y ss.

[125] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XXXIV-A, ps. 124 y ss.

[126] CASÁS, José Osvaldo: "Reimplantación del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes", *Revista Lecciones y Ensayos*, nº 64/65, capítulo III: "El Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes en la Argentina", parágrafo 9: "Derogación de los impuestos sucesorios en el orden nacional y provincial, como consecuencia de la nueva legislación sobre Impuesto al Patrimonio Neto", y capítulo V: "Modalidades y requisitos para la reimplantación del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes", ps. 197 y ss., en particular ps. 223 y 224 y ps. 242 y ss., Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad de Buenos Aires, 1996.

Sin entrar en la consideración puntual de las distintas regulaciones de tales gravámenes en nuestro país, vigentes a lo largo de más de un siglo y medio, su característica saliente ha sido computar como base imponible el beneficio particular de cada heredero o legatario (hijuela), y no el capital relicto o acervo hereditario. A su vez, sobre las porciones hereditarias de cada beneficiario se fijaban tipos progresivos en relación al más próximo o distante grado de parentesco existente entre el causante y el heredero y el monto de la transmisión recibida. Por su parte, existían deducciones en la base o mínimos exentos, particularmente para descendientes y ascendientes en línea recta y para el cónyuge supérstite, en tanto este último resultara heredero por los bienes propios del causante.

La atenuación de los tipos o escalas en función de la proximidad del vínculo parental, viene confirmada por la experiencia en nuestro país, e incluso universal, en el sentido de que los sistemas tributarios introdujeron los impuestos sucesorios a partir del gravamen a terceros o a los parientes más lejanos para facilitar su aceptación. Al mismo tiempo, y en armonía con tal definición de política legislativa, también se consagraban beneficios exoneratorios (*v. gr.* al ajuar doméstico, muebles y útiles del hogar, etc.).

En tal orden de ideas, también se ha sostenido que carecen de relieve para ser gravadas las transmisiones hereditarias dentro de la misma familia (en sentido estricto o núcleo familiar restringido). Ello se ha fundado en diversas razones: a) en tal caso no hay enriquecimiento patrimonial alguno; b) los beneficiarios, seguramente, han contribuido a la formación de la riqueza transmitida; c) los mismos, a menudo, se encuentran en posesión y disfrute de los bienes ya antes del fallecimiento del causante; d) la transmisión, a su respecto, es previsible; y e) desde el ángulo de las instituciones tributarias, la familia como tal ya puede haber sido tratada como una unidad contribuyente en otros gravámenes, según la experiencia que brinda el Derecho Comparado.

Una norma constitucional consagrando un tratamiento preferencial en el Impuesto Sucesorio para las transmisiones en línea ascendiente y descendiente se encuentra expresamente receptada en el art. 48 del Estatuto Supremo de la República Oriental del Uruguay [127].

[127] En la Constitución uruguaya se dispone: *Art. 48. El derecho sucesorio queda garantido dentro de los límites que establezca la ley. La línea recta ascendente y la descendente tendrán un*

En igual orientación se inscriben las resoluciones del 33º Congreso de la *International Fiscal Association*, celebrado en Copenhague en 1979, en el cual, luego de reconocerse la importancia socioeconómica de las empresas propiedad de y dirigidas por personas físicas, se concluye, entre otras cosas, que frente a la muerte de sus titulares los sistemas fiscales nacionales sobre sucesiones deberán poner en práctica "tasas de imposición que tengan en cuenta el grado de parentesco ..." [128].

De todos modos, el tratamiento de *favoris familiae* para los integrantes del núcleo estricto, que nosotros compartimos, ha sido objeto de crítica por algún sector de la doctrina, por entender que ello obsta a una efectiva redistribución de la riqueza, ya que a mucho tiempo de la vigencia concurrente de gravámenes sobre las rentas periódicas y sobre las transmisiones hereditarias, en la actualidad, sigue siendo más marcada la concentración de la riqueza en pocas manos, que la existente en la distribución del ingreso [129].

Cabe agregar que, en nuestro concepto, es un imperativo recoger adecuadamente no sólo minoraciones en la tarifa para los componentes de la familia restringida, sino también exoneraciones en relación al *patrimonio familiar* transmitido a la viuda o viudo, y los hijos dependientes menores de edad [130], sobre todo cuando su sustento lo generaba el *monorrédito* procurado por el fallecido, teniendo en cuenta que la pertenencia a una familia brinda seguridad económica, y que ésta no debe

---

tratamiento preferencial en las leyes impositivas (v. LOPRESTI, Roberto Pedro: *Constituciones del Mercosur*, Libro 2: "Primera parte", capítulo VIII, parágrafo: "República Oriental del Uruguay", ps. 321 y ss. en particular p. 329, Unilat, Buenos Aires, 1997. La Constitución de la República Oriental del Uruguay fue promulgada el 1º de febrero de 1967, con reformas posteriores en 1989, 1994, 1996, 2004).

128 INTERNATIONAL FISCAL ASSOCIATION: *1938-1988 Resolutions Book*, tema 1: "Tributación de las transmisiones por causa de muerte o por donación de las empresas familiares", p. 279, International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam, 1988.

129 FERNÁNDEZ CAINZOS, J. J.: "El grado de parentesco en el Impuesto de Sucesiones: un criterio discriminatorio", *Hacienda Pública Española*, nº 48, Año 1977, ps. 145 y ss.

130 En el caso de España se otorgaba un tratamiento especial con reducciones para el supuesto de concurrencia de herederos menores. Por la ley nº 29 del 18 diciembre de 1987, se contemplaba la situación de los hijos menores de diez años, mientras que por el Real Decreto-Ley nº 7/1996 del 7 de junio, se dispuso incluir en una categoría especial a los descendientes y adoptados menores de 21 años, en cuyo caso la reducción se incrementaba por cada año menos de 21 que tuviera el causahabiente, con un tope.

desvanecerse por la muerte de quien la procuraba. En tal sentido, el concepto de patrimonio familiar vendrá dado por los bienes suficientes para satisfacer las necesidades básicas de vivienda, alimentación, salud y educación de quienes lo reciban.

Desde otro ángulo, también podrán tomarse en cuenta otras cualidades subjetivas del heredero, como su estado civil, y la diferencia generacional que lo separe del causante, cuanto aspectos que permitan una mejor apreciación de su capacidad contributiva, en tanto la imposición compute para fijar la tarifa, no sólo el acrecentamiento patrimonial que se produce, sino la fortuna previa del heredero, para facilitar así la función redistributiva que normalmente se atribuye a los impuestos sucesorios en los sistemas tributarios modernos, lo cual, en este último aspecto, le ha permitido afirmar al catedrático Eusebio González García ante la incorporación de tal modalidad al ordenamiento tributario español, que por tal expediente se ha instituido la *tarifa del hijo pródigo*, recogiendo el ejemplo evangélico, y que conduce a que sea más favorable, a los efectos de este impuesto, la situación del hermano que antes de heredar a los padres ha dilapidado los bienes que personalmente ya tenía [131].

Una solución que debe destacarse, en tanto posibilita una adecuada protección con fundamento en la convivencia familiar con el causante más allá del grado del vínculo parental, es la que recogiera la legislación española al establecer una reducción del tributo en las transmisiones *mortis causa* de la vivienda habitual de la persona fallecida al cónyuge, descendientes o ascendientes de aquél, o bien pariente colateral mayor de 65 años, que hubiese convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento [132].

---

[131] GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio: *Familia e Impuestos*, ob. cit., capítulo III, parágrafo 4: "Derecho positivo español", subparágrafo B): "Impuesto sobre Sucesiones", ps. 170 y ss., en particular p. 173.

[132] CAÑAL, Francisco: *Las rentas familiares en el impuesto sobre la renta de las personas físicas*, ob. cit., Apéndice: "Las circunstancias familiares en los impuestos patrimoniales", parágrafo B): "Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones", ps. 247 y ss., en particular p. 249.

Tampoco puede quedar sin tratamiento adecuado la situación de las uniones de hecho, en tanto, conforme a la regulación positiva de algunos países, las mismas pueden llegar a habilitar derechos sobre los gananciales o vocación hereditaria, desde que varias de las constituciones americanas (las de Bolivia, Brasil, Ecuador, Guatemala, Paraguay y Perú), les brindan reconocimiento expreso y protección [133].

Corresponde referir por último, que en la República Argentina la ley nº 14.394 [134] (año 1954), por su art. 34, instituyó el *bien de familia*, y en consonancia con la norma se consagró el derecho de toda persona a constituirlo sobre un inmueble urbano o rural de su propiedad, cuyo valor no excediera las necesidades de sustento y de la vida familiar, según lo que sobre el particular establecieran las prescripciones reglamentarias. Se definió a su vez por el art. 36, que a los fines del instituto *se entiende por familia la constituida por el propietario y su cónyuge, sus descendientes o ascendientes o hijos adoptivos; o, en defecto de ellos, sus parientes colaterales hasta el tercer grado inclusive de consanguinidad que convivieren con el constituyente*. Finalmente, dentro de otros beneficios otorgados por la ley respecto al instituto, y particularmente en lo que aquí interesa, por el art. 40 se dejó establecido que: *El "bien de familia" estará exento del impuesto a la transmisión gratuita por causa de muerte en todo el territorio de la Nación cuando ella se opere en favor de las personas mencionadas en el art. 36 y siempre que no resultare desafectado dentro de los cinco años de operada la transmisión*.

5.2.2. La familia y los impuestos patrimoniales en sentido estricto:

La primera cuestión a tomar en cuenta es la relativa a la existencia o no de un impuesto patrimonial en el sistema tributario del país de que se trate y, en su ausencia dilucidar la conveniencia o no de su incorporación.

La presencia de un impuesto sobre el patrimonio o a la riqueza, además de inspirarse en una finalidad recaudatoria útil para la conse-

---

[133] Lo precedentemente consignado es sin perjuicio de que entendemos en términos generales, que la unión matrimonial formal y regularmente constituida ante la ley debe ser la acreedora al mejor tratamiento fiscal, en tanto exterioriza la asunción plena por los esposos de todas las responsabilidades que se derivan de tal institución en los planos jurídico y social.

[134] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XIV-A, ps. 237 y ss., en particular ps. 246 y 247.

cución de una mayor igualdad económica y social, puede verse aconsejada en tanto incida sobre patrimonios improductivos (*v. gr.* yates, joyas, objetos de arte, inversiones en terrenos baldíos urbanos o tierras rurales incultas); por el rol de impuesto-complemento de la tributación sobre la renta (corrigiendo mutuamente con éste, en su interacción, los defectos particulares de ambos gravámenes y, en especial, las disfunciones ante una incorrecta imposición a los beneficios sin atender a su origen); y por el cometido de impuesto-control (frente a posibles utilidades no declaradas por el contribuyente, indisimulables ante su transformación en incremento patrimonial).

En la República Argentina, los gravámenes de este tipo hacen su aparición a partir del año 1972 con la sanción de la ley nº 20.046 [135], por cuyo Título V se dejó instituido el "Impuesto al Patrimonio Neto" al 31 de diciembre de cada año de las personas físicas y de las sucesiones indivisas. Conforme a su régimen, se entendía por patrimonio neto la diferencia entre el valor de los bienes y el monto de las deudas determinada según sus prescripciones, actuando con tarifa progresiva, la que partía de un 0,5 %, para arribar a un tipo máximo del 1,5 %.

El año 1973, por intermedio de la ley nº 20.629 [136], se derogó el impuesto antes referido, siendo suplantado por otro de análogas características complementario del Impuesto sobre el Capital de las Empresas regulado por el Título I de la ley, mientras que el tratamiento del que aquí consideramos se desarrollaba en el Título II de la misma, el cual, por razones técnicas y de imperfección legislativa, no operó sobre las personas físicas por los años 1973 y 1974.

Con la sanción de la ley nº 21.282 [137] se reformuló el Impuesto al Patrimonio Neto, fijándose su vigencia desde el año 1975, al tiempo que correlativamente se derogaba, como ya se viera, el Impuesto al Enriquecimiento Patrimonial a Título Gratuito (o Impuesto Sucesorio), impartiéndose instrucciones en igual sentido para la abrogación de los tributos provinciales análogos.

---

135 *Anales de Legislación Argentina*, tomo XXXIII-A, ps. 65 y ss., en particular ps. 89 y ss.

136 *Anales de Legislación Argentina*, tomo XXXIV-A, ps. 88 y ss.

137 *Anales de Legislación Argentina*, tomo XXXVI-B, ps. 1047 y ss.

Por la ley nº 23.297 [138], en el año 1985, se efectuaron nuevas modificaciones en la imposición patrimonial a las personas físicas, aplicándose una escala progresiva que culminaba con un tipo del 2%. La ley nº 23.658 [139], redujo la alícuota máxima para el año 1988 al 1,5%, y al 1%, a partir de 1990.

Más tarde la imposición patrimonial hizo su reaparición por conducto de la ley nº 23.966 [140], como "Impuesto sobre los Bienes Personales no Incorporados al Proceso Económico" de personas físicas y sucesiones indivisas, a partir del período fiscal cerrado el 31 de diciembre de 1991, valiéndose de una alícuota proporcional del 1 % aplicable sobre el total de los bienes sujetos a impuesto por encima de un mínimo exento. La principal característica de este gravamen, de técnica rudimentaria, consiste en la no deducibilidad de las deudas del contribuyente.

Con motivo de las modificaciones introducidas por la ley nº 24.468 [141], a partir del 31 de diciembre de 1995, se amplió el alcance del tributo que pasó a denominarse "Impuesto sobre los Bienes Personales" a secas, incorporándose al campo imposicional los activos productivos de personas físicas y sucesiones indivisas antes ajenos a él. Con la sanción de la ley nº 26.317 [142], se derogó el mínimo exento que pasó a operar como mínimo no imponible en la medida en que no se supere la suma de $ 305.000.-, fijándose diversas alícuotas en razón del valor total de los bienes gravados que van del 0,50% al 1,25%.

El gravamen en su inicial versión, tal como fue incorporado al sistema tributario argentino, suscitó una impugnación constitucional, la que fue rechazada en última instancia por la Corte Suprema de Justicia de la Nación [143].

---

[138] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XLV-D, ps. 3630 y ss.

[139] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XLIX-A, ps. 3 y ss.

[140] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LI-C, ps. 2836 y ss.

[141] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LV-C, ps. 2939 y ss.

[142] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LXVIII-A, ps. 22 y ss.

[143] *In re*: *"Martín Aberg Cobo v. Nación Argentina"*, sentencia del 9 de septiembre de 1976. El Alto Tribunal rechazó las tachas levantadas al entender que tal tributo no infringía el principio de igualdad, ni resultaba atentatorio contra el mandato constitucional de

El tratamiento de la familia en los impuestos al patrimonio, conforme al catedrático Eusebio González García [144], ha dividido a la doctrina, la cual postula las tesis siguientes:

1ª) El gravamen debería alcanzar a la familia como unidad contribuyente, ya que ésta posee una capacidad contributiva muy superior a la de los patrimonios individuales de los sujetos que la conforman, a lo que cabría agregar, que de no contemplársela como sujeto pasivo, se facilitarían las maniobras enderezadas a distribuir entre los componentes del grupo los distintos bienes, neutralizando, así, el efecto progresivo habitual en este tipo de impuestos.

2ª) El tributo tendría que ser aplicado en forma individual a cada miembro de la familia, atendiendo a la autonomía de los patrimonios personales y respetando la voluntad de las partes en cuanto a la organización del régimen económico matrimonial.

3ª) El tributo podría operar sobre la base de cualquiera de las modalidades precedentes, ya que ambas contarían con adecuado soporte teórico.

En la legislación hoy vigente en la Argentina —Impuesto sobre los Bienes Personales— se ha instituido un sistema de tributación separada, pero con asimetrías, al atribuirse en cabeza del marido la mayoría de los bienes. Así se dispone que en el caso de patrimonios pertenecientes a los componentes de la sociedad conyugal corresponde asignar al marido, además de sus bienes propios, la totalidad de los que revistan carácter ganancial, excepto que se trate de bienes adquiridos por la mujer con el producto del ejercicio de su profesión, oficio, empleo, comercio e industria. A resultas de tal tratamiento, se produce un doble disfavor para la familia. Por un lado, si se computaran dos mínimos no imponibles, de no superarse ambos podría ocurrir que no se generara obligación del pago del gravamen. Por el otro, habida cuenta de que la alícuota aplicable va en ascenso, al adjudicar todos los bienes a uno de los cónyuges, la carga fiscal tiende a incrementarse.

---

protección de la familia por no computar la deducción de cargas de familia (*Fallos*: 295:755).

144 GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio: *Familia e Impuestos*, ob. cit., capítulo III, parágrafo 2, subparágrafo a): "Impuesto sobre el Patrimonio", ps. 134 y ss., en particular p. 138.

Desde nuestra perspectiva, en gravámenes de esta naturaleza, el trato más equitativo para la familia sería el de tomar en cuenta los esposos y, recogiendo el multisecular régimen de gananciales (en nuestro derecho de orden público), asignar con ese criterio los bienes adquiridos durante el matrimonio por partes iguales a cada uno de ellos. Luego, habilitar la utilización de un mínimo no exento o mínimo no imponible a cada cónyuge y aplicar, en operaciones separadas, las alícuotas respectivas. También podría admitirse la deducción de las cargas de familia, de modo de tener en cuenta una más ajustada apreciación de la capacidad contributiva, exteriorizada en el plano objetivo por la riqueza, y en el subjetivo por la composición del núcleo familiar.

Igualmente sería del caso extender igual tratamiento cuando así lo requirieran los integrantes de uniones de hecho, particularmente cuando las mismas revistan carácter notorio y estable.

5.2.3. La familia y la imposición a la vivienda:

En la legislación de varias provincias argentinas se ha consagrado una *exención en el Impuesto Inmobiliario para la vivienda propia, única, familiar y de ocupación permanente*, en tanto el avalúo fiscal de la misma no supere un determinado importe y su titular de dominio y los restantes integrantes del grupo familiar no tengan ingresos mensuales en conjunto que excedan el límite que periódicamente se fije.

En algunos casos, para el acceso al beneficio se ha requerido la previa constitución del inmueble en que se asienta la vivienda bajo el régimen de *"bien de familia"*.

Un interesante supuesto fue el de la exoneración en el Impuesto Inmobiliario en la Provincia de Buenos Aires de los inmuebles de hasta cincuenta hectáreas destinados a explotación tambera, siempre que ella fuera realizada por el titular de dominio radicado en los mismos con su grupo familiar. Aunque esta exención se mantiene vigente, ha adquirido carácter general, en tanto se ha eliminado la exigencia de que el grupo familiar viva en el inmueble respectivo [145].

[145] La modificación se produjo por ley nº 13.405 de la Provincia de Buenos Aires, con vigencia para el año 2006 (*Anales de Legislación Argentina*, tomo LXVI-A, ps. 565 y ss.

También en el Impuesto de Sellos —gravamen que aplican en Argentina, las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires— se registran diversas franquicias en el tributo respecto de las escrituras de compra de inmuebles destinados a vivienda familiar. Así, el Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, actualmente vigente [146], consagra: *Art. 385.- Están exentos: 1. Las transferencias de dominio y los contratos de compraventa, que tengan por objeto una vivienda única, familiar y de ocupación permanente y que constituyan la única propiedad en cabeza de cada unos de los adquirentes, extremo este último que también se hará constar en el instrumento respectivo con carácter de declaración jurada del interesado; siempre que la valuación fiscal o el valor de la operación, el que resulte mayor, no supere el monto que fije la Ley Tarifaria* [147]*, debiendo en caso de discrepancia tributar sobre el que fuera mayor. Las operaciones y actos que excedan el monto fijado en la Ley Tarifaria, tributarán sobre el excedente*.

5.3. La familia y el impuesto sobre la renta. Diversos sistemas y cargas de familia. Aspectos constitucionales:

El Impuesto a la Renta, con fuerte presencia en casi todos los sistemas fiscales contemporáneos y que ya irrumpiera —en su original versión— en el Reino Unido en 1799, constituye el tributo por excelencia para centrar el tema de las alternativas de imposición a la familia, tanto en sus posibilidades técnicas, cuanto por su alineamiento o desvío respecto de los principios y directivas constitucionales. Ello sentado, los dos requisitos para que la problemática de la relación entre "familia-tributos" se plantee, por su orden, son: 1º) que se trate de un impuesto con tarifa progresiva, ya que sólo en este supuesto la acumulación de rentas familiares producirá un incremento más que proporcional de la obligación tributaria; y 2º) que el gravamen sea personal, es decir que la base imponible venga dada en función del sujeto pasivo, conjugando en

---

[146] *Anales de Legislación Argentina*, tomo LXIX-A, ps. 457 y ss.

[147] *Anales de Legislación Argentina,* tomo LXIX-A, ps. 475 y ss. Por el art. 86 se fijó en $ 360.000,00.- el importe de la valuación a que se refiere el art. 385, inc. 1), del Código Fiscal, relativo a la exención en el Impuesto de Sellos a los contratos de compraventa que tengan por objeto una vivienda única, familiar y de ocupación permanente y que constituyan la única propiedad en cabeza de cada uno de los adquirentes.

él todos los elementos que por adición o sustracción conforman dicha base, incluidas las minoraciones de la obligación misma [148].

Por su parte, si bien el núcleo central de la cuestión en un Impuesto a la Renta de las Personas Físicas radica en las alternativas de concebirlo como tributo individual o para el conjunto acumulado de beneficios de los integrantes del grupo familiar (cónyuges e hijos) como unidad contribuyente, también se proyecta sobre la consideración de las denominadas "cargas de familia" y su deducibilidad en la base o en la cuota [149].

La elección del sujeto contribuyente en el Impuesto a la Renta, a su vez, no se agota en los dos extremos alternativos: "familia-individuos", sino que es dable comprobar a lo largo de la evolución y de sus tendencias actuales, la existencia de opciones intermedias, todas ellas orientadas a resolver más adecuadamente los requerimientos de una equilibrada ponderación de los diversos factores en juego, tales como la manda constitucional de protección de la familia, adecuación de la presión fiscal a la capacidad contributiva de los obligados, y razonable tratamiento a solteros o casados, y de familias entre sí.

Lo hasta aquí expuesto, lo es sin desconocer un aspecto jurídico relevante que conduce a diferenciar dos planos. En uno, el fenómeno de la familia como unidad contribuyente o de la tributación abarcativa del conjunto de sus integrantes. En otro, la concreta titularidad pasiva de la obligación que a menudo no se verifica en dicha entidad ideal —por no poseer personalidad jurídica diferenciada—, con sus implicancias sobre la atribución de la deuda tributaria, obligación de declarar, solidaridad y responsabilidad por ilícitos. La consideración de la segunda perspectiva demandaría abundar en desarrollos que exceden las posibilidades de este trabajo, por lo que remitimos al analítico tratamiento que luce en la tesis doctoral de Concepción Pérez de Ayala [150]. Por otra parte debemos

---

[148] PALAO TABOADA, Carlos: "El tratamiento de la familia en la imposición sobre la renta", *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 29 (enero-marzo, 1981) p. 6.

[149] COLMENAR VALDÉS, S.: "El sujeto: la unidad familiar", capítulo II: "Tratamiento de la unidad familiar", *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 142 (julio/agosto, 1979), ps. 687 y ss.

[150] PÉREZ DE AYALA, Concepción: *La unidad familiar en el Impuesto sobre la Renta*, Tecnos, Madrid, 1986.

señalar que suscribimos los conceptos sobre la naturaleza jurídica de la unidad familiar vertidos por el maestro Ramón Valdés Costa, junto con la profesora Nelly Valdés de Blengio, en la ponencia presentada a las *IX Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios*, descartando que se trate de un sujeto de derecho, sino más bien de un mecanismo técnico [151].

Desde otro ángulo, anticipamos que el expediente liso y llano de una rudimentaria, rígida y forzada acumulación de las rentas de los integrantes del núcleo familiar, sin ningún paliativo llamado a morigerar la potenciación de la carga resultante de la aplicación de una tarifa progresiva, ha dado lugar a importantes pronunciamientos de los máximos tribunales encargados de ejercitar la función de control de constitucionalidad de distintos países, los cuales receptaron las impugnaciones formuladas a tal modalidad en su esquema original, hoy decididamente en crisis.

5.3.1. Imposición individual o conjunta:

La alternativa de gravar la renta de los individuos singularmente considerados o conjuntamente la de los integrantes de la familia que los agrupa, ha suscitado un profundo debate en el último medio siglo. Así, en el Derecho Comparado actualmente se comprueba el retroceso, o más bien la reformulación, de las posturas favorables a acumular los ingresos del núcleo.

---

151 VALDÉS COSTA, Ramón y VALDÉS DE BLENGIO, Nelly: "La unidad familiar como sujeto fiscal", ponencia nacional uruguaya al tema 2. Los autores precisan al respecto: "Desde el punto de vista jurídico-tributario el núcleo no debe ser considerado como sujeto de derecho, titular de derechos y obligaciones, sino como un mecanismo jurídico para la mejor configuración del hecho generador en vista a los fines propios del derecho tributario. Por lo tanto, el cumplimiento de las obligaciones materiales y los deberes formales, así como la responsabilidad por los ilícitos que eventualmente se cometieren, pertenecen a los componentes del núcleo; siendo de aplicación a este último efecto, los principios generales de responsabilidad establecidos por el derecho común" (v. trabajo en versión presentada a las Jornadas, sección IV: "Conclusiones", puntos 8.6 y 8.7, ps. 21 y 22 respectivamente). Este criterio fue recogido en el punto 5º de las recomendaciones finales de las Jornadas, donde puede leerse en materia de titularidad pasiva : "No es aconsejable, desde un punto de vista doctrinal, atribuir la antedicha titularidad a la unidad familiar" (v. INSTITUTO LATINOAMERICANO DE DERECHO TRIBUTARIO: *Estatutos - Resoluciones de las Jornadas*, ob. cit. p. 140).

Comencemos indicando que el tratamiento impositivo de las rentas familiares ha sido objeto de estudio, debate y recomendaciones en diversos foros científicos internacionales, pudiendo referirse en tal sentido:

* El *9º Congreso de la International Fiscal Association*, celebrado en Amsterdam en 1955, que se ocupó en su Tema I de "La determinación y la recaudación conjuntas del impuesto a la renta para miembros de la misma familia" [152].

* El *26º Congreso de la International Fiscal Association*, realizado en Madrid en 1972, que abordara como Tema I el "Régimen fiscal de las unidades familiares (rentas, fortuna y sucesiones)" [153].

* Las *IX Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios*, llevadas a cabo en Oporto en 1980, que trataron como Tema 2: "La unidad familiar como sujeto fiscal" [154].

---

[152] INTERNATIONAL FISCAL ASSOCIATION: *1938-1988 Resolutions Book*, ob. cit., ps. 49 y ss. Destacamos de sus considerandos aquel en que se expresa: "Que la renta conjunta de ambos cónyuges en una pareja casada no es sino un mecanismo de carácter técnico que no merece ser condenado como tal si puede compensarse por los medios apropiados para corregir injusticias, tales como recurrir a tasas diferenciales sensatamente calculadas o la aplicación de una 'tasa familiar' que tome en cuenta la capacidad contributiva efectiva de ambos cónyuges; que todas las posibilidades de injusticia en casos especiales quedan hipotéticamente excluídas si la renta conjunta se toma como un criterio opcional cuya elección la hará libremente la pareja contribuyente, de modo que esta elección debería recomendarse ahora especialmente a los poderes legislativos de todos aquellos países en que la renta conjunta es un criterio primario o secundario de la política tributaria".

[153] INTERNATIONAL FISCAL ASSOCIATION: *1938-1988 Resolutions Book*, ob. cit., ps. 212 y ss. La resolución se hizo cargo del pronunciamiento del anterior Congreso de Amsterdam y que con posterioridad a aquél cierto número de países modificaron, e incluso abandonaron, el principio de imposición conjunta de los cónyuges, formulando las siguientes declaraciones centrales: "1. La cuestión de gravar conjunta o separadamente a los integrantes de una unidad familiar —teniendo en cuenta las cargas de familia— debe ser resuelta por cada país, considerando ciertos factores como el nivel de vida, las tradiciones y la coyuntura nacional social, económica y política. 2. Es ilógico y perjudicial que el solo hecho del matrimonio se traduzca en una agravación de las cargas tributarias que recaen sobre los cónyuges, colocándolos de esa manera en una situación tributaria más desfavorable que la que tendrían si no estuvieran casados ...".

* El *X Congreso Internacional de Derecho de Familia*, realizado en la Ciudad de Mendoza, República Argentina, del 20 al 24 de septiembre de 1998, en su Comisión nº 3: "Régimen económico de la familia", se ocupó del tema bajo el título: "Derecho Financiero y Familia" [155].

Por otro lado, varias comisiones de estudio convocadas para elaborar propuestas de reforma tributaria en diversas naciones se ocuparon detenidamente de la cuestión alcanzando sus conclusiones ecos y repercusiones más allá de las fronteras del país en que fueron emitidas. Cabe destacar al respecto los Informes *Carter* [156], *Asprey* [157], *Meade* [158], y los

---

[154] INSTITUTO LATINOAMERICANO DE DERECHO TRIBUTARIO: *Estatutos - Resoluciones de las Jornadas*, ob. cit., ps. 138 y ss., en particular p. 140. En estas Jornadas los puntos centrales de sus recomendaciones fueron los siguientes: "1. La elección a efectos fiscales entre la acumulación de las rentas de la familia y la imposición por separado de las mismas ha de realizarse por cada país según las concepciones en él vigentes acerca de la familia y de la posición de la misma dentro del ordenamiento. 2. El principio de protección de la familia exige necesariamente tener en cuenta las cargas que ésta soporta. En la elección de los métodos conducentes a ello deberá evitarse el favorecer relativamente a las familias de renta más elevadas. 3. El mencionado principio supone que la celebración del matrimonio no debe incrementar la carga fiscal respecto de la soportada por los cónyuges con anterioridad al mismo ...".

[155] X CONGRESO INTERNACIONAL DE DERECHO DE FAMILIA*, Revista de Derecho de Familia*, nº 14, ps. 330 y ss., en particular p. 344, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1999. En las recomendaciones puede leerse: "El matrimonio no puede hacer más gravoso ningún tributo. // La ley del Impuesto a las Ganancias no debe limitar la deducción en concepto de gastos de enfermedad del contribuyente y de los integrantes de la familia a su cargo. // En el Impuesto a las Ganancias deben ser admitidas las deducciones por ganancias no imponibles y cargas de familia que sean adecuadas a fin de la debida atención de los gastos de alimentación, educación, salud y adquisición de una vivienda que cubra las necesidades básicas de la familia; sin perjuicio que para compensar la disminución que ello pueda acarrear en la recaudación se incrementen las tasas progresivas de la renta sujeta a impuesto, de acuerdo a los principios constitucionales tributarios, de igualdad, equidad y solidaridad. // La falta de recursos no puede ser obstáculo para el pleno goce y ejercicio de los derechos constitucionales referidos a la familia, constituyendo un imperativo ético y jurídico por parte de los poderes públicos neutralizar los efectos antijurídicos de su insuficiencia".

[156] "*Informe de la Real Comisión de Investigación sobre la Fiscalidad"*, presidida por M. K. LeM. CARTER, Ottawa, 1966, traducción al español efectuada por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1975.

británicos *Libro Verde. La imposición sobre el marido y la mujer* [159] y *La reforma de la imposición personal* [160].

Para introducir en este tópico, valga apuntar que hasta fecha no muy lejana la consideración de la familia como unidad contribuyente no generaba resistencias de los sujetos gravados ni críticas doctrinales que la conmovieran, en tanto, desde el punto de vista económico y social, familia y contribuyente eran prácticamente la misma cosa. Ello así, la cuestión cobra relevancia recién en la segunda mitad del siglo XX por los cambios producidos, justamente, en el campo económico y social, que llevan a la mujer a adquirir un papel mucho más significativo en la obtención de las rentas con que se financian los requerimientos comunes del hogar, quedando de lado una modalidad familiar basada privativamente en el monorrédito aportado por el marido, con la consiguiente modificación del rol y posicionamiento de los esposos en el matrimonio, lo que, como corolario, puso de lleno sobre el tapete la alternativa familia-individuo en punto a definir la unidad contribuyente de la imposición a los beneficios.

En las condiciones antes expuestas, una primera aproximación al tema nos enfrenta con la necesidad de dar respuesta a la tributación conyugal —núcleo a partir del cual se generan los recursos y se centran las decisiones sobre los gastos—, por quedar ceñido allí el campo sustancial de la controversia, sin desconocer la situación que plantea la renta de los hijos, aspecto localizado en un plano secundario de la cuestión. Al obtener ingresos ambos esposos puede potenciarse la progresividad de la

---

157 *"Informe del Comité de Revisión de la Imposición"*, presidido por K. W. ASPREY, Camberra, 1975, traducido al español en textos seleccionados en *Sistema Fiscal y Familia. Revista del Instituto de Estudios Económicos*, nº 4, Madrid, 1981.

158 *"Estructura y Reforma de la Imposición Directa"*, Informe de la Comisión presidida por J. E. MEADE, Londres, 1978, traducido al español, por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1980.

159 *"Libro Verde"* La imposición sobre el marido y la mujer, Londres, 1980, traducido al español en textos seleccionados, en *Sistema Fiscal y Familia. Revista del Instituto de Estudios Económicos*, nº 4, ob. cit.

160 *"Libro Verde"* La reforma de la imposición personal, Londres, 1980, traducido al español en textos seleccionados, en *Sistema Fiscal y Familia. Revista del Instituto de Estudios Económicos*, nº 4, ob. cit.

tarifa en la mecánica determinativa del gravamen en términos de deuda resultante, lo que explica el interés de tomar en cuenta las alternativas de imposición de los beneficios generados por los esposos, en sus modalidades de tributación conjunta o separada.

A tal respecto, los profesores de la Universidad de Harvard, Oliver Oldman y Ralph Temple, ya en 1959, incursionaron sobre la necesidad de un correcto tratamiento fiscal a dispensar a individuos y familias, puntualizando: "Un hogar en el cual un sólo cónyuge obtiene rentas debería pagar un impuesto más elevado que otro en el cual los dos esposos trabajen, a igual renta total. El hogar en que se perciban dos rentas debería, a su vez, pagar más impuestos que los debidos por dos solteros que obtengan idénticas rentas. Esta distribución —explican— se basa en las ventajas económicas derivadas de la vida en común, las cuales son máximas cuando trabaja uno sólo de los cónyuges. Para completar el esquema, una persona soltera debería pagar al menos un impuesto igual al que recae sobre una familia con una sola renta, pues las ventajas derivadas de la vida en común no son suficientes para lograr que dos personas puedan vivir con menos dinero que una sola" [161].

Por su parte, el *Informe Carter*, considerado como el alegato más elocuente y destacado en favor de la tributación conjunta, remarca que debe ser la *capacidad contributiva de la familia*, y no la de sus miembros individualmente considerados, la que debe tomarse en cuenta al momento de establecerse la carga fiscal, puntualizando, a su vez, las deficiencias de los sistemas de tributación individual para resolver la situación de los cónyuges, en tanto tal modalidad conllevaría a una obligación impositiva dispar para los distintos matrimonios de igual nivel de renta conjunta según fueran, en cuantía, los ingresos individuales de cada uno de los esposos.

Valga reiterar que el criterio teórico de la acumulación de las rentas familiares se fundamenta, primordialmente, en *las economías de escala*

---

[161] OLDMAN, Oliver y TEMPLE, Ralph: "Etude comparée de l'imposition des personnes mariées", en *Revue de Science Financiére*, tomo LI, 1959, ps. 551 y ss, en particular p. 572. Traducido al español en *Boletín de la Dirección General Impositiva* nº 78, ps. 34 y ss, y nº 79, ps. 145 y ss.

resultantes de la vida en común y la consiguiente mayor renta disponible [162], lo que apreciado desde la perspectiva del principio de la "capacidad contributiva", sugeriría la aptitud de la unidad contribuyente familia para soportar una mayor carga fiscal, juntamente con la dificultad de discernir, respecto de ésta, los ingresos y gastos correspondientes a cada uno de sus miembros; mientras que desde la otra perspectiva, ello importaría, no sólo una sobrevaloración del primero de los fenómenos indicados [163], sino al mismo tiempo no computar el reverso del mismo, esto es las "deseconomías" a menudo resultantes de tal forma de vida [164], o "los deberes legales de asistencia familiar" [165], o la correlativa quiebra del postulado de "neutralidad del

---

[162] COSCIANI, Cesare: "La acumulación de las rentas de los cónyuges", *La Información*, tomo XXXI, ps. 711 y ss., en especial p. 716.

[163] GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio: "¿Es constitucional el tratamiento dispensado a las rentas familiares por el impuesto sobre la renta de las personas físicas?", Comunicación a las *IX Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios*. Allí el autor señala sobre las economías de escala: "... lo que hay de seguro sobre el tema es bien poca cosa: esas economías se reducen a los gastos de vivienda y mobiliario, y sólo parcialmente a los de energía y alimentación; adicionalmente parece también seguro que adquieren una entidad mayor para los niveles de renta más bajos", agregando: "El Ministerio Federal de Hacienda alemán, que en este punto —como en muchos otros— hila muy fino, ha cifrado esas economías en un 20 % sobre el total de la renta consumida" (v. trabajo en versión presentada a las Jornadas, p. 18).

[164] CAÑAL, Francisco: *Las rentas familiares en el impuesto sobre la renta de las personas físicas*, ob. cit., capítulo I, parágrafo B), punto a), subpunto 2: "Las 'economías de escala' derivadas de la convivencia familiar", ps. 46 y ss., en particular p. 46. Consigna sobre el particular que si bien es incontestable que el matrimonio modifica la capacidad contributiva de dos contribuyentes que se casan, ello puede traducirse en una reducción de la misma, ejemplificando: "es el caso frecuente de los jóvenes que viven con sus padres antes del matrimonio, participando débilmente en los gastos del hogar familiar".

[165] Del estado de familia se derivan, principal pero no exclusivamente para con los hijos y entre los cónyuges, deberes legales de asistencia familiar cuyo incumplimiento, incluso, en muchos países es acreedor de reproche penal. En la República Argentina la ley nº 13.944 (*Anales de Legislación Argentina*, tomo X-A, ps. 86 y ss.) y su complementación por la ley nº 24.029 (*Anales de Legislación Argentina*, tomo LI-D, p. 3919) se ocupan de reprimir con pena de prisión de un mes a dos años o multa a quienes se sustrajeren de prestar los medios indispensables para la subsistencia a su hijo menor de dieciocho años, o más si estuviere impedido, extendiéndose el tipo al adoptante y al tutor, y al hijo o adoptado con respecto de los padres impedidos y al cónyuge con respecto al otro no separado legalmente por su culpa.

matrimonio" [166], o de este último principio respecto de las rentas obtenidas por el segundo cónyuge que se incorpora al mercado laboral —generalmente de la mujer—, que deberán tributar a la escala marginal en que ya se encontraba el primero.

A modo de síntesis, en este tópico, y en relación a los sistemas extremos de consideración tributaria: individuos-familia, reseñaremos algunas de las virtudes que Francisco Cañal [167] condensa, dentro de aquellas que la doctrina ha predicado, para cada una de las dos posibles alternativas.

Así entonces, respecto a la *tributación individual* suelen consignarse las siguientes ventajas:

* La decisión de contraer matrimonio permanece al margen de las consideraciones tributarias, no modificando la situación fiscal de los esposos, dando, de tal modo, satisfacción al principio de neutralidad.

* No discrimina el celibato, lo que ocurriría en tanto la tributación conjunta esté concebida en propósitos de favor a la familia.

* Recoge en toda su integridad el principio de igualdad de los sexos.

* Elimina el desaliento a obtener un nuevo trabajo remunerado a quien no lo poseía, desestímulo resultante de la tarifa a que ya se encontraba gravada la unidad familiar, a resultas de los ingresos del otro cónyuge.

* Preserva la intimidad tributaria de cada persona, ya que sus datos de rentas y gastos no deben volcarse en una declaración conjunta.

---

[166] El solo hecho del matrimonio no puede traducirse en un agravamiento de las cargas tributarias que recaen sobre los cónyuges, colocándolos de esa manera en una situación más desfavorable que la que tendrían sino estuvieran casados (v. *26º Congreso de la International Fiscal Association*, Madrid, 1972 y *IX Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios*, Oporto, 1980).

[167] CAÑAL, Francisco: *"Las rentas familiares en el impuesto sobre la renta de las personas físicas"*, ob. cit., capítulo I, parágrafo II, subparágrafo A): "Consideraciones previas", punto b): "Criterios que se consideran deseables en la tributación familiar", ps. 39 y ss.

* Facilita a la administración fiscal la identificación de los contribuyentes individuales sin necesidad de adscribirlos a una familia, cuya delimitación es compleja y su pertenencia efectiva a menudo incierta (esposos separados o en crisis, hijos menores emancipados, etc.).

* Se desentiende de atribuir entre los integrantes de la familia la obligación de confeccionar, suscribir y presentar la declaración jurada, afrontar el pago, y definir y deslindar la responsabilidad por la deuda y por los ilícitos, más allá del individuo.

Por su parte, quienes defienden la *tributación conjunta* enumeran dentro de sus virtudes las que siguen:

* La familia es una unidad económica de obtención y consumo de rentas por lo cual la acumulación de las mismas se convierte en un medio idóneo para captar la capacidad contributiva desde el punto de vista de la realidad económica, las economías de escala y los recursos disponibles.

* Reconoce el hecho de que las familias habitualmente toman decisiones en común sobre sus recursos, gastos y la prestación de su trabajo.

* Asegura que las familias con iguales ingresos totales soporten la misma presión impositiva.

* Evita las maniobras evasivas para neutralizar o minorar la progresividad, consistentes en desplazar y atribuir intrafamiliarmente las rentas, o los elementos que las producen, en cabeza de sus diversos integrantes.

* Resuelve las dificultades de imputación de rendimientos y de gastos a los distintos integrantes de la unidad familiar, situación aún más compleja en el caso en que se desarrollen emprendimientos económicos a dicha escala.

* Facilita las deducciones por “cargas de familia”, al no tener que atribuir o prorratearlas entre distintos contribuyentes integrantes del núcleo.

* Brinda adecuada atención a los postulados de progresividad y simplicidad.

5.3.2. Acumulación de las rentas familiares y óbices constitucionales:

La tributación conjunta o el simple expediente de la acumulación de las rentas familiares, en tanto no se utilicen mecanismos correctivos reformulando los mínimos exentos o estructurando tarifas diferenciales, tal cual lo sugería el propio *Informe Carter*, pone exclusivamente el acento en la existencia de economías de escala derivadas de la convivencia familiar, contrariando algunos postulados en los que existe consenso. Ellos son los referentes a neutralidad fiscal del matrimonio y de la familia, de interdicción de la discriminación a su respecto, trato equitativo del trabajo remunerado del segundo cónyuge, igualdad ante las cargas públicas y adecuación del deber de contribuir a la capacidad contributiva mediante el expediente de gravar la capacidad contributiva familiar.

Así planteada la cuestión, la tributación familiar conjunta con muy limitadas deducciones fijas o variables, ha sido objeto de descalificación sucesiva por los tribunales constitucionales alemán, italiano, y español.

El primer pronunciamiento correspondió a Alemania, donde el *Bundesverfassungsgericht* [168], por sentencia del 17 de enero de 1957 [169], previno que la acumulación de rentas de los esposos alcanzadas por un impuesto progresivo contradecía el "principio de igualdad" del matrimonio frente a una pareja unida de hecho y, además, se encontraba en pugna con la exigencia constitucional, consagrada en el art. 6º, inc. 1, a tenor de la cual "el matrimonio y la familia están bajo la especial

---

[168] Denominación del Tribunal Constitucional Federal a que se refiere la Constitución de la República Federal de Alemania en el capítulo IX: "La administración de justicia", arts. 92 y ss., a cuyo cargo se encuentra el control de constitucionalidad —v. ÁLVAREZ VÉLEZ, María Isabel y ALCÓN YUSTAS, María Fuencisla: *Las Constituciones de los Quince Estados de la Unión Europea (Textos y Comentarios)*, ob. cit., ps. 11 y ss., en particular ps. 47 y ss.—

[169] La sentencia puede consultarse en el comentario efectuado por el catedrático Perfecto YEBRA: "La familia ante el ordenamiento tributario", *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, 1976, ps. 503 y ss.

protección del Estado", ya que de tal modo su existencia se veía penalizada con una carga adicional.

Posteriormente el mismo Tribunal Constitucional, por providencia del 30 de junio de 1964, y como corolario de la premisa precedente, extendió sus conclusiones declarando la inconstitucionalidad de la tributación conjunta de los hijos menores [170].

En lo que respecta a Italia, su *Corte Costituzionale* [171], en un primer pronunciamiento recaído en 1975, si bien desestimatorio de los planteos, anticipó el criterio que se materializaría a través de la sentencia nº 179 del 15 de julio de 1976 [172]. Por esta última, declaró la invalidez de la acumulación de las rentas conyugales por potenciar la progresividad del tributo. Para así resolver, se implicaron los arts. 3º, referente a la igualdad de todos los ciudadanos frente a la ley; 29 que organiza el matrimonio sobre la base de la igualdad moral y jurídica de los cónyuges; 31 que compromete a la República a facilitar con medidas económicas y otras disposiciones la formación de la familia; y 53 que prescribe la obligación de contribuir a los gastos públicos con arreglo a la capacidad contributiva [173].

Por último, el Tribunal Constitucional Español [174] también resolvió en el mismo sentido que los dos tribunales europeos antes indicados, la

---

[170] GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio: *Familia e Impuestos*, ob. cit., capítulo II: "La familia en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas", parágrafo 5: "Posible inconstitucionalidad de la normativa española", subparágrafo B): "La posición de los Tribunales Constitucionales alemán e italiano", ps. 114 y ss., en particular p. 116.

[171] El Tribunal Constitucional de la República Italiana, previsto en el título VI: "Garantías Constitucionales", arts. 134 y ss. de la Ley Fundamental de tal país, también ejercita la función de control constitucional juzgando las controversias relativas a la legitimidad constitucional de las leyes —v. ÁLVAREZ VÉLEZ, María Isabel y ALCÓN YUSTAS, María Fuencisla: *Las Constituciones de los Quince Estados de la Unión Europea (Textos y Comentarios)*, ob. cit., ps. 435 y ss—.

[172] La misma puede consultarse junto con el comentario efectuado por el profesor Franco GALLO, titulado: "El Régimen Fiscal de la Familia y el Principio de Capacidad Contributiva", en *Hacienda Pública Española*, nº 94, año 1985, ps. 462 y ss.

[173] GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio: *Familia e Impuestos*, ob. cit., capítulo II, parágrafo 5, subparágrafo B), p. 118.

[174] El Tribunal Constitucional en España está previsto en la Constitución de ese Estado por su título IX: "Del Tribunal Constitucional", arts. 161 y ss., y ejercita el control de

inconstitucionalidad de la acumulación de las rentas familiares a los fines del impuesto. Los pronunciamientos vinieron dados en las sentencias nº 209, del 10 de noviembre de1988, y nº 45, del 20 de febrero de 1989 [175].

Los dos decisorios referidos han sido, al decir de Luis Manuel Alonso González, "la actuación del Tribunal Constitucional más conocida a nivel popular y de mayor impacto en el plano jurídico" [176] al destruir el sistema tributario de acumulación forzada de rentas en la unidad familiar.

En la primera causa, por vía de amparo, se denunció la discriminación por razón de matrimonio, resultante de la obligada tributación por el régimen de acumulación de rentas y declaración conjunta. Así entonces, la sentencia brindó "el consiguiente protagonismo al principio de igualdad" [177] receptado en el art. 14 de la Constitución de ese país, en que se centraron todos sus fundamentos, habida cuenta de ser éste el único que pudo habilitar procesalmente el remedio del amparo, más allá de que el mismo resultara indisociable de los de aplicación en el ámbito tributario, particularmente los de generalidad, capacidad, justicia y progresividad, enunciados en el art. 31.1. de igual Ley Fundamental.

---

constitucionalidad por conducto de los recursos de inconstitucionalidad y de amparo —v. ÁLVAREZ VÉLEZ, María Isabel y ALCÓN YUSTAS, María Fuencisla: *Las Constituciones de los Quince Estados de la Unión Europea (Textos y Comentarios)*, ob. cit., ps. 244 y ss.—.

175 Los pronunciamientos pueden consultarse en: Eusebio GONZÁLEZ GARCÍA: *Tributación individual frente a tributación conjunta en el IRPF*, Colección Jurisprudencia Práctica, ps. 35 y ss., y 44 y ss., respectivamente, Tecnos, Madrid, 1991; Javier LASARTE, Salvador RAMÍREZ, y Ángel AGUALLO: *Jurisprudencia del Tribunal Constitucional en materia financiera y tributaria (1981-1989)*, ps. 105 y ss. y ps. 114 y ss., respectivamente, Tecnos, Madrid, 1990; y Luis Manuel ALONSO GONZÁLEZ: *Jurisprudencia Constitucional Tributaria*, ps. 395 y ss. y 404 y ss., respectivamente, Instituto de Estudios Fiscales - Marcial Pons Ediciones Jurídicas, Madrid, 1993.

176 ALONSO GONZÁLEZ, Luis Manuel: *Jurisprudencia constitucional tributaria*, ob. cit., capítulo primero: "Los principios constitucionales de justicia tributaria", parágrafo 5: "El régimen fiscal de la unidad familiar ante los principios constitucionales de igualdad, progresividad y capacidad económica", ps. 59 y ss., en particular p. 59.

177 LASARTE, Javier y otros: *Jurisprudencia del Tribunal Constitucional en materia financiera y tributaria (1981-1989)*, ob. cit., capítulo III: "Principios de Justicia Material de los Tributos", parágrafo II: "Régimen tributario de la familia", subparágrafo: "Comentario: El régimen de la familia ante el Tribunal Constitucional", punto IX: "Conclusión", ps. 162 y ss., en particular p. 162.

A su vez, el juicio de razonabilidad adverso al dispar tratamiento consagrado en la ley, se comprobó mediante el contraste entre la situación de los sujetos contribuyentes según estuvieran unidos o no en matrimonio, ya que tal circunstancia, si de ella se desprendiera una presunción de capacidad económica distinta y superior al producirse la acumulación de rentas y la economía de escala por la vida en común, no se hizo extensiva, por el dispositivo, a las simples uniones de hecho, o a las de meros parientes que pudieran vivir juntos, por poner dos casos ciertamente frecuentes, dejados al margen del expresado régimen legal. Así entonces se concluyó, reconociendo al accionante el derecho a no ser discriminado fiscalmente por haber contraído matrimonio, habilitándoselo a confeccionar por separado su declaración del impuesto respecto del ejercicio en controversia, definiéndose, por último, al Pleno del Tribunal las tachas de inconstitucionalidad articuladas contra distintos artículos de la ley nº 44/78, reguladora del gravamen.

Por su parte, la segunda de las sentencias abordó y resolvió las distintas cuestiones que fueran sugeridas por el anterior pronunciamiento, referidas a la incompatibilidad del sistema de tributación y declaración conjunta forzosa de rentas cuando fueren varios los miembros de una familia que las percibieran, a la luz, fundamentalmente, de los arts. 14 (igualdad), 18.1. (intimidad personal y familiar, según el Tribunal, en crisis ante el deber de declaración conjunta), 31.1. (obligación de contribuir conforme a la capacidad económica a través de un sistema tributario justo, inspirado en los principios de igualdad y progresividad), y 39.1. (deber de los poderes públicos de asegurar la protección social, económica y jurídica de la familia).

5.3.3. Imposición con opción entre la tributación separada o conjunta:

En España mediante la ley nº 20, del 28 de julio de 1989, de adaptación del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas, dictada en cumplimiento de la sentencia del Tribunal Constitucional nº 45/89, se estableció un sistema de opción entre la tributación separada o conjunta de las rentas familiares. El apuntado sistema fue el seguido por la posterior ley nº 18/91.

Quedó establecido, en la última de las leyes referidas, que las personas físicas integradas en una unidad familiar (en general la formada por los padres y los hijos que viven bajo su dependencia) pueden optar por tributar en forma conjunta el impuesto. En tal supuesto, se acumulan todas las rentas de la unidad familiar y sus integrantes responden solidariamente por la totalidad de la deuda, sin perjuicio del derecho al prorrateo según la parte de renta que a cada uno le corresponda. El mecanismo de la tributación conjunta, considerada en la ley como una opción en un impuesto basado en la tributación individual, inclina a calificar a cada miembro de la unidad familiar como contribuyente por la parte de renta que le corresponde y como responsable solidario por la parte de renta obtenida por los demás [178].

6. Técnicas para atenuar los efectos de la tributación conjunta:

Ante las críticas levantadas contra la imposición conjunta lisa y llana, se han propuesto variados mecanismos para paliar los efectos negativos del acrecentamiento potenciado de la carga por la progresividad de la tarifa, evitando el denominado "impuesto sobre el matrimonio", como la discriminación de la renta de un segundo integrante del núcleo familiar que se incorpora al trabajo remunerado.

6.1. Imposición individual con acumulación parcial:

En la Argentina, tanto en el originario Impuesto a los Réditos que hizo su aparición dentro del sistema tributario nacional en el año 1932 [179], como en el Impuesto a las Ganancias que lo sustituyera en 1974 a través de la ley nº 20.628 [180] y que hoy nos rige, no ha estado ausente la

---

[178] FERREIRO LAPATZA, José Juan: *Curso de Derecho Financiero Español*, 19ª edición, capítulo IX: "La imposición directa", parágrafo I: "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas", subparágrafo H): "Sujetos pasivos", ps. 223 y ss., en particular ps. 223 y 224, Marcial Pons, Madrid, 1997.

[179] Por decreto-ley del 19 de enero de 1932, dictado en acuerdo general de ministros y ratificado mediante la ley nº 11.586, sancionada el 17 de junio de 1932 y con comienzo de vigencia a partir del 1º de enero de dicho año (*Anales de Legislación Argentina*, complemento 1920-1940, ps. 249 y ss.).

[180] *Anales de Legislación Argentina*, tomo XXXIV-A, ps. 66 y ss.

acumulación de las rentas en el caso de cónyuges, si bien la modalidad ha apuntado a una acumulación parcial en cabeza de uno de los esposos, en nuestro caso del marido.

En tal sentido no se aplican en el ámbito del aludido impuesto las disposiciones del Código Civil sobre régimen patrimonial del matrimonio y, particularmente, las prescripciones de orden público respecto de los bienes gananciales. Es así que son atribuidos separadamente a cada cónyuge los beneficios provenientes de sus actividades personales (profesión, oficio, empleo, comercio, industria), de los bienes propios y de los bienes adquiridos con el producto del ejercicio de su actividad personal; mientras que se asignan totalmente al marido los de los bienes gananciales, excepto que se trate de aquellos adquiridos por la mujer en las condiciones antes señaladas, que exista separación judicial de bienes o que la administración de éstos la tenga la mujer en virtud de una resolución judicial [181].

En cuanto a las rentas de los menores de edad, las mismas deben ser declaradas por quien tenga su usufructo, o sea, regularmente por los padres [182].

El apartamiento de las normas del derecho común y orden público contenidas en el Código Civil, suscitó, tempranamente, impugnaciones a la postre resueltas por la Corte Suprema de Justicia de la Nación según sentencia del 23 de diciembre de 1938 recaída en la causa *"Marchese Natalio L. y señora v. la Nación"* [183]. En dicha oportunidad se dijo que los réditos de los bienes gananciales, conforme a la ley impositiva, debían ser considerados réditos propios del marido, al margen de lo dispuesto por el Código Civil, agregándose que el principio de igualdad ante el impuesto y las cargas públicas, establecido en el art. 16 de la Constitución Nacional, no se encontraba violado, descartando el argumento de los recurrentes en el sentido que el tratamiento arbitrado conducía, desde el

---

[181] Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. 1997 y sus modificaciones), arts. 28, 29 y 30 (v. decreto nº 649/97, que aprueba el último texto ordenado, en *Anales de Legislación Argentina*, tomo LVII-D, ps. 4262 y ss.).

[182] Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. 1997 y sus modificaciones), art. 31.

[183] *Fallos*: 182:486

punto de vista fiscal, a crear una situación más favorable para los matrimonios separados. Expresó también el Alto Tribunal, que el régimen al que adscribía nuestro país consagraba un principio menos gravoso que el adoptado por otras legislaciones que consideraban lisa y llanamente al hogar como una unidad fiscal, al tiempo que tendía a facilitar la liquidación, percepción y fiscalización del impuesto.

Al respecto, la legislación aún hoy vigente, en cuanto prescinde del régimen de gananciales propio de la sociedad conyugal conforme al derecho de fondo, si bien mitiga sus efectos al contemplar la tributación separada de los réditos provenientes de actividades personales de la esposa, ha merecido en nuestro país observaciones de calificada doctrina [184].

Desde otro ángulo, y teniendo en cuenta que los pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia son anteriores a la reforma constitucional de 1957, que incorporó en su art. 14 *bis* una directiva específica relativa a *"la protección integral de la familia"*, deben destacarse las fundadas impugnaciones, con sustento en dicha manda, efectuadas al régimen de acumulación parcial en cabeza del marido por el profesor Rodolfo R. Spisso [185], que compartimos en un todo, debiendo agregar que a la fecha se ven reforzadas luego de la última reforma constitucional de 1994, que ha elevado a tal rango distintos Tratados Internacionales de Derechos Humanos que adhieren a la misma filosofía tuitiva de la institución familiar.

6.2. Imposición conjunta con tarifas diferenciales:

El *Informe Carter*, luego de adscribir a un modelo de tributación nítidamente familiar con acumulación de las rentas de todos los

---

[184] GIULIANI FONROUGE, Carlos M. y NAVARRINE, Susana C.: *Impuesto a las Ganancias*, 3ª edición, ps. 331 y ss., Depalma, Buenos Aires, 1996; REIG, Enrique Jorge: *Impuesto a las Ganancias*, 9ª edición, p. 199, Macchi, Buenos Aires, 1996; y MARTÍN, José María: "Imposición de los réditos de la sociedad conyugal", *Impuestos*, tomo XXV, ps. 169 y ss.

[185] SPISSO, Rodolfo R.: *Derecho Constitucional Tributario*, ob. cit., capítulo XV: "Protección de la familia", ps. 297 y ss.; obra basada en un trabajo del autor en colaboración con Delia M. GUTIÉRREZ, titulado: "La protección de la familia: un principio menospreciado por la legislación fiscal", publicado en *La Ley*, tomo 1990-A, ps. 956 y ss.

integrantes del núcleo, concluye proponiendo la utilización de tarifas diferenciadas según se trate de contribuyentes casados o solteros, como herramienta atemperante de la progresividad.

Ello se expresa en los siguientes términos vertidos por la Comisión: "Los cónyuges, a nuestro juicio, deberían pagar menos impuestos que un soltero que percibe una renta total idéntica. Sin embargo, creemos que los cónyuges, en casi todas las categorías de rentas, deberían pagar más impuestos que dos solteros que ganen cada uno la mitad de la renta global de ambos cónyuges, en razón de las economías que permite la vida en común" [186].

De tal modo, se toma en cuenta la capacidad tributaria de las familias y no la de sus miembros singulares, pero ello requiere una adecuada reformulación de las diversas tarifas a fin de que la escala que contenga los tipos aplicables a las rentas familiares acumuladas crezca más lentamente que la prevista para el contribuyente singular.

No debe pasar inadvertido que la doble tarifa sólo será un instrumento útil cuando pondere adecuadamente las circunstancias familiares para morigerar la imposición relativa que deba brindarse a cada familia, y no un mero subterfugio formal para convalidar la acumulación.

El efecto de minoración puede alternativamente alcanzarse: ya, según vimos, mediante una compensación en la tarifa en el caso de las unidades familiares; ya por conducto de un recargo para los contribuyentes solteros, incrementando porcentualmente los tipos para tales contribuyentes individuales.

Es menester, igualmente, en el caso de la tributación familiar, actuar sobre los mínimos exentos, los que deberían, en este modelo, computar tal circunstancia elevándose para la tributación conjunta, puesto que sólo

---

186 *"Informe de la Real Comisión de Investigación sobre la Fiscalidad"*, ob. cit., vol. II, cit. por Eusebio GONZÁLEZ GARCÍA en *Familia e impuestos*, ob. cit., capítulo II, parágrafo 2: "La elección de la unidad contribuyente: Individuo o familia", subprágrafo A): "Distintas soluciones aportadas por el Derecho comparado respecto al tratamiento de las rentas familiares", ps. 43 y ss., en particular p. 47.

las rentas por encima de tales importes son las realmente aptas para exteriorizar aptitud contributiva.

6.3. Imposición conjunta con *splitting*:

Ingresaremos aquí al tratamiento de los denominados por la doctrina *métodos per capita* o de "tributación dividida", enderezados a paliar la progresividad dividiendo la base imponible o renta global, previamente a la aplicación de las pertinentes tarifas.

El método del acápite se conoce con la denominación inglesa *income splitting* (división de las rentas), y desde el punto de vista teórico se atribuye su paternidad al economista inglés S. Webb quien lo expusiera en el año 1916 en su obra *How to Pay for the War* [187].

Fue incorporado al ordenamiento alemán por Ley del 17 de julio de 1958, sancionada con motivo de la sentencia de su Tribunal Constitucional del 17 de enero de 1957, que ya refiriéramos, por la que se declaró la inconstitucionalidad de la tributación acumulada sin correcciones.

El mecanismo consiste en el cálculo de la deuda tributaria de los cónyuges mediante la aplicación del tipo de gravamen correspondiente a la mitad de la renta acumulada en el matrimonio, multiplicando seguidamente el resultado por dos.

En el caso de Estados Unidos de América, siendo característico de su modelo federal que cada uno de los estados de la Unión dicte su derecho de fondo, el régimen económico del matrimonio adscribió, en las jurisdicciones locales, a dos matices conceptuales diferentes: por un lado, al sistema de comunidad de gananciales, conocido como *community property law*, en el cual corresponde a cada cónyuge la mitad de las rentas, cualquiera fuera el esposo que las adquiriera; y por otro, al sistema, procedente del *common law*, basado en el principio individualista de tomar en cuenta a quien la hubiera obtenido para definir su atribución.

---

[187] CAÑAL, Francisco: *Las rentas familiares en el impuesto sobre la renta de las personas físicas*, ob. cit., capítulo I, parágrafo B), punto d): "Técnicas para atenuar los efectos rechazables de la tributación conjunta", subpunto 1: "'Income splitting'", acápite 1.1: "Concepto y evolución histórica", ps. 62 y ss., en particular p. 62.

Así las cosas, en la reforma al impuesto federal, con vigencia a partir del año 1948, según indica el profesor Francisco Cañal, se optó por introducir la mecánica del *splitting*, lo que importó trasvasar la filosofía del régimen económico matrimonial de gananciales al campo tributario, dándose a los cónyuges la opción de presentar una declaración conjunta con una tarifa que establecía franjas de base dos veces más amplias que las correspondientes a las personas solteras, con lo cual el impuesto final era el equivalente al que resultaría si cada cónyuge tributase separadamente por la mitad de la renta obtenida por ambos [188].

De todos modos, según la información que nos brindara el profesor titular de la Universidad Nacional de La Pampa, Argentina, Pablo José María Revilla, y que recogiera en el año 2008 al realizar un master en tributación en la Universidad de Boston, en la imposición a la renta vigente hoy en los Estados Unidos de América, sólo se modera la progresividad mediante una tabla de alícuotas especiales (reducidas) para los matrimonios que presenten declaraciones juradas conjuntas, beneficio que se extiende a los denominados "jefes de hogar" [189].

Regresando al *splitting*, se ha dicho que tal régimen acredita en su favor las ventajas que generalmente se adjudican a los métodos de tributación conjunta, conjurando, al mismo tiempo, su más notorio inconveniente de acentuación de la carga por la progresividad de la tarifa, arribando, a su vez, a un resultado que asegura que los matrimonios con igual renta global soporten una obligación fiscal, también de igual cuantía.

Para los matrimonios con "monorrédito" es claramente más favorable que la tributación separada por efecto de la división previa a la aplicación de la tarifa, para llegar a resultados neutros frente a la declaración y pago individual, en el caso de que las rentas de ambos cónyuges sean de cuantía equivalente.

---

[188] CAÑAL, Francisco: *Las rentas familiares en el impuesto sobre la renta de las personas físicas*, ob. cit., capítulo I, parágrafo B), punto d), subpunto 1, acápite 1.1, ps. 62 y 63.

[189] Como documentación de respaldo, cfr. Richard SCHMALBECK y Lawrence ZELENAK, *Federal Income Taxation*, segunda edición, capítulo: *"Family income-splitting by satute"*, p. 775 y ss., Wolters Kluwer, Nueva York, 2007, y el *Internal Revenue Code*, sección 1: "Impuesto aplicado", subsecciones 1(a), 1(b) y 1(c).

Dentro de las críticas que se le formulan se pone el acento en que no da adecuada respuesta ante un acrecentamiento de la renta cuando ella es la resultante del trabajo realizado por los hijos. Otro tanto puede afirmarse en el caso de las familias monoparentales (madres solteras, viudos o divorciados) que no pueden aplicarlo y obtener la ventaja fiscal que él reporta, creando un marcado desbalance entre estas familias y las que tienen los dos padres.

Finalmente se ha objetado que el *splitting* privilegia la situación de los matrimonios de más altas rentas al neutralizar la progresividad propia del impuesto, a lo cual puede darse respuesta mediante una prudente reformulación de la tarifa, según algunos autores, o a través de la limitación de su uso a las rentas bajas y medias, valiéndose, a partir de cierta cota, de alguna otra alternativa de reducción.

6.4. Imposición conjunta con *quotient familial*:

Este método, de origen francés, también opera mediante el procedimiento técnico de la división de la renta global *per capita*. El *quotient familial* (cociente familiar), lleva hasta sus últimas consecuencias el principio de graduar la carga en función del número de personas que integran el núcleo familiar, extendiendo su aplicación más allá de los esposos.

Representa, además de una solución en la tributación conjunta en el matrimonio, una forma de resolver al mismo tiempo el tema de las cargas familiares en el impuesto, permitiendo dar satisfacción "a la idea de la igualdad de trato entre hogares de renta y composición diferentes" [190].

Fue introducido por la ley francesa del impuesto en 1945, y consiste en conceder al contribuyente una ventaja proporcional al número de unidades de consumo (miembros) que integran la familia. Su mecánica se vale de la división del total de la renta familiar por un determinado número de partes (cociente), que se correlacionan con el de las personas que viven en el hogar. Ello así, el cociente en el caso de un contribuyente

---

[190] GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio: *Familia e Impuestos*, ob. cit., capítulo II, parágrafo 2, subparágrafo B), punto b): "Modos de atenuar de los efectos indeseables de la tributación conjunta", ps. 58 y ss., en particular p. 61.

soltero, divorciado o viudo, es uno; en un matrimonio es dos; y en el supuesto de un matrimonio con hijos, cada uno de ellos se computa como media unidad al incorporarse en el divisor, salvo el tercer hijo que cuenta como una unidad (por calificar la familia como numerosa).

El régimen también contempla el acrecentamiento del cociente de solteros, divorciados o viudos con hijos a cargo, supuestos de invalidez, edad superior a sesenta y cinco años, etc.

Esta herramienta, además de ponderar la situación particular de cada familia y las deseconomías resultantes del número de sus miembros apreciando con mayor justeza la capacidad tributaria en su conjunto, se orienta decisivamente a estimular la natalidad en un país como Francia con serios problemas en este aspecto. Además da respuesta a la situación de las familias monoparentales, sin solución en el caso del *splitting*.

También aquí, como crítica, se aduce que el mecanismo otorga un mayor beneficio a las familias de rentas más elevadas, lo cual podría conjurarse mediante el establecimiento de un límite en la aplicación del cociente. A ello se agregan los inconvenientes suscitados al momento de precisar la propia noción de "hogar fiscal" necesaria en su régimen, y la complejidad de decidir en cada caso, no sólo la extensión del núcleo, sino también la efectiva pertenencia económica de los sujetos a la unidad familiar.

Por último, se remarcan la complejidad administrativa para procesar declaraciones con los más diversos cocientes, y las dificultades para encarar la fiscalización, no sólo de los cálculos en que se asienta el sistema, sino también de las modalidades familiares concretas que en cada caso puedan verificarse en la realidad de los hechos y su correspondencia con las declaradas.

7. Las cargas familiares en la imposición a la renta:

La legislación comparada, tanto en los casos en que la unidad contribuyente es el individuo, cuanto cuando tal característica se asigna a la familia, toma en cuenta como circunstancias relevantes del sujeto pasivo su situación familiar y las personas a su cargo, autorizando la deducción de lo que ha dado en llamarse "cargas de familia". Ello así,

considerando la existencia de "deberes económico familiares" que se derivan de tales relaciones y que consisten, primordialmente, en la atención de la prole (en su faz alimentaria, de vestido, vivienda, salud y educación), todo lo que, por su relevancia social, desborda el interés individual y se confunde con el interés público.

No desconocemos que frente a este tema se abre la alternativa de dar respuesta a la compensación de cargas de familia mediante "prestaciones sociales" (ayudas o subvenciones), o a través de su ponderación dentro de la mecánica liquidatoria del Impuesto a la Renta. A este respecto, se ha advertido que las prestaciones sociales responden al principio de necesidad, en tanto que el Derecho Tributario desarrolla sus conceptos atendiendo a un principio diverso, como es el de la capacidad contributiva.

Sobre la matización introducida en el párrafo precedente, creemos que la disyuntiva es fácilmente superable, pues no es incompatible la coexistencia de prestaciones sociales directas con exenciones y deducciones en el campo del impuesto en tratamiento siempre, claro está, que las prestaciones pecuniarias recibidas, si se trata de un sujeto contribuyente, sean incluidas como ingreso en la declaración para la determinación del Impuesto a la Renta. De tal modo, se permite acceder a las prestaciones sociales (en el caso de la Argentina fundamentalmente a través de la técnica del salario familiar) a muchas personas que no alcanzan a ser contribuyentes en el Impuesto a la Renta.

A su vez, ante la existencia de determinados deberes legales familiares, es una adecuada respuesta la que brinda el Derecho Tributario y, particularmente, la imposición a los beneficios periódicos, cuando reconoce la posibilidad de deducir para el cálculo del gravamen determinados importes en la base o en la cuota, ya que la renta imponible sólo puede ser aquella efectivamente a disposición del sujeto, no involucrando los importes mínimos elementales que éste y su familia necesitan para su subsistencia.

Más aún, el concepto mismo de "capacidad contributiva" como presupuesto de la imposición, debe tomar en cuenta una capacidad económica apta para hacer frente a las cargas públicas, lo cual confirma la justificación de un mínimo exento de imposición con el que puedan atenderse las necesidades básicas del obligado y su grupo familiar, ya

que sólo a partir de ahí puede hablarse, en puridad, de disponibilidad efectiva de renta.

Hablar de "mínimo exento familiar", o autorizar la deducción por el contribuyente de "cargas de familia" en atención a su situación en ella y deberes legales a su cargo, importa en realidad, por caminos diferentes, aproximarse a un mismo concepto.

Valga recordar, a este respecto, que uno sólo de los sistemas de tributación familiar, el francés del "cociente" , da respuesta directa por su propia mecánica a la situación que suscitan las personas a cargo dentro de la referida comunidad de vida.

Sin pretender incursionar en las distintas disyuntivas implicadas por la conformación del grupo familiar y su ponderación a los fines tributarios —que el catedrático Eusebio González García sistematiza alineándolas en tres criterios fundamentales: "a) fijación de un mínimo vital familiar intocable por los impuestos; b) valoración de los gastos medios que supone la manutención de cada miembro del grupo familiar; y c) valorar esos gastos medidos en función del nivel de renta del grupo familiar" [191]—, ni en los parámetros de cuantificación y mecanismos técnicos para compatibilizar el gravamen con las cargas de familia, baste alertar que es un fenómeno corriente que la organización de este impuesto en los sistemas tributarios comparados se desentienda de una apreciación realista y adecuada de lo que significa tener que asumir la obligación de procurar los medios económicos para la crianza y educación de los hijos.

8. Conclusiones sobre familia y tributación:

Las conclusiones que seguidamente expondremos, si bien están referidas a la familia en el Impuesto a la Renta, pueden entenderse complementarias de los conceptos ya anticipados respecto a la imposición patrimonial (Impuesto al Patrimonio Neto de las Personas Físicas e

[191] GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio: *Familia e Impuestos*, ob. cit., capítulo II, parágrafo 3: "Consideración de las cargas familiares", subparágrafo A): "Cuestiones conceptuales", ps. 71 y ss., en particular p. 79 y 80.

Impuesto Sucesorio o a las Herencias, o sus equivalentes, más allá de como se denominen tales tributos en los diversos sistemas nacionales).

En cuanto a la trascendencia concreta del tema que nos ocupa, en lo relativo al Impuesto a la Renta por el universo de contribuyentes que involucra en cualquier país, baste recordar que el catedrático Fernando Sáinz de Bujanda [192], en *1986*, al prologar la publicación de una enjundiosa tesis doctoral, precisaba que *casi cuatro quintas partes de las declaraciones de tal impuesto procesadas en España correspondían a personas casadas* y, por tanto, incluidas en una unidad familiar, sin perjuicio de que también muchos de los declarantes solteros o viudos integraban alguna de las modalidades de aquella unidad, tal como se encontraba prevista, a esa fecha, en ese ordenamiento tributario.

En la República Argentina las relaciones sociales y el matrimonio probablemente, muestren una situación parecida, o con algunos matices, semejante a la existente en España, más allá de que en nuestro sistema fiscal la imposición a la renta no contemple la unidad familiar como contribuyente, la gravitación del tributo sea sensiblemente más reducida y, a no dudarlo, de menor impacto sobre los obligados al pago.

Retornando a una visión en perspectiva del conflicto, que a menudo se suscita y enuncia en el planteo: "impuestos vs. familia", es gráfica la reflexión del profesor A. Sauvy al prologar un número monográfico de la *Revue Française de Finances Publiques* sobre la tributación familiar, que recogemos de la cita efectuada por el catedrático español Eusebio González García [193]. Con tono irónico, el autor francés reflexionaba que "era lógico que la familia no estuviera bien vista por los fiscalistas y por los financieros, por la sencilla razón de que éstos tienen un horizonte muy corto (un año), en tanto que la familia extiende sus preocupaciones a una generación".

Colocados desde una perspectiva conceptual y filosófica, advirtamos que tampoco es casual que hoy se señale que la institución familiar tiene

---

[192] SAINZ DE BUJANDA, Fernando: "Prólogo" del libro *La unidad familiar en el Impuesto sobre la Renta* de Concepción PÉREZ DE AYALA, ob. cit., ps. 13 y ss. en particular p. 15.

[193] GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio: *Familia e Impuestos*, ob. cit., capítulo I: "Planteamiento General del Problema", parágrafo: "Introducción", p. 9.

contornos difusos, e incluso se sostenga que la noción de unidad familiar es relativa, por el condicionamiento propio de las circunstancias de tiempo y de lugar, premisas a partir de las cuales resulta más fácil descalificar cualquier política, tributaria o de cualquier otra índole, inspirada en el principio *favoris familiae*.

Más aún, a este respecto resultan sugerentes algunas ideas introductorias contenidas en el *Informe Nacional por España a las IX Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios*, producido por el catedrático Juan Ramallo [194], en cuanto allí sostuvo: "No es posible partir de una familia prototípica de la normalidad de los casos ni al hacer una ley ni al analizarla .../// Si, por hipótesis, pensásemos en la desaparición de la institución matrimonial nos quedaríamos con la relación biológica madre-hijo. Y si seguimos haciendo hipótesis y nos situamos en el mundo feliz de Huxley, en el que las personas las engendra, educa y utiliza la benéfica tiranía de Utopía, habremos llegado al máximo de individualidad, frente al grupo familiar, aunque en este caso, probablemente, ya no necesitaremos de los impuestos.// Por lo tanto, no son válidos los apriorismos en favor o en contra de la familia o de un tipo u otro de familias, sino que hay que partir de la complejidad de las formas interpersonales de convivencia dentro de la sociedad y de que cada una de ellas tiene su propio mecanismo económico que habrá que localizar. Desde este punto de vista cualquier ley que regule un impuesto sobre la renta o el patrimonio será imperfecta...".

Las ideas precedentes nos inquietan, ya que a pesar de haber sido escritas hace casi tres décadas, se muestran como una profecía de los resultados científicos hoy alcanzados —difícilmente calificables como adelantos, por sus potencialidades apocalípticas— como la fecundación *in vitro*, la manipulación genética, la conservación congelada *sine die* de embriones para su eventual implante, el alquiler de vientres maternos para la gestación de hijos de terceros, o la clonación, mecanismos que comprometen la procreación humana en su forma natural, tal cual se ha venido manifestando a lo largo de los siglos y desde lo más lejano de los

[194] RAMALLO, Juan: "La unidad familiar como sujeto fiscal - Relato Nacional de España" (v. trabajo en la versión presentada a las Jornadas, sección I: "Introducción: la relatividad de la alternativa gravamen personal – gravamen familiar", ps. 4 y ss., en particular p. 5).

tiempos de que se tenga memoria, lo cual no puede sino conmovernos y espantarnos ya que por tal vía, no sólo se pone en riesgo de quiebra a la familia, sino, incluso, a la criatura humana, tal cual la concebimos.

Como lo indicáramos en la introducción del presente trabajo, nuestras premisas parten de un enfoque dikelógico del Derecho que se afirma en la defensa de ciertos valores. Por ello, al menos en nuestra visión, la familia se fundamenta en la unión estable del hombre y la mujer para constituirse en la célula primera y natural de la sociedad humana, asegurando la preservación de la especie. Ella es anterior al Estado y a toda otra comunidad y debe ser sostenida y defendida positivamente en sus derechos y deberes por las autoridades públicas, a partir del convencimiento de que el bien de la familia constituye un valor indispensable e irrenunciable de la comunidad civil, debiendo esta última procurar una "política familiar" que clara y vigorosamente la respete, favorezca y dignifique.

Los enunciados anteriores son los aceptados, con poco disidencias en el entorno de nuestra cultura y no son, sino, una muestra de los postulados comunes del Derecho Constitucional de Europa y América, recogidos también, sin vacilaciones, en los Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos, ratificados por la mayoría de los países miembros de la comunidad internacional, los cuales proyectan sus enunciados y prescripciones con supremacía normativa sobre todos y cada uno de los Estados.

A pesar de lo hasta aquí expuesto, no desconocemos que la "protección integral de la familia", e incluso su favorecimiento, debe conciliarse con un canon liminar del Derecho Tributario, el de "capacidad contributiva", que también ha alcanzado consagración constitucional, explícita o implícita, en un alto número de naciones, o que igualmente, desde la legislación ordinaria, informa a los más diversos sistemas fiscales, en tanto, como con justeza lo señalara Cortés Domínguez [195], tal principio "es la verdadera estrella polar del tributarista", lo que lo

[195] CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías: "El principio de capacidad contributiva en el marco de la técnica jurídica", capítulo II: "La Ley General Tributaria y las categorías tributarias", parágrafo I: "Introducción", ps. 988 y ss., en particular p. 989, *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública* nº 60, p. 989, año 1965.

convierte en presupuesto, medida de cálculo y límite de la obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. Ello así, nuestras propuestas y conclusiones distan mucho de auspiciar una inmunidad tributaria absoluta para el matrimonio, o de convertir a la institución familiar en un paraíso fiscal libre de impuestos. Se trata, simplemente, utilizando las palabras de Rodolfo R. Spisso [196], de que: "No nos olvidemos de cumplir con el mandato no sólo constitucional sino natural de proteger a la familia. Algún detractor del matrimonio dirá que éste es de por sí un castigo (¡allá él!), mas es contrario a las valoraciones colectivas de nuestra sociedad que la ley tributaria consagre tal orientación".

A tal respecto, cabe señalar que hoy ya *no basta postular la neutralidad fiscal del matrimonio y de la familia*, sino que *es menester que los gravámenes desplieguen sobre ella una finalidad extrafiscal, natural y humana de protección y favorecimiento de la célula básica de toda sociedad*.

No se trata aquí de desnaturalizar el tributo, al grado extremo de renunciar a su papel prevalente en la cobertura de los gastos públicos, sino de reconocer en él una institución abierta, que debe ser conjugada en armonía con el resto del ordenamiento jurídico y con subordinación a los valores y al logro de los objetivos constitucionales [197].

Desde la aludida perspectiva es necesario vincular adecuadamente las instituciones jurídicas con los presupuestos ideológicos que se han colocado al tope del ordenamiento normativo para que, desde la atalaya constitucional y teniendo en vista el objetivo de la realización del hombre a través de la "protección integral de la familia", se satisfaga el "interés general" y el "bien común", por medio de un diseño de las herramientas tributarias que ya no sólo no discriminen al matrimonio y a la familia, sino que, decididamente, a través de acciones positivas, los favorezcan.

---

[196] SPISSO, Rodolfo R.: *Derecho Constitucional Tributario*, ob. cit., capítulo XV, parágrafo 67: "Incongruencias y paradojas del sistema", subparágrafo 67.9: "Inconstitucionalidad del régimen aplicable a la sociedad conyugal", ps. 317 y ss., en particular ps. 318 y 319.

[197] LEJEUNE VALCÁRCEL, Ernesto: "Aproximación al principio constitucional de igualdad tributaria", ob. cit., capítulo V: "Observaciones Conclusivas: los fines extrafiscales y el concepto de tributo", ps. 169 y ss.

En el programa constitucional de nuestras naciones, como lo hemos comprobado, ocupa *un lugar de privilegio el principio tutelar de la familia*, por lo cual *los gravámenes que pesen sobre ella deberán estar concebidos para recaudar sin perjudicarla*. Ello así, valiéndonos de los conceptos que en su día expusiera con referencia a la institución tributaria el catedrático Ernesto Lejeune Valcárcel, repetimos con él: "El programa constitucional ilumina y condiciona de tal manera las concretas instituciones jurídicas, que éstas, para responder a criterios de justicia, no deben estar sólo al servicio de sus fines y objetivos específicos, sino también al servicio de los fines y objetivos constitucionales. De ahí la necesidad de que el análisis del plan o programa constitucional haya de constituir en el futuro uno de los puntos básicos en la elaboración doctrinal de los estudiosos de cualquier ciencia jurídica" [198].

A modo de resumen conclusivo estimamos útil remarcar:

1º) Los sistemas de acumulación de las rentas familiares para su imposición conjunta sin mecanismos atenuantes de la progresividad, son palmariamente inconstitucionales, tal cual lo han declarado los Tribunales Constitucionales de Alemania, Italia y España, por infringir valores, principios y derechos fundamentales comunes en todo nuestro entorno político, filosófico y cultural.

2º) La unidad contribuyente familia, en tanto se adopten técnicas correctivas para morigerar los efectos progresivos de la tarifa, se muestra como una modalidad de imposición conveniente con superioridad sobre la tributación individual por receptar, adecuadamente, el fenómeno social y económico de dicha comunidad en la obtención y consumo de las rentas.

3º) El trasvasamiento del "régimen de gananciales" de la sociedad conyugal del derecho de fondo, al campo de la tributación de las rentas familiares —habida cuenta de su tradicional aceptación multisecular en los más diversos países y por fundarse en la equidad e igualdad de derechos de los esposos—, se exhibe como el más apto para evitar la "discriminación fiscal del matrimonio" y para arribar a

[198] LEJEUNE VALCÁRCEL, Ernesto: "Aproximación al principio constitucional de igualdad tributaria", ob. cit., capítulo V, parágrafo 34, p. 180.

una tributación *per capita* o dividida entre los cónyuges, que se aparte de la atribución individualista de los réditos en función de quien los obtiene, para centrarla en la corriente, habitual y cotidiana disposición conjunta de los ingresos por los esposos.

4º) El método del *splitting*, sólo en apariencia privilegia a los matrimonios con monorrédito —generalmente del marido—, ya que en términos de equidad se hace cargo de un hecho hoy corroborado, entre otros, por el informe presentado en Ginebra el mes de junio de 2009 ante la Organización Internacional del Trabajo del que resulta que el 53 % de las mujeres latinoamericanas trabajan en forma remunerada —esto es más de cien millones— sin perjuicio de que más de la mitad carece de contrato y de que el sueldo que reciben representa el 70 % del que obtienen los hombres. El estudio, titulado: *Trabajo y Familia: Hacia nuevas formas de conciliación con responsabilidad social*, fue realizado en el marco del *Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo* e indica que en el caso de las mujeres entre veinte y cuarenta años, el porcentaje de quienes se han incorporado al mercado laboral, formal y remunerado, asciende al 70 % [199]. Los datos referidos pueden ser confrontados con el *Informe sobre Desarrollo Humano* de 1995, elaborado también en el marco del *Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo*. De él resultaba que ya a esa fecha, en casi todas las naciones del mundo, las mujeres trabajaban más que los varones —en las naciones industrializadas 51 % más horas y en los países en desarrollo 53 % más horas— aunque uno de los rasgos sobresalientes de la situación de la desigualdad era el hecho de que el trabajo de la mujer quedaba, la más de las veces, sin remunerar, sin reconocer y sin valorar, constituyendo un porcentaje excepcionalmente alto de la contribución invisible de las personas a la economía mundial [200], fundamentalmente en las tareas del hogar y

---

[199] DOCUMENTOS DE LA 98ª CONFERENCIA INTERNACIONAL DEL TRABAJO (OIT).

[200] GELLI, María Angélica: "Desarrollo humano, igualdad y constitución (A propósito del Informe sobre Desarrollo Humano 1995)", *Revista Jurídica Argentina La Ley*, tomo 1996-B, ps. 1096 y ss., en particular p. 1100. Señala la autora a este respecto: "La comparación entre los sexos ilustra acabadamente el punto: Mientras que para los varones únicamente un cuarto de su trabajo no se remunera y tres cuartos es remunerado, para las mujeres el cuadro se invierte: Sólo un tercio de su trabajo recibe remuneración y dos tercios no se remunera".

en la crianza, cuidado y educación de los hijos, lo que justifica y da respaldo al régimen de gananciales en el matrimonio.

5º) La consideración del "principio de capacidad contributiva" que aconseja concebir el Impuesto a la Renta en su modalidad personal, global, y con "tarifa progresiva", también sugiere ante "la unidad contribuyente familiar" —se utilice o no el *splitting*—, la adopción del expediente de la "doble tarifa" para adecuar y aligerar la carga fiscal del matrimonio. Será menester, igualmente, actuar en los mínimos exentos, los que deberían, en este modelo, elevarse para la tributación conjunta, ya que sólo las rentas superiores a dichos importes son las realmente aptas para exteriorizar capacidad económica.

6º) La tributación conjunta, concebida a la luz del principio *favoris familiae*, debería alcanzar no sólo a los matrimonios regular y legalmente constituidos, sino también a las uniones estables y monogámicas de un hombre y una mujer libres de vínculos matrimoniales con otra persona, que formen un hogar de hecho, por un lapso y bajo las condiciones y circunstancias que en cada caso contemple la ley. Tampoco podrán ausentes de una consideración especial las que han dado en llamarse *familias ensambladas*, esto es, las que se originan con motivo de una nueva unión tras la separación, divorcio o viudez, cuando uno o ambos cónyuges tienen hijos de un vínculo anterior. Esta categoría sociológica también debe ser ponderada, ya que la misma se proyecta más allá de los núcleos familiares originados por el matrimonio, generando responsabilidades económicas de parte de los progenitores.

7º) La familia como unidad contribuyente con obligación de declaración conjunta, no puede encontrar un óbice constitucional frente a la protección del "derecho a la intimidad" o reserva. Ello así, desde que en nuestro concepto no puede hacerse tal invocación en las "relaciones intrafamiliares" de la comunidad doméstica, en la cual, por definición, es donde menos se justifican los recelos. El matrimonio no es puja de intereses económicos contrapuestos, ni la suma de dos egoísmos, ni la esquiva ocultación de las situaciones de riqueza o infortunio. Es, en cambio, comunidad plena, intimidad sin secretos, entrega sin mezquindades. La sociedad conyugal necesita

algo más que *affectio societatis*, lo que requiere es participación por igual en los esfuerzos y en los beneficios, descartando la especulación mercantil y el ánimo de lucro. A su vez, la patología de algunas relaciones familiares, no debe llevarnos a considerar a todos los matrimonios desde la óptica de aquellos en crisis de disolución. Por tales fundamentos no reconocemos entidad a los impedimentos que puedan agitarse desde un pretendido derecho a la intimidad para oponerse a una declaración tributaria conjunta.

8º) La imposición acumulada con *quotient familial*, o sistema francés, es una herramienta bien lograda de fomento a la familia y, fundamentalmente, de la natalidad, que permite dar una respuesta unitaria a la adición de las rentas en una unidad y a las respectivas cargas de familia.

9º) Debe descartarse deferir al contribuyente la opción entre tributación conjunta o individual, ya que debe ser la ley como expresión de la voluntad general, la que, conciliando la apreciación de la efectiva capacidad contributiva de las familias con la directiva constitucional de su protección, debe definir la más adecuada, justa y prudente distribución de las cargas fiscales [201].

10º) La integración del núcleo familiar debe ser ponderado habilitando la deducción de las llamadas "cargas de familia" en la base o en la cuota, mediante una cuantificación realista de los deberes económico familiares de la unidad contribuyente, particularmente en lo relativo a la atención de las necesidades de alimentación, vestido, salud, vivienda y educación de la prole, ya que la "capacidad contributiva familiar", sólo puede inferirse *ex post facto* de haberse cumplido tales obligaciones morales y legales por el contribuyente.

Buenos Aires, junio de 2009.

---

[201] VALDÉS COSTA, Ramón y VALDÉS DE BLENGIO, Nelly: "La unidad familiar como sujeto fiscal", Ponencia Nacional Uruguaya a las *IX Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios*, ob. cit., Sección III: "Algunas consideraciones doctrinales", parágrafo 6: "Aceptación del núcleo familiar como unidad a los efectos tributarios", punto 6.5, p. 17.

Derecho Procesal

ORALIDAD EN EL PROCESO

Dr. Juan Falconi Puig
(Profesor de Derecho Procesal Civil, Universidad Católica de Santiago de Guayaquil-Ecuador)

Eduardo J. Couture, Vocabulario Jurídico, con referencia al Derecho Procesal Positivo vigente uruguayo, Editorial Depalma, Buenos Aires 1991, Cuarta Reimpresión. Pág. 435, dice:

Oralidad: I. DEFINICIÓN. Por oposición a escritura, dícese del método procesal en el cual la palabra hablada constituye el modo de expresión.

MARCO CONSTITUCIONAL

El Art. 194 de la Constitución Política ecuatoriana de 1998 estableció que el sistema procesal sería un medio para la realización de la justicia; que hará efectivas las garantías del debido proceso y velará por el cumplimiento de los principios de inmediación, celeridad y eficiencia; y en otro precepto, que no sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades. Dicha disposición constitucional a la letra decía que:

"Art. 194.- Sistema oral.- La sustanciación de los procesos, que incluye la presentación y contradicción de las pruebas, se llevará a cabo mediante el sistema oral, de acuerdo con los principios: dispositivo, de concentración e inmediación".

El principio de inmediación establece el contacto del juez con las partes procesales, con los abogados y en definitiva el trato directo del juez con las personas interesadas en el juicio que, obviamente, en un sistema escrito como el nuestro, no se cumple. Sin aplicar este principio el juez que dicta una sentencia en materia civil o penal, por ejemplo, decide sobre el patrimonio o la libertad y sanción de personas a la que, generalmente, ni siquiera ha visto.

La celeridad y eficiencia en la administración de justicia, que se explican por sí solas, tampoco se cumplen porque no hay agilidad en el trámite de un juicio que la primera instancia tarda dos o tres años y otro tanto en la segunda instancia. Y en cuanto a la eficiencia, la sola incertidumbre que existe cuando deben actuar jueces obedientes políticamente, en trámites por demás engorrosos, traduce a ésta en clamorosa deficiencia.

Que las leyes procesales procuren la simplificación, uniformidad, eficacia y agilidad de esos trámites judiciales es letra muerta en el Art. 193 de la misma Constitución, pues el retardo en la administración de justicia, imputable al juez o magistrado, si bien debe ser sancionado por mandato constitucional, en la práctica no se da. Y la sustanciación de los procesos mediante el sistema oral (Art. 194 ibídem) es algo que tampoco se cumple, salvo la audiencia preliminar en el juicio penal del código procesal penal del año 2000, o la oralidad en el juicio por el conflicto individual de trabajo, prevista en la Ley 2003-13 publicada en el R.O. 146 del 23-7-03 que entró en vigencia en el mes de julio de 2004.

Pero muchas de las falencias del sistema procesal ecuatoriano derivan principalmente del presupuesto de la Función Judicial, que solo de poco tiempo a esta parte viene siendo dotada de los equipos y apoyo material mínimos para ofrecer efectivamente esa eficacia en la actividad de hacer justicia. Y de ahí, empezando por el espacio físico o el número de jueces y sus auxiliares, así como sus remuneraciones, el tema debe ser revisado y actualizado en el marco de una urgente reforma judicial global para evitar que los jueces desvíen sus decisiones, en una especie de grotesca subasta de providencias y sentencias.

Dotando a la Función Judicial del presupuesto necesario e implementando el proceso oral, algo se habrá ganado en eficacia y la oportunidad de la justicia, y el señalamiento público de quienes la burlan opera, claro está, como el mejor disuasivo para quienes del hacer justicia han hecho una actividad arbitraria; y qué más público que tramitar y resolver la causa por audiencias, ante el público y por supuesto todos los interesados, directa e indirectamente.

El artículo 76, numeral 7. literales c) y h) de la Constitución de la República del 2008, textualmente ordenan que:

"Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:

7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: ...

c. *Ser escuchado en el momento oportuno* y en igualdad de condiciones.

h. Presentar *en forma verbal* o escrita las razones o argumentos de los que se crea asistida y replicar los argumentos de las otras partes; presentar pruebas y contradecir las que se presenten en su contra".

En nuestro sistema procesal fueron, las últimas Constituciones que llevaron a superar la etapa en que se consideraba que en el proceso el juez era un simple espectador, como ocurría en el proceso escrito y cobró entonces mayor fuerza la necesidad de determinar que es más eficiente a la mejor y más clara manera de hacer justicia, si el proceso oral o el proceso escrito, bien entendido que ni uno ni otro son absolutos, puesto que en el proceso oral necesariamente tiene que haber partes o etapas escritas y viceversa.

Pero los juicios y su tramitación según nuestros códigos, siguen siendo principalmente escritos, y dentro del proceso civil, no obstante, por ejemplo, que en nuestro código procesal civil, codificación del 2005, existe un juicio como el verbal sumario, que de verbal sólo tiene la audiencia de conciliación, en la que se contesta la demanda que necesariamente debe ser reducida a la escritura, y de sumario apenas los términos más cortos en comparación con el juicio ordinario pero que, en la práctica, su tramitación dura más o menos lo mismo que el primero. De ahí que prefiero referirme a la oralidad en el proceso, al menos al proceso que se sigue en nuestros códigos, y porque ese es el mandato de las dos últimas constituciones, aunque los jueces, al menos los mayores, no conciben otro sistema que el de la escritura, y por ello todavía no se deciden a cumplir. Si bien creo que debemos llegar al proceso oral, hoy por hoy, al menos deberíamos dar preferencia al oralidad en el proceso, pues ese es el mandato constitucional.

La Carta Magna sigue la tendencia a la oralidad en el proceso o al proceso por audiencias, y en adición a la referencia anterior al juicio verbal sumario, necesario es reconocer que en la ley procesal, hay ya manifestaciones que, o bien siguen la oralidad, como ocurre en Ecuador en el juicio para resolver el conflicto individual de trabajo, que se tramita en dos audiencias: la preliminar de conciliación, solicitud y trámite de pruebas que deben llevarse a cabo en el término de 20 días; y la audiencia definitiva, a la que pueden concurrir los testigos y, concluida este en el término de 10 días el juez debe dictar sentencia. También está la audiencia preliminar que se debe practicar en el proceso penal, pero sin dejar estos de ser procesos escritos en los que puede haber una o varias audiencias. Y esto es distinto de las alegaciones que se puedan hacer oralmente en estrados, de acuerdo con el Art. 1016 del C.P.C., supletorio del C.P.P. que, como antes hemos transcrito, tienen, además, de las dos últimas constituciones una confirmación de esa jerarquía positiva.

De manera que, el claro mandato constitucional aun por encima de la ignorancia de ciertos jueces no puede, o mejor dicho no debe ser incumplido por juez alguno, so pena de violar la Constitución y derechos fundamentales como el defensa y las reglas del debido proceso, vigentes desde la Constitución de 1998. Cosa aparte es el hecho de que –como diría Herrendorf- *el juez que no tiene tiempo para oír a los defensores, no tiene tiempo para ser juez*, y los mismo que no oír a los defensores es limitar el tiempo de la audiencia oral a pocos minutos, pues en el parangón con el trámite escrito, semejante absurdo equivale a que en el juicio escrito no se acepten alegatos o memoriales de más de tres o cuatro renglones.

El Dr. José Ovalle Favela en la obra "Garantías constitucionales del Proceso", Serie Jurídica, México D.F., 1996, Primera Edición por McGraw-Hill Interamericana de México, S.A. de C.V. Pág. 62-73, enseña que:

"La palabra "juicio" proviene del latín iudicium, que originalmente significaba, la segunda etapa del proceso jurisdiccional, la cual se desarrollaba ante el iudex designado por el magistrado. Posteriormente, y de manera particular en el derecho común europeo, el iudicium fue no sólo una etapa, sino todo el proceso. "Iudicium accipitur actus ad minus trium personarum, scilicet actoris intendentes, rei intentionem evitantis,

ludicis in medio conoscentis" (El juicio es un acto en el que intervienen cuando menos tres personas: el actor que pretende, el demandado que resiste y el juez que conoce)".

La Convención Interamericana sobre Derechos humanos, contempla en su Art. 8 la oralidad procesal. Desde la Constitución de 1998 y por supuesto en la del 2008, Art. 424, inciso 2, se establece que los tratados y convenios internacionales sobre Derechos Humanos prevalecen sobre la legislación interna, inclusive las leyes orgánicas, estando por encima de la propia Constitución cuando reconozcan derechos más favorables que los establecidos en ella.

DERECHO PROCESAL Y PROCESO

Los principios fundamentales del Derecho Procesal, como son el interés público; la imparcialidad del órgano jurisdiccional; la igualdad de las partes; el derecho de defensa; la publicidad; la cosa juzgada; etc. se cumplen, al menos de una manera general. Sin embargo, en cuanto a los principios del procedimiento hay grandes fallas, pues algunos de esos principios fundamentales, o no se cumplen, o se los aplica de una manera muy limitada.

Dentro del procedimiento el Juez debe ejercer a plenitud la facultad de llegar al fondo del asunto controvertido, mediante la propia iniciativa en la investigación de la verdad, sin que el impulso procesal y la práctica de las pruebas estén necesariamente reducidos a sólo el impulso de las partes. Y en el proceso oral es cuando el juez mejor se muestra que no es un simple espectador, que tramita el proceso a instancia de parte y dicta una resolución basado en la actuación de éstas, pero también basada en lo que él ha dispuesto durante la tramitación y lo que ha dispuesto lo ha hecho frente a esas partes, frente a los interesados y al público todo. En el proceso, además de verificar y confirmar los hechos, el Juez debe investigar y debe tener presente que, en más de una ocasión, actos simulados, es decir producto de un acuerdo previo de las partes, ya con fines de perjudicar a un tercero, ya con fines de perjudicar al fisco, son los que pudieron dar origen a una controversia judicial.

También la Justicia se ve lesionada por la ignorancia o negligencia del abogado de una de las partes y esto ocurre generalmente cuando esa

parte es la más débil y de menores recursos que, por tanto, no puede contar con los servicios profesionales más calificados o responsables. No escapará el hecho que con frecuencia obtiene sentencia favorable aquel de mayor poder económico y/o mejor aptitud para manejar documentos y pruebas, a veces costosas y complicadas, independiente de que tenga o no la razón. En estos supuestos todo quedaría en evidencia si se tratase de un proceso oral, mientras que en el escrito, dentro de las rumas de expedientes y papeles que desborran los anaqueles judiciales, son hechos que simplemente pasan desapercibidos.

La Inmediación

En el proceso oral, en el proceso por audiencias o, en definitiva, cuando se aplica o se cumple con la oralidad en el proceso escrito, que entonces se lo podría llamar mixto, el Juez puede dictar una resolución habiendo tenido, cuando menos en determinadas estaciones procesales, una comunicación directa con las partes involucradas en el juicio. Es decir, que haya conocido y escuchado realmente a las partes, lo que le permitiría tener una visión más amplia y profunda de todo el asunto sobre el que versa la controversia que debe decidir, sin remitirse únicamente a la fría y distante lectura de escritos y documentos. En suma, la mayor aplicación de este principio de la inmediación haría, inclusive, el proceso judicial más humano, empezando por la observación personal del Juez, sobre el comportamiento y actitudes procesales de las partes.

Es la oralidad el juez debe asistir a la práctica de las pruebas y fundamentar sus conclusiones en la percepción directa, no en referencias; entendido que la inmediación no se limita exclusivamente a la estación probatoria en la que adquiere sí mayor relieve, sino que se extiende también a los demás aspectos procesales, en especial los de alegación. La inmediación es la esencia del proceso oral.

La lealtad procesal

Es en la demostración de los hechos y no en la aplicación del derecho donde podría radicar la incertidumbre de quienes están llamados a hacer Justicia.

La lealtad procesal está íntimamente vinculada al principio de la inmediación y dice relación también, a la prueba, particularmente a la prueba que no está en poder de quien la pide porque la necesita para demostrar sus afirmaciones. Las pruebas y la oralidad en el proceso, que ya fueron tratadas de manera extensa en el VII Congreso venezolano de Derecho Procesal, hacen que el juez deba investigar y castigar de manera drástica toda forma de fraude procesal y toda clase de actos de mala fe que se produzcan durante el proceso, lo que deviene mucho más fácil demostrar y advertir al juzgador cuando se trata de un proceso por audiencias.

El fraude procesal puede ser cometido por cualquiera de las personas que intervienen en el proceso, e incluso por terceros. Es también cometido por los abogados, como cuando abandonan sin previo aviso el asunto que se les ha encargado, lo que expresamente prohíbe nuestra Ley; o cuando recurre a la cita o transcripción diminuta y parcial de las leyes, doctrina o la jurisprudencia con el ánimo de influir en funcionarios judiciales que en los primeros grados no tienen siquiera la formación ni los recursos para la verificación de lo alegado por los abogados.

Se comete también fraude cuando las partes se niegan a exhibir documentos necesarios para la prueba; cuando se nombra a un perito no idóneo o irresponsable; y, en fin, son ilimitadas las posibilidades del fraude procesal y muy especialmente en materia probatoria, y cuando existen dan lugar a sentencias injustas, aunque en la parte formal se ajusten a las reglas procesales. Todo esto puede corregirse en buena parte, mediante la mayor injerencia del juez en la marcha del proceso y en la práctica de pruebas que puedan llegar al fondo de la verdad, desvirtuando pruebas maliciosas o fraudulentas, cuando se trata de una tramitación por audiencias.

La concentración

El principio de la Concentración hace que el juicio se desarrolle en el menor tiempo posible, limitando la interposición de recursos para que los incidentes procesales y las cuestiones accesorias sean resueltos en la decisión final. Esto se logra con mayor amplitud en los juicios orales, ya que el juicio escrito es básicamente desconcentrado.

Otra de las ventajas del proceso oral es la concentración que ofrece en relación con los incidentes, impidiendo su impugnación por cuerda separada y los recursos con efectos suspensivos. En efecto, en el proceso oral las cuestiones previas a los incidentes se concentran lográndose una mayor agilidad. Pero debemos tomar en cuenta el principio de la preclusión, que en el proceso oral debe existir también, para no sacrificar la justicia en aras de la celeridad procesal, por una parte; y, para no dejar el camino expedito para que hasta el momento mismo de la decisión judicial definitiva pueda aportarse al Juez nuevas pruebas o argumentos que, si bien es cierto podrían satisfacer la justicia, podrían también utilizarse como mecanismo para dilatar el proceso oral. La ventaja al mantener el principio de la preclusión en el juicio oral está dada porque las partes tendrían que desplegar toda la actividad inherente a cada etapa del proceso, en su debida oportunidad, tomándose siempre en cuenta la unidad de acto que significa la oralidad en el proceso.

La publicidad

Principio fundamental del Derecho Procesal es la publicidad del juicio, lo que constituye además una garantía de vital importancia para impedir la justicia oculta. No compartimos el criterio de que la tramitación del juicio se ve afectada por el acceso que cualquier persona pueda tener a los expedientes escritos y debemos resaltar, a manera de ejemplo, que la lectura que se haga en público del fallo recaído en una causa, no constituye, en realidad, publicidad alguna, tanto más que en la práctica no se cumple y en nuestros Juzgados y Tribunales el actuario se limita a poner una certificación de haberse dado cumplimiento a lo dispuesto en el Art. 277 del Código de Procedimiento Civil, que manda que la sentencia deba ser leída en público. No cabe duda, pues, que la publicidad del proceso, en su sentido más amplio, sólo se logra mediante el juicio oral.

En el proceso oral es cuando más se destaca la publicidad, pues una es la publicidad para las partes intervinientes en el proceso y otra la publicidad general. Dentro del proceso oral, la publicidad es bastante más amplia; va dirigida no sólo a las partes, sino al público, a las audiencias; constituye el mecanismo de fiscalización sobre la actuación de Jueces y Abogados. Si bien es cierto que la publicidad ha tenido mayor importancia dentro del proceso penal, no es menos cierto que es

aplicable a todos los procesos, independientemente de la materia sustantiva. El proceso escrito es también es público para las partes, pero el juicio no se puede celebrar ante el público sino mediante el procedimiento oral. La escritura en el juicio, reduce evidentemente la garantía de su publicidad.

La lentitud del proceso

Un pueblo civilizado debe conocer sus derechos y obligaciones pero más que ello, requiere de tribunales que administren bien y pronto la Justicia.

Couture, con la claridad y lucidez que lo caracterizaban, en palabras muy sencillas pero con gran precisión señalaba que:

"La naturalidad de nuestra justicia lenta nos envuelve y nos domina. Los magistrados apenas la perciben, porque su falta de contacto con los interesados les priva del espectáculo de su desesperación; los comerciantes lo dan todo por perdido cuando la reclamación de un crédito depende de la acción judicial. Sentencias ejemplares de nuestra jurisprudencia carecen frecuentemente de rápido valor práctico, porque el estado de cosas del día de la demanda ya ha desaparecido el día de la cosa juzgada… Por otra parte es menester recordar que en el procedimiento el tiempo es algo más que oro: es justicia. Quien dispone de él tiene en la mano las cartas del triunfo. Quien no puede esperar, se sabe de antemano derrotado…"

Qué duda cabe de que la justicia, para ser tal, debe ser expedita.

Y la solución para acelerar que se haga justicia, no está en reducir los términos o plazos procesales. La solución no estriba en señalar menos días para la estación probatoria; pues, el abreviar las etapas procesales lo que consigue es limitar las posibilidades de defensa y la práctica de pruebas que pueden ser definitivas para la decisión final, cuando no angustiar y desesperar a las partes y/o sus abogados, que ven en lo limitado del tiempo, restringida su posibilidad de actuación procesal, a veces indispensable para los resultados esperados.

Tomemos a manera de ejemplo el juicio ordinario, por señalar el juicio tipo que mejor oportunidad de defensa brinda a los litigantes. De cumplirse los términos o plazos procesales para cada etapa, no tendría por qué tardar más de dos meses en la primera instancia. Sin embargo, en la práctica, vemos que no solamente el juicio ordinario, sino cualquiera de los procesos abreviados, pueden tardar fácilmente tres años o más, sólo en la primera instancia, lo que hace que se decidan en última instancia, en cuatro y a veces hasta seis años, independiente de la casación, obviamente.

Debemos, pues, tener presente que al menos en determinadas materias, que por su naturaleza deben ser resueltas con mayor agilidad, como la laboral y las penales, cumpliéndose con el principio de la doble instancia, se debe limitar la concesión del recurso de casación a sus verdaderos fundamentos.

Determinados asuntos urgentes podrían ventilarse en juicio de una sola o única instancia. En tal supuesto, el órgano jurisdiccional de única instancia para dar mayor seguridad a los litigantes, y es más, para ofrecer confiabilidad, tendría que preferentemente tramitar el juicio en forma oral y no escrita, pues obviar el principio de la doble instancia, garantía y seguridad para los litigantes de que la decisión judicial que los perjudique podría ser revisada por un órgano superior, integrado por letrados de mayor conocimiento, experiencia y serenidad para juzgar, con el argumento de lograr una mayor celeridad en el hacer justicia, no garantiza un fallo justo. Claro que la segunda instancia tampoco garantiza un fallo constitucional, legal y en definitiva justo, pero lo que sí habría de asegurarse en el juico de instancia única, sería el cumplimiento de los principios de concentración e inmediación, bien entiendo que este último se cumple precisamente en el proceso oral. Ahora bien, en cualquier caso quedaría expedita la acción de indemnización de daños y perjuicios contra jueces y magistrados de la Función Judicial, aunque, lamentablemente, por el absurdo sentimiento de la solidaridad de clase o gremial, que en la práctica es más un *pago de favores*, en Ecuador no prospera.

Otros de los aspectos a tomarse en cuenta en la lentitud de la justicia es el régimen de los recursos y los incidentes. Cierto que en el caso ecuatoriano, al menos, los incidentes que se suscitaren en los juicios

sumarios y ejecutivos, deben ser resueltos en sentencia. Pero no es menos cierto que tenemos la regla contenida en el Art. 321 del Código de Procedimiento Civil, que establece que siempre que la Ley no deniegue expresamente un recurso, se entenderá que lo concede. Consideramos que esta regla debe ser invertida en el sentido de señalar en la ley procesal, específicamente las providencias de las cuales se puede recurrir. Limitándose los recursos que de ellas se concedan cuando se resuelven incidentes o procedimientos especiales, bastante se ganaría en agilidad, pues se terminaría también con la corruptela de conceder recursos no previstos, aunque en ciertas ocasiones también se niegan recursos sí contemplados. Y si a esto se agrega la posibilidad de hacer entender a los jueces y más empleados judiciales que hacer justicia es un servicio público y no una *"generosa"* concesión de los funcionarios judiciales, también abonaría a la agilidad procesal.

EL PROCESO ORAL

La primera pregunta que surge es, ¿puede el proceso oral superar la lentitud del proceso escrito?

Antes de llegar a una conclusión al respecto, debemos señalar que ya Chiovenda, entre otros distinguidos tratadistas del Derecho Procesal, abogaban, por el proceso oral. Pero no debemos descartar los principales inconvenientes que presenta el juicio oral, como son la sustitución de los Jueces y la dificultad de conocer de los recursos, lo que desde ahora nos hace pensar en el proceso mixto, o la oralidad en el proceso escrito, bien entendido que -repito- por más oral que sea el desarrollo del proceso no puede dejarse totalmente a un lado la escritura y viceversa; y, en el proceso totalmente escrito, de otro lado, tampoco puede dejar de actuarse diligencias orales. En el primer caso, necesario es reducir a escrito determinados actos, tales como las sentencias, las actas, las ordenes y providencias judiciales; y en el segundo, deben ser orales las declaraciones de parte o las testimoniales.

La presentación de escritos y traslados y la sustanciación en el proceso escrito hace que éste sea muy lento y cuando se tramita ante un Tribunal colegiado, generalmente es uno sólo de sus integrantes el que sustancia, temporal o permanentemente, y en este último caso conoce a fondo el asunto. A diferencia del engorroso procedimiento escrito, la

oralidad en el juicio lo simplifica y agiliza, estando el juzgador en mejor posibilidad de ir al fondo del asunto, desechando lo innecesario, amén de que, en tratándose de tribunales, todos sus integrantes tienen un contacto actual y directo con el juicio y sus protagonistas, sin tener los unos que confiar ciegamente en lo que haya conocido uno en particular, como el ponente o el sustanciador, pues todos participan directamente través de las audiencias. Además, en el proceso oral se restringen las nulidades procesales.

Ya en el Octavo Congreso Internacional de Derecho Comparado, se trató el tema de la oralidad, llegándose a la conclusión de que no podría llegarse a adoptar el sistema oral en forma absoluta. En el proceso debe darse necesariamente la oralidad y la escritura. En el proceso oral debe predominar el acto hablado como una forma de expresión y comunicación entre los sujetos que intervienen en el juicio, pero es prácticamente imposible concebir un proceso totalmente oral. No puede darse un sistema absoluto, por lo que no debe ser esto razón de resistencia al proceso oral, en el que prevalece la palabra porque es imposible suprimir la escritura, ya que hay juicios, como el de rendición de cuentas, por ejemplo, en el cual necesariamente debe haber escritura.

Empero, la interminable acumulación de folios podrá ser más cómoda para jueces y abogados, pero desespera y agobia a las partes y sus defensores. El proceso será considerado oral, cuando ésta sea la forma que predomine; y se lo calificará de escrito, cuando de tal manera se desarrolle. Esto, independientemente de que en el último caso las partes puedan reforzar oralmente el contenido de sus escritos, como en el caso de la audiencia en estrados en nuestro proceso civil escrito; o de que al proceso oral preceda una fase escrita o dentro del cual se levanten actas o instrumentos con fines específicos, como el documental e histórico. Lo importante es que el juez no quede sumido en montones de hojas de papel, y en la medida que adelante la investigación procesal debe aplicar sus conocimientos de sicología y sociología. Esto solo se logra mediante el proceso oral ya que no puede llegar al fondo humano de los litigantes cuando las afirmaciones constan en un simple papel, al que no se puede mirar a los ojos y respecto del cual el juzgador no puede aplicar las reglas de la sana crítica, con la certeza que lo hace mirando a la cara de los involucrados.

En el juicio por audiencias el juzgador va formando su convicción en la medida que se va produciendo la prueba y se desarrolla el debate, en tanto que en el escrito, a veces después de años se entera de la causa del juicio y valora una prueba en cuya producción no ha intervenido. También podría ocurrir que alguna de las partes haya fallecido o desparecido, de ahí que se podría contemplar la suspensión del juicio cuando un miembro del tribunal faltare, llegándose a un procedimiento simple y expedito para sustituirlo.

Prieto Castro, refiriéndose al juez, sostiene que:

"El interés falta, porque el mecanismo del procedimiento escrito no le exige conocer desde el principio, con el necesario detalle, cuáles son los hechos, en qué consiste el problema debatido y dónde residen las dudas jurídicas; basta con que todo eso lo conozca en el momento ineludible de dictar la sentencia, mediante el estudio teórico de lo que consta escrito en los autos;.."

Y agrega,

"Las actuaciones probatorias se desarrollarán de esta suerte, como resbalando ante la inhibición intelectual del juez, que las contempla con la pasividad de quien nada o muy poco tiene que disponer ni objetar, ignorando, como puede ignorar, a qué hechos concretos ni para cuáles finalidades de la parte se practican las pruebas en su conjunto y en sus detalles ..."

"En efecto, la corruptela más frecuente en el procedimiento escrito es la ausencia de los jueces en la práctica de las pruebas, generalmente por causa del exceso de trabajo".

La inmediación es lo más conveniente al avance procesal moderno, facilita las aclaraciones, permite al Juez la más completa impresión sobre la actitud de las personas involucradas en el juicio y hace que la discusión se pueda canalizar más ágilmente. Por otro lado, la inmediación que se da en el proceso oral impone mayor disciplina y moral al procedimiento, mediante el contacto procesal inmediato entre el Juez, las partes y los medios de prueba.

Alcalá Zamora destaca que más importantes, aún en el proceso oral, son los principios de inmediatividad o inmediación y concentración, sosteniendo que es preferible hablar del proceso concentrado en vez del proceso oral. La meta del proceso oral acorde con el principio de la concentración tiende a que los actos y procedimientos se desarrollen en una sola audiencia, y de no ser esto posible, en más audiencias lo más próximas entre sí. Siendo difícil que un proceso se desarrolle en una sola audiencia, la tendencia debe ser acercar al máximo este sistema para evitar la lentitud y el alto costo del proceso escrito.

En fin, el proceso oral no es nuevo y se ha venido estudiando y considerando de tiempo atrás. Las principales ventajas que presenta son la inmediación, la concentración, la publicidad y la celeridad en el hacer justicia. Estimo que, la adopción de la oralidad en el proceso o, dicho de otra manera, un sistema mixto, pueda ser la solución a la lentitud de los juicios en nuestro país y ante esa expectativa amerita propugnar las reformas pertinentes.

Tratadistas y legislación comparada

El Art. 210 de la Ley de Enjuiciamiento Civil española dice que: 1) salvo que la ley permita diferir el pronunciamiento, las resoluciones que deban dictarse en la celebración de una vista, audiencia o comparecencia ante el tribunal se pronunciarán oralmente en el mismo acto, documentándose este con expresión del fallo y motivación sucinta de aquellas resoluciones. 2) Pronunciada oralmente una resolución, si todas Las personas que fueren parte en el juicio estuvieren presentes en el acto, por sí o debidamente representadas, y expresaren su decisión de no recurrir, el tribunal declarará, en el mismo acto, la firmeza de la resolución. Fuera de este caso el plazo para recurrir comenzará a contar desde la notificación de la resolución debidamente redactada. 3) En ningún caso se dictarán oralmente sentencias en procesos civiles.

La misma Ley en su Art. 248 trae dos clases de procesos declarativos: El juicio ordinario y el juicio verbal, en los artículos 249 y 250 establece los casos para tramitarse en juico ordinario y en juico verbal, respectivamente.

Código de Procedimiento Civil alemán. Traducción con un estudio introductorio al Proceso Civil alemán (ZPO) contemporáneo. Álvaro J. Pérez Ragone, Juan Carlos Ortiz Pradillo, Editorial Konrad Adenaver Stiftung, Programa Estado de Derecho para Sudamérica. Montevideo – Uruguay. 2006, Págs. 35 – 42

"Evolución del proceso civil alemán. En el siglo XIX, con la disolución de la Federación Alemana y la Constitución de la Federación del Norte, se consolidaron los Estados alemanes y simultáneamente comenzó a surgir la idea de un Estado Alemán.

Resultaba prioritario intentar una unificación como paso previo a la constitución del Estado alemán. Dos proyectos tuvieron especial importancia, por su influencia, para la codificación de las normas procesales civiles: primero el Bundesstaten-Entwurf, de 1866, y luego el Norddeutschen Entwurf, de 1870. Ambos tuvieron en cuenta la codificación francesa: oralidad, inmediatez, publicidad y un eficiente proceso ejecutivo.

La Ley para Simplificación y Celeridad de los Procesos Judiciales, del 3 de diciembre de 1976. Los principales argumentos para justificar la reforma fueron la sobrecarga de los tribunales, la desnaturalización del principio de oralidad, como de todo el procedimiento, lo que significaba una evidente elevación en la cantidad y duración de los procesos.

Esta reforma pudo lograr inicialmente una evidente agilidad en el proceso y una mejora en la prestación del servicio de justicia.

LA REFORMA PARA LA SIMPLIFICACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA, DE 1990. Esta reforma fue promulgada el 17 de diciembre de 1990, el legislador intentó nuevamente mejorar la celeridad mediante la desconcentración y redistribución de tareas. Fueron modificadas las normas relativas a la competencia y se elevó la cuantía en el procedimiento escrito".

"UN MODELO DE PROCESO INDICA SIEMPRE UN MODELO DE CIVILIZACIÓN" (FERRAJOLI)

Yesid Ramírez Bastidas: "El Juicio Oral en Colombia", ECOE ediciones, Bogotá – Colombia. Págs. 24 – 38.

"2.1. La primera referencia sobre el intento del hombre de regular formalmente sus conflictos, se encuentra en la Ilíada cuando Homero, relata la disputa presentada entre Antíloco y Menelao ocurrida en una carrera de carruajes celebrada con motivo de la muerte de Patrocolo. Antíloco ganó pero Menelao elevó queja por una irregularidad ante el jurado que debía dar el premio, y acusó: "pon tu mano derecha sobre la cabeza de tu caballo, sujeta con la mano izquierda tu fusta y jura ante Zeus que no cometiste irregularidad". Antíloco renunció a la prueba, no juró y reconoció (confeso) así que no había sido correcto en la competencia.

(Menciona al Proceso Penal: Historia, Rasgos generales).

2.2. (Ferrajoli) señalan a las civilizaciones Judea y Egipto, al Helenismo y a la Roma de los Reyes y de la República, como las originarias de un sistema procesal penal de corte acusatorio.

Sócrates, años 470-399, "Siglo de Oro" de Pericles, de consolidación de la democracia griega. La promoción de la acusación estuvo a cargo de Anito, Meleto y Licón ante el Consejo de los Quinientos por 501 jurados… "No cree en los dioses en que la ciudad cree, trata de introducir dioses extraños y corrompe a los jóvenes". La votación fue de 281-220, que se consolidó 360-141, condena a muerte.

Pilatos dictó orden de detener a Jesús, que el Sanedrín (Magistrados judíos) ordenando a la policía judía colaborar con los soldados romanos en esa labor, que se hizo efectiva en el Monte de Los Olivos. Motivos políticos y blasfemia. Anás adelantó investigación preliminar y redactó el acto de acusación. El Sanedrín interrogó a Jesús y a testigos, dictando sentencia a pena de muerte. Después envió a Jesús a Pilatos (Gobernador Romano), quien lo interrogó, lo mismo que Herodes Antipas. Hay intento de Pilatos por salvar la vida de Jesús proponiendo su liberación, rechazado por los judíos que prefirieron la libertad de Barrabás. Entonces Pilatos emite la sentencia de muerte en crucifixión.

2.3. En Alemania "el procedimiento era oral y público. El tribunal se reunía en lugares abiertos en colinas, debajo de árboles antiguos en determinados días… Antes del inicio de la audiencia se formulaban las tres cuestiones judiciales si eran correctos el lugar y el momento, si el

tribunal estaba integrado correctamente y si se debía ordenar la paz judicial.

2.4. Roma imperial acoge gobierno dictatorial, despótico y autocrático, se dan las primeras formas de proceso inquisitivo con las causas de oficio por los delicta pública… La acusación pública se cambió por la denuncia y la "oculta calumnia"… El proceso se tramitó y decidió ex officio, en secreto.

2.5. Luis XIV "L´État c´ est moi" todo poder reside en el monarca, puede intervenir en la justicia según su arbitrio; rige el "principio inquisitivo".

2.6. Al caer el Imperio Romano de Occidente –año 476-, el proceso retorna ritos de las ordalías y los duelos judiciales, evolucionando más adelante en la forma de la disputarlo y del contradictorio.

2.7. Con las Constituciones de Federico II, el sistema inquisitivo resurge bajo formas más temibles y feroces en el proceso eclesiástico por los delitos de herejía y brujería, donde el ofendido era Dios, y por eso la acusación era obligatoria y pública, y la investigación de la verdad no admitía incertidumbres, ni toleraba el contradictorio.

2.8. Reformas de la organización judicial llevadas a cabo por Carlomagno reemplazando al acusatorio por la prosecución oficial con inquisición. El juez se transformó en investigador y acusador, el ofendido en testigo y el sospechoso en objeto de la investigación, y la confesión se convirtió en el centro del procedimiento probatorio, por uso de la tortura. El proceso paulatinamente se volvió secreto y escrito.

En el Siglo XIII llegó la Inquisición, alcanza importancia en el Siglo XV, y duró hasta el alba del Siglo XIX, impulso se lo dieron Los Reyes Católicos Fernando e Isabel.

2.9. Poder del Monarca. La función judicial la ejercía él, rodeándose de un grupo de Consejeros (Siglo XI), (Siglo XIII) se conoció como Tribunal de la Corte… era el rey la fuente primaria e intérprete máximo de la ley.

2.10. Surgió el Decreto Indiano, que abre brecha entre el derecho y la realidad a regular. Se traslada a América la organización judicial castellana que identifica cargos judiciales y administrativos. Después de los poderes judiciales del Rey, se le reconocían vastas facultades al Consejo Real, de donde derivaría el Real y Supremo Consejo de Indias que tenía como principal misión revisar los fallos de los demás tribunales del reino. Y también regían en España desde 1371 las Audiencias, tribunal colegiado integrado por jueces letrados llamados "Oidores".

En América dispensaron justicia los "Visitadores Generales".

2.11. Siglos XVII y XVIII. El sistema judicial retiene sus rasgos esenciales, hasta cuando El Consejo de Indias empieza a decaer y en 1714 se crea el Ministerio de Marina e Indias que asume sus competencias. En 1737 se creó un Segundo Ministerio de Indias. En 1790 se suprimieron los dos y en un intento de establecer en lo un mismo tipo de gobierno para la metrópoli y sus colonias, surgen los ministerios de Asuntos Exteriores, Guerra, Hacienda y Justicia.

2.12. Europa Siglo XVIII, Ilustración o el Iluminismo que tiene sus raíces en el Renacimiento y la Reforma Protestante, florecimiento general de toda manifestación de cultura y sustituto del geocentrismo medieval por los postulados de razón, humanidad y respeto a la persona humana.

2.13. Introduce (Montesquieu) el Sistema Acusatorio con eliminación de todo vestigio del inquisitivo.

2.14. Revolución francesa (1789), entrando a los regímenes liberales y al Estado de Derecho.

2.15. La cronología del derecho penal de Indoamérica, de las culturas indígenas, como los chibchas, que tienen un Supremo Legislador, dictó leyes que comprendían casi todos los delitos, normas de tanta eficacia que los indios ignoraban hurtar y mentir hasta cuando los españoles se lo enseñaron… código que adicionó Nemequene con la ley del talión y castigo para el incesto y la sodomía, raíz autóctona de nuestro sistema penal.

2.16. En las etapas de la Conquista y la Colonia, se impone la ley penal española de perfiles arbitrarios y absolutistas, utilizada para

aplastar rebeliones coloniales suramericanas como las comandadas por Juan Santos Atawualpa (1742), Túpac-Amaru (1780) y Galán (1781).

2.17. En la República, se expide en 1837, un primer código penal… discriminante con el indígena y estamentado con un grupo de criollos en el poder.

2.18. Ese sistema político cambia en el gobierno de José Hilario López, perfil progresista, modelo político que colapsó para dar lugar al movimiento regenerador de Núñez, expedición de una Constitución y un Código Penal autoritarios, 1930 se produce la Revolución en marcha de López, se reformó la Constitución y se expidieron los Código Penal de 1936 y de Procedimiento Penal de 1938, mixto con tendencia inquisitiva porque si bien tenía una estructura bifásica de sumario y juzgamiento, vinculada por la acusación, y contemplaba un juicio oral, público y contradictorio.

2.19. Los códigos de 1971 y 1987, creación de la Fiscalía General de la Nación en la Constitución y Código Procesal Penal de 1991, ahí se acunan todos los elementos básicos y características de un sistema procesal penal acusatorio formal o mixto con tendencia acusatoria, que tomó del inquisitivo, una fase sumaria escrita".

Hugo Alsina, fue Profesor titular de Derecho Procesal en la Facultad de Derecho y ciencias sociales de la U. Nacional de Buenos Aires, en la obra "Tratado teórico Práctico de Derecho Procesal Civil y Comercial", Tomo I, Cía. Argentina de editores, Soc. de Resp. Ltda., Tucumán 826 – Buenos Aires, 1982, refiriéndose a los tipos de proceso, señala:

"Procedimiento oral o escrito

a) Puede decirse que esta cuestión no constituye, en la actualidad, un problema para la legislación extranjera, sobre todo la europea y norteamericana, pero entre nosotros divide todavía las opiniones y cada sistema tiene sus defensores.

b) El procedimiento oral prevalencia de la palabra sobre la escritura. Las pretensiones de las partes, la producción de las pruebas y las alegaciones de derecho, tiene lugar en una o más audiencias con la

presencia del juez, cuyo fallo sigue inmediato a la instrucción de la causa, de todo lo cual sólo se levantan actas de constatación. Procedimiento escrito, la comunicación entre las partes y el juez, entre éste y terceros, se hace por medio de la escritura.

La oralidad facilita la vinculación entre el juez y los litigantes, en tanto que la escritura obliga a dar traslado a una parte de lo que la otra pide, para lo cual se hace indispensable una providencia judicial, su notificación y la fijación de un plazo para evacuar el traslado. La oralidad permite la concentración de la actividad procesal en unas pocas audiencias y así es posible recibir varias declaraciones en un mismo acto, o realizar una diligencia pericial o proceder al examen de documentos, porque de todo ello no es necesario dejar constancia detallada, desde que el pronunciamiento judicial es inmediato; en cambio, en el procedimiento escrito esa actividad se diluye y diversifica, quebrándose su unidad. En el juicio oral, la presencia del juez en la audiencia es condición de validez del acto, imposible la delegación de funciones; en el escrito, esa delegación es la regla, no sólo porque la ley la autoriza en algunos casos, sino por que la naturaleza de los hechos la hace posible. En el juicio oral, el juez va formando su convicción a medida que se produce la prueba y se desarrolla el debate, en tanto que en el escrito sólo después de mucho tiempo, a veces años, se entera de la causa del litigio, examina la prueba, en cuya producción no ha intervenido, y dicta sentencia sin haber visto ni a los testigos ni a los litigantes.

c) Los partidarios de la escritura objetan, en cambio, que ella permite al juez, la tranquilidad de su despacho, pesar las razones, comparar los argumentos y formar su convicción, no al calor… debate oral, sino serenamente, a solas con su conciencia y sin más compañía que el silencio de su gabinete, mientras que el procedimiento oral requiere en el juez una preparación extraordinaria, que lo habilite para resolver rápidamente las cuestiones que las partes planteen y que han tenido tiempo suficiente para consultar textos, leyes, opiniones, lo que da lugar a sorpresas y originan, a veces, errores irreparables.

d) No obstante, ni el procedimiento escrito puede prescindir de la palabra como medio de expresión, n la oralidad puede prescindir de la escritura como medio de documentación… el procedimiento será oral o escrito según prevalezca la palabra o la escritura, pero no se excluyen,

porque uno no es mejor que el otro, sino que el uno sirve mejor que el otro para determinados actos procesales. La conservación de fechas, cantidades, circunstancias y hasta afirmaciones doctrinarias, puede tener influencia decisiva en el pleito, y, en ellos, la escritura desempeña un papel insustituible.

El interés social reclama soluciones inmediatas, justicia de puertas abiertas, economía de tiempo, esfuerzo y dinero, porque la pronta y justa composición de la litis, más que la satisfacción del derecho individual, es una exigencia de la tranquilidad colectiva. El expedienteo, interminable y frondoso, propio del procedimiento escrito, que se arrastra pesadamente, podrá ser más cómodo para el juez y el profesional, pero se convierte en la desesperación del litigante y perturba el juego normal de las relaciones jurídicas.

e) Nuestro procedimiento civil es esencialmente escrito, pues hasta la exposición de los testigos es necesario consignarla cuidadosamente en razón de que el juez la va a examinar recién al momento de dictar sentencia".

Fernando Alessandri R. Constitución: Desde qué año acoge el juicio oral. "Curso de Derecho Procesal, Reglas comunes a todo Procedimiento y Juicio ordinario" Explicaciones de clases revisadas por el profesor. Tercera Edición, Sistematizada. Pág. 170-172.

"311. Ventajas e inconvenientes de los procedimientos orales y escritos.

1. La rapidez. Procedimiento oral es más rápido que el escrito.

2. El procedimiento oral asegura el principio de la publicidad, pues se presta a ella y requiere la luz.

3. Con el procedimiento oral los jueces necesariamente se enteran por sí mismos de los juicios que fallan, cosa que no siempre sucede con los procedimientos escritos. El procedimiento oral asegura, que el juez oye lo que dicen los abogados.

4. El procedimiento oral permite al juez un contacto directo con las partes, testigos, etc., que lo habilitan para apreciar mejor la esponta-

neidad de las declaraciones: "La lengua muda en la elocuencia del cuerpo – decía Tulio- es también más verídica que las palabras, y puede ocultar menos la verdad. Todos los signos percibidos se pierden en la escritura muda y faltan al juez los argumentos más claros y ciertos".

5. Las partes tienen mayores posibilidades para convencer al juez que en el procedimiento escrito. Porque, como dice Chiovenda, en la viva voz, habla también el rostro, los ojos, el color, el movimiento, el tono de la voz, la manera de decir, y tantas otras diversas pequeñas circunstancias que modifican y desarrollan el sentido de las palabras.

6. Procedimientos orales son más simples.

7. Son más económicos.

Como inconvenientes del procedimiento oral se indican:

1. Es más superficial y la decisión fácilmente precipitada.

2. Agregase que las partes están muy expuestas a sorpresas, omisiones, errores, etc.

3. El juez puede sucumbir ante el engaño de brillante oratoria de los abogados.

4. Procedimientos orales pueden adolecer de vaguedad. En cambio, los escritos son más precisos y pueden ser encaminados con mayor ponderación".

Diana María Ramírez Carvajal, en el libro que recoge las memorias del VII Congreso Venezolano de Derecho Procesal, Págs. 155 y 156, citando a Taruffo, dice:

<*…es a menudo la jurisdicción, y no la legislación sustancial, la que atribuye relevancia jurídica a intereses y situaciones de hecho.*>

Y luego agrega:
"Este es el juez que crea derecho sustancial, que complementa la norma o le da una novedosa interpretación, pero siempre actuará bajo el debido proceso".

<…Corresponde al juez, cada vez con más frecuencia, hacer aquello de que el legislador no es capaz, o sea atribuir dignidad y tutela jurídica a las nuevas necesidades y a los nuevos derechos>.

El juez ha pasado de ser pasivo y mecánico aplicador de formas sustanciales, para convertirse en garante de derechos y a ser un intérprete activo y responsable de las necesidades de tutela. Este es el juez que aplica criterio de justicia, siempre mediando un proceso debido dialógico.

<…muchos de los llamados nuevos derechos tienen origen en la creación jurisprudencial que da cuerpo y sustancia a principios generales de justicia y a la necesidad de tutela, en ocasiones (pero no siempre ni necesariamente) partiendo de una interpretación que da concreción a las garantías constitucionales>.

Los derechos derivados de las acciones colectivas, los derechos de vida digna, ambiente no contaminado, resarcimiento por daño biológico, fisiológico o moral. Este es el juez que legisla, pero siempre se valida a través del debido proceso.

La oralidad en el proceso penal

Las últimas reformas al Código Penal y de Procedimiento Penal (Registro Oficial No. 555 del 24 de marzo de 2009, Ecuador) contempló de manera especial incluir la oralidad en toda la extensión del trámite, incluyendo el dictamen Fiscal y los pedidos de estos, como por ejemplo la solicitud al juez de garantías para que adopte medidas cautelares.

El tercer artículo innumerado que se agrega luego del Art, 5 del Código de Procedimiento Penal, a la letra dice:

"Art… En todas las etapas, las actuaciones y resoluciones judiciales que afecten los derechos de los intervinientes se adoptarán en audiencias donde la información se produzca por las partes de manera oral. No se excluye el uso de documentos, siempre que estos no reemplacen a los peritos y testigos, ni afecten a las reglas del debido proceso y del principio contradictorio.

Queda prohibida la utilización por parte de los juzgadores de elementos de convicción producidos fuera de la audiencia o contenidos en documentos distintos a los anotados en el inciso anterior, salvo las excepciones establecidas en este código".

CONCLUSIÓN

De lo brevemente anotado puedo concluir que en el proceso por audiencias, o en el proceso escrito con oralidad, es cuando se cumple con los más elementales principios del Derecho Procesal y se permite la mejor aplicación de la ley, frente a las partes destinatarias de la resolución judicial en particular, y ante el público en general. Es el sistema en el que el juzgador toma contacto con las personas que intervienen en el juicio, mientras que, en el juicio escrito sucede lo contrario, pues un funcionario dotado de jurisdicción, estaría decidiendo sobre la libertad y/o el patrimonio de personas a quienes ni siquiera habría conocido o visto en algún momento.

En un nivel más avanzado la oralidad puede llegar a la práctica de audiencias a la distancia, como las que se pueden llevar a cabo mediante video conferencias, como lo prevé nuestro código procesal penal que en el Art. 31 de las reformas a los Códigos Penal y de Procedimiento Penal (R.O. 555 del 24 de marzo de 2009) que en síntesis, dispone que "los fiscales podrán utilizar todos aquellos medios técnicos, electrónicos, informáticos y telemáticos que resulten útiles e indispensables para sustentar sus actuaciones y pronunciamientos, cumpliendo con los requisitos y obteniendo las autorizaciones que se exijan en la ley respecto de la procedencia y eficacia de los actos de investigación o de prueba que se formulen a través de dichos medios"…

De estos nuevos medios para asegurar la presencia en el proceso de las partes y sus auxiliares, como de los auxiliares del juez, ya hay ejemplos en otros países y en Ecuador en materia penal, porque si lo que importa es hacer justicia y para llegar a ella se han establecido unas reglas y ritualidades que obligan por igual a los juzgadores y a las partes procesales, tales reglas deben seguir el avance tecnológico, deben estar al día con los medios y mecanismos que permitan ese indispensable contacto del juez con os sujetos de la controversia, con testigos, peritos o interpretes, que no necesariamente pueden concurrir al despacho de la judicatura pero que su intervención pueda ser determinante para la decisión de la causa. En cualquiera de estos supuestos es la justicia que deviene asegurada, a diferencia de ser, en cierta forma, desdeñada cuando se la aplica con herramientas rudimentarias, rezagadas del desarrollo técnico e informático actuales.

Derecho Laboral

LA TRILOGÍA DE LA SEGURIDAD E HIGIENE DEL TRABAJO

José Bruque Martrus

Si se analiza el desarrollo que ha tenido la Seguridad e Higiene del Trabajo en un periodo de cuarenta años atrás en el Ecuador, tenemos que concluir que poco a nada se ha logrado. El esfuerzo inicial estuvo orientado a controlar las condiciones ambientales, estamos seguros que a la fecha se mantiene un adecuado control de esas condiciones, pero lo que nos proponemos en el presente artículo, no es controlar esas condiciones ambientales, sino a concientizar en materia de Seguridad e Higiene del Trabajo desde un punto más amplio, en un problema relacionado con las personas, cuya finalidad es aprender a conocerlas y saber cómo poner bajo control el comportamiento humano.

Seguridad, productividad y Recursos Humanos, son una trilogía que nos obliga a meditar profundamente a quienes por una u otra razón estamos inmersos en la búsqueda de esos logros, si consideramos que el éxito de muchos países y la investigación moderna apuntan a un factor común, para ese éxito: los Recursos Humanos. ¿Esto por qué?, porque no solamente el desarrollo industrial alcanzado por los países desarrollados en los últimos cien años, se fundamenta en la inversión de capitales y tecnología; estos dos factores por si solos no hubiesen dado el efecto logrado, de no mediar la conducta y el comportamiento humano.

Las definiciones que sobre Seguridad existen, desde el punto de vista técnico deben seguir estableciéndose.

Actualmente por los conceptos doctrinarios antes indicados, debemos orientar nuestra acción a pensar a la Seguridad como una Administradora de Recursos, como lo plantean algunos estudiosos de la materia modernamente, pues aquello permite desde el punto de vista de los objetivos gerenciales a considerar a esta doctrina como un componente del trabajo.

Para facilitar la comprensión de este criterio, de la etapa del comportamiento humano, tenemos que admitir que la seguridad ha pasado por la ingeniería, donde los esfuerzos más serios fueron orientados a mejorar las condiciones de trabajo; la etapa de la administración, caracterizada por un acercamiento al desarrollo de la prevención, para la cual se han establecido métodos, sistemas y programas para determinar las causas reales de los accidentes y los costos de los mismos. Como consecuencia de la evolución constante a que está sometida esta disciplina, más encontramos actualmente con la etapa del comportamiento humano, donde todo el esfuerzo se vuelca a conocer más y mejor la conducta humana y ampliar las técnicas de motivación. Camino que se estima, como exitoso, porque establece una verdadera armonización o trilogía como hemos expresado, de productividad, seguridad y calidad.

Corresponde a los señores supervisores, aceptando el valor que tiene la teoría, transformarla en un enfoque practico, que garantice conceptualmente los logros que la teoría describe, por ello analicemos algunos aspectos relevantes que debe tener en cuenta un supervisor cuando debe aplicar la teoría de la Seguridad.

Debe tener en cuenta, que con el enfoque moderno que le hemos dado a la Seguridad, ésta pasa a ser UNA HERRAMIENTA DE GESTIÓN, definitivamente formando parte de las operaciones de una empresa y permite obtener resultados integrales, que garantizan la SUPERVIVENCIA DE LA ORGANIZACIÓN, pero, fundamentalmente permitiendo que las personas tengan una clara conciencia de estar aportando a esos resultados y consecuentemente su desarrollo personal.

Debe ir, a la búsqueda de obtener la integración del ser humano al sistema y hacerlo actuar con los demás elementos de la organización, porque solamente así será posible que el trabajador comprenda la trascendencia que el recurso humano tiene en el proceso productivo y con*secuentemente* aprecie la importancia que tiene la disciplina que contribuye a su protección y desarrollo.

Tiene que realizar un enfoque sistemático y generar un esquema que lo lleve a la optimatización del funcionamiento total de la actividad que

realizan, para de esta forma conseguir garantizar la protección de la personas y por ende el funcionamiento optimo global.

Diseñar un programa de seguridad, que si bien pueda ser cuestionable en algún momento, pueda garantizar con un alto grado de confiabilidad el éxito en materia de Seguridad dentro de la organización; programa que debe estar orientado a las personas y sus directrices, dirigidas a motivar, entrenar, persuadir e involucrar a los trabajadores, para que comprendan que son parte importante e integrantes de un programa total.

Debe organizar el tiempo, para usarlo eficazmente, ya que el mismo no lo va a encontrar en su billetera, ni tampoco en su cuenta corriente, no podrá pedirlo prestado, no podrá trabajar con más ahínco, porque no podrá extenderlo más; y, por supuesto, tampoco podrá detenerlo. Es más, todo lo que podría hacer con él mismo, es aprovecharlo en la mejor forma posible, haciéndose las siguientes preguntas, por ejemplo:

¿Tiene usted suficiente tiempo todas las semanas, para hacer las cosas que quiere?

¿Puede usted, decir con sinceridad, que logra hacer usted más ahora, que hace seis meses?

¿Es usted una persona decidida?

¿Puede usted decir no a las demandas injustas de su tiempo?

Corresponde también al supervisor, delegar tareas, lo cual es muy importante para el eficiente funcionamiento de un grupo de trabajo, sin embargo, con frecuencia este útil mecanismo no se pone en práctica por impedirlo, poderosas barreras psicológicas.

Unas veces, es el propio supervisor que se resiste a delegar parte de sus funciones, ofreciendo para ello una variedad de razones que aparentemente justifican su actitud; otras veces, son los subordinados quienes se muestran renuentes a asumir las nuevas responsabilidades para pensar que de hacerlo, podrían perder el prestigio adquirido. Pero, lo correcto es que, ni uno ni otro están en lo cierto.

La verdad es que, ante una multiplicidad de responsabilidades que le corresponde al supervisor, no es fácil desempeñarse eficientemente si no delega algunas de sus tareas en los colaboradores que tenga más confianza, y aquellos que no lo admiten están perdiendo la oportunidad de progresar; por ello, resulta muy conveniente para el supervisor adiestrar permanentemente a su personal y delegar atribuciones puesto que, con ello se consigue que respondan mucho más de lo esperado, este adiestramiento tiene que ser público y no en secreto, estimule a su personal diciéndole, que usted espera que aprendan nuevas responsabilidades y se hagan cargo de ellas; corresponde al supervisor, mantenerse alerta a nuevas oportunidades de tareas que sean permitidas delegarlos y concientice en ellos la oportunidad de aceptar una charla, de concurrir a seminarios, en fin, a toda oportunidad que le permitan acrecentar más y mejores conocimientos; hágales comprender que usted, está dispuesto a emplear parte de su tiempo con ellos y que la compañía no va a escatimar dinero en su formación, concurra con ellos a reuniones de trabajo, si usted considera que son expertos en determinadas tareas, o simplemente puede intuir que tienen interés en ellas; finalmente, sea comprensivo con sus errores y tolere los mismos dentro del marco de lo previsible, cree confianza, haciéndoles comprender que no debe inhibirse por ello, sino corregirlos con la mayor celeridad posible.

Finalmente, debe conocer el arte de la diplomacia, que no es otra cosa que lograr que la gente vea las cosas como nosotros las vemos, para ello utilice el ejemplo de Kari Benz.

Por todas las razones, las personas que actúan como SUPERVISOR, tiene la obligación de conocer cada uno de los trabajos que el grupo a su cargo realiza, y además conocer perfectamente las disposiciones que regulan la forma de ejecutarlo bien y en FORMA SEGURA, tanto para el equipo como para el personal.

Es el Supervisor de una determinada empresa, a quien se le encarga velar por la perfecta ejecución de la faena, por las INSTALACIONES EN LA CUAL ESTA INTERVINIENDO Y ADEMÁS POR LA INTEGRIDAD Y SEGURIDAD DE SU PERSONAL, de tal manera que se cumplan esos tres principios que expusimos al inicio de este criterio y que lo llamo la trilogía del éxito empresarial.

Varios

ANÁLISIS Y CRÍTICA AL RÉGIMEN DE RESPONSABILIDAD CIVIL APLICABLE A LOS JUECES Y DEMÁS MIEMBROS DE LA FUNCIÓN JUDICIAL EN EL ECUADOR

Carlos Salmon Alvear*

RESUMEN:

Hemos desarrollado la institución de la Responsabilidad Civil relacionándola con los servidores públicos y concretizada a los jueces y miembros de la Función Judicial. Partimos de recordar nociones elementales acerca de la responsabilidad; posteriormente, se menciona la norma constitucional que establece la regla general acerca de la Responsabilidad del Estado en el Ecuador. Luego se describe, inicialmente desde la óptica constitucional y luego desde la perspectiva legal, la responsabilidad civil de los jueces en el Ecuador. Posteriormente, se establece, con el debido sustento legal, la autotutela dentro de la propia Función Judicial. Luego se analiza el régimen normativo de la Acción de Repetición en el Ecuador con sus contradicciones y deficiencias. Hemos introducido como parte del aporte personal el análisis a una tesis desarrollada por el Consejo de Estado colombiano, tesis jurisprudencial a la cual nos adherimos con los límites y las razonabilidades del caso. Rematamos con las conclusiones puntuales propias de cada tema desarrollado, indicando al final las fuentes doctrinales y normativas que sustentan nuestra investigación.

PALABRAS CLAVES:

Responsabilidad

* Profesor de Derecho Procesal Constitucional y de Derecho Laboral de la Universidad Católica Santiago de Guayaquil. E-mail: carsaldaec@hotmail.com

Responsabilidad civil

Responsabilidad subjetiva

Responsabilidad objetiva

Carga

Acción de Repetición

SUMARIO:

1.- Nociones básicas acerca de la responsabilidad.- 2.- Normas constitucionales relativas a la responsabilidad.- 3.- De la responsabilidad civil de los jueces.- 3.1.- Reclamación civil directa y exclusiva al Juez.- 4.- Autocontrol en la propia Función Judicial.- 5.- Comentario Crítico a la Acción de Repetición en el contexto del derecho ecuatoriano.- 6.- Las consecuencias del proceso judicial entendidas como carga que deben soportar los ciudadanos.- 6.1.- Criterio personal.- 7.- Conclusiones.- 8.- Fuentes empleadas.-

1.- Nociones básicas acerca de la responsabilidad.-

Como sabemos, todo aquel que causa un daño a otro debe repararlo; ese hecho genera la llamada responsabilidad, la cual puede ser de diversas clases.

Así, existe una responsabilidad penal cuando se comete un delito penal, responsabilidad que tradicionalmente ha sido de carácter personal, por lo que solo es aplicable respecto de las personas naturales.

Existe responsabilidad civil cuando se ha causado un daño como consecuencia de un delito civil, lo cual provoca la obligación de reparar patrimonialmente al perjudicado y no a la sociedad, distinción ésta que la diferencia de la responsabilidad penal.

Se dice que en materia pública existe la llamada responsabilidad administrativa o disciplinaria y la denominada responsabilidad política; entiéndase por responsabilidad política aquella que deriva del control político que ejerce, por regla general, el Congreso Nacional o la Asamblea Nacional Constituyente respecto de los máximos representantes de las funciones del Estado y de altos funcionarios y representantes de organismos de control, responsabilidad que trae como consecuencia la separación del cargo y, eventualmente, el inicio de acciones penales, dependiendo de los casos.

La llamada responsabilidad administrativa o disciplinaria es aquella que surge por parte de servidores públicos que han violado deberes, obligaciones o prohibiciones establecidos en leyes aplicables al ejercicio de sus actividades públicas y que se traducen, por regla general, en llamados de atención verbales, escritos, multas, suspensión del trabajo sin remuneración y hasta destitución, pudiendo establecerse indicios de responsabilidad civil y penal, dependiendo del caso de que se trate.

Tradicionalmente, la obligación de reparar un daño civil se ha dado cuando el autor del daño ha actuado con dolo o culpa; es decir, habrá que probar que el causante del daño, a más de haberlo irrogado, actuó de manera dolosa o con culpa grave, esto es, habrá que evaluar su conducta y el elemento sicológico de su acción.

Junto con esta tesis, y en ciertos casos derogándolo, existe la llamada responsabilidad objetiva, también conocida como responsabilidad de pleno derecho o responsabilidad por riesgo, la cual consiste en el deber de indemnizar que se tiene solo por el daño causado, es decir, simplemente por la objetividad de su realidad, sin que se tenga que evaluar ni tampoco investigar el aspecto subjetivo del causante del perjuicio.

Es decir, a fin de que la responsabilidad se encuentre acreditada, solo habrá de comprobarse en debida forma, la actuación de la administración, el daño o perjuicio causado y el nexo causal entre el daño y la actuación.

Aclaramos que, cuando hablamos de actuación, nos referimos tanto a las acciones como a las omisiones, tanto regulares como irregulares que se pudiesen dar.

Piedra angular para la responsabilidad civil administrativa es que el interés o la situación afectada se encuentre jurídicamente protegida, puesto que "quien se encuentra en una situación ilegal debe correr con los riesgos que ella –la actividad- produce"[1]

2.- Normas constitucionales relativas a la responsabilidad.-

La Constitución Política del Ecuador regula en varias de sus normas la responsabilidad del Estado, de sus instituciones, de sus funciones, de sus agentes y de particulares vinculados con aquel, respecto de todo daño que se produzca, en forma indebida e ilegítima, a terceros.

Así, la Carta Magna establece en varios artículos lo siguiente:

"Art. 11.- El ejercicio de los derechos se regirá por los siguientes principios: (…) Numeral 9. El más alto deber del Estado consiste en respetar y hacer respetar los derechos garantizados en la Constitución. El Estado, sus delegatarios, concesionarios y toda persona que actúe en ejercicio de una potestad pública, estarán obligados a reparar las violaciones a los derechos de los particulares por la falta o deficiencia en la prestación de los servicios públicos, o por las acciones u omisiones de sus funcionarias y funcionarios, y empleadas y empleados públicos en el desempeño de sus cargos. El Estado ejercerá de forma inmediata el derecho de repetición en contra de las personas responsables del daño producido, sin perjuicio de las responsabilidades civiles, penales y administrativas. El Estado será responsable por detención arbitraria, error judicial, retardo injustificado o inadecuada administración de justicia, violación del derecho a la tutela judicial efectiva, y por las violaciones de los principios y reglas del debido proceso. Cuando una

[1] Libardo Rodríguez en su obra "Derecho Administrativo, General y Colombiano"; Editorial Temis; Décimo Sexta Edición; página 507; Bogotá – Colombia.

sentencia condenatoria sea reformada o revocada, el Estado reparará a la persona que haya sufrido pena como resultado de tal sentencia y, declarada la responsabilidad por tales actos de servidoras o servidores públicos, administrativos o judiciales, se repetirá en contra de ellos".

De la transcripción de la norma constitucional antes referida podemos establecer como principios dentro de nuestro Estado de Derecho lo siguiente:

a) Que el Estado tiene que respetar los derechos de las personas;
b) Que la obligación del Estado se traslada no solo a los servidores públicos, sino también a toda persona que actúe ejerciendo una potestad pública y que ocasione un daño o perjuicio a una tercera persona;
c) Que la obligación de reparar a cargo del Estado, sus delegatarios y terceros en general relacionados con él se materializa no sólo en los actos de gobierno, de gestión pública, sino también en los relacionados con el servicio público;
d) Que todos los funcionarios públicos pertenecientes a cualquiera de las cinco funciones del Estado deberán responder por sus acciones u omisiones causantes de perjuicios a terceros;
e) Se resalta la responsabilidad de los jueces y miembros de la Función Judicial por la mala prestación del servicio público que estos dan;
f) Sea cual fuere la autoridad pública causante del perjuicio o responsable por su verificación, el Estado pagará la correspondiente indemnización al perjudicado, la cual involucra perjuicios materiales y morales;
g) Y, por último, habiendo pagado el Estado una indemnización por el perjuicio causado por un agente suyo deberá, en forma inmediata, repetir o reclamar al causante directo del daño la devolución o reembolso de los dineros y bienes públicos pagados por concepto de indemnización al perjudicado.

Como podemos apreciar, la responsabilidad bajo el esquema constitucional de nuestro Estado de Derecho se encuentra reconocida en debida forma por la Carta Magna, resaltándose de manera específica

aquella que le corresponde a los administradores de justicia y la obligación de repetición que se tiene respecto de todo pago causado por motivo de una condena en que incurra el Estado.

3.- De la responsabilidad civil de los jueces.-

De conformidad con el artículo 172, inciso tercero, de la Constitución Política de la República[2], de aquí en adelante CPR, "Las juezas y jueces serán responsables por el perjuicio que se cause a las partes por retardo, negligencia, denegación de justicia o quebrantamiento de la ley".

Es decir, los administradores de justicia deberán responder por sus conductas que, de manera efectiva y comprobada, ocasionen un perjuicio a las personas dentro del contexto del ejercicio del servicio público denominado administración de justicia que aquellos prestan.

3.1.- Reclamación civil directa y exclusiva al Juez.-

1. Es así que, la norma constitucional antes citada, se reglamenta a través del Código Orgánico de la Función Judicial[3], de aquí en adelante COFJ, el cual en su artículo 34 dispone el procedimiento judicial a través del cual se puede reclamar civilmente por la responsabilidad personal de los jueces y otros miembros de la Función Judicial por los daños ocasionados por sus conductas.

2. Así, la norma legal antes citada establece un procedimiento específico, cual es, el reclamo de la responsabilidad personal al Juez o miembro de la Función Judicial, pero a través de un procedimiento judicial que se plantea directa, única y exclusivamente en contra de dicho Juez o miembro de la Función Judicial, a título personal, que ha ocasionado el daño; es decir, no estamos ante un proceso en el que se le

[2] Constitución Política de la República, publicada en el Registro Oficial No. 449 del 20 de octubre de 2008.

[3] Código Orgánico de la Función Judicial, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 544 del 9 de marzo del 2009.

reclama al Estado su responsabilidad respecto de un agente suyo, sino que, nos encontramos ante un proceso en el que se le reclama personal y directamente al funcionario judicial por sus acciones u omisiones que han perjudicado a un determinado sujeto.

He ahí la primera particularidad de este procedimiento judicial, específico y distinto de los otros que existen tratándose de la responsabilidad civil de los miembros de la Función Judicial. Insistimos, estamos hablando de un reclamo personal y directo al ser humano que actuó como Juez, y no al Estado, a quien no se lo cita como parte involucrada ni demandada.

3. Junto con lo anterior, resaltamos que el preindicado proceso judicial es de carácter civil, es decir, busca el resarcimiento y la indemnización que, por daños y perjuicios materiales causados, y por daño moral irrogado, se puedan proponer en contra de los miembros de la Función Judicial. No estamos hablando de procedimientos de carácter penal ni tampoco procedimientos de responsabilidad disciplinaria o administrativa.

4. La norma legal analizada, esto es, el artículo 34 del Código Orgánico de la Función Judicial, cita como legitimados pasivos a los jueces, fiscales y defensores públicos, quienes irroguen daños a las partes.

Cuestionamos dentro del texto del artículo 34 que no se involucre a los demás miembros de la Función Judicial y que pueden relacionarse con las partes durante la tramitación de un proceso; así, por ejemplo, la norma legal no consideró a los secretarios, auxiliares de juzgado, citadores, alguaciles, depositarios judiciales, entre otros miembros de la Función Judicial que se relacionan con el proceso y con las partes procesales y que, por cuya acción u omisión, se pueden causar perjuicios.

5. Por otro lado, el Código Orgánico de la Función Judicial establece que el Juez encargado de sustanciar este proceso civil es un Juez de lo Civil; esta atribución de competencia dada por esta norma legal no nos parece correcta, puesto que no resulta tan lógico que un Juez juzgue a

sus pares, esto es, a los otros jueces de su misma clase o nivel jerárquico que pudieron haber cometido un error y, peor aún, que un Juez, ubicado en el primer grado o escalafón jerárquico dentro de la Función Judicial pueda analizar y eventualmente sancionar la responsabilidad civil de jueces de rango superior como serían los Magistrados de la Corte Superior (Provincial) de Justicia o los de la Corte Nacional de Justicia.

6. Por otro lado, la norma establece que ese Juez Civil deberá pertenecer al domicilio de la parte demandada, cuando por lógica y por justicia para el perjudicado, se debió establecer que el Juez competente sea el que corresponda al domicilio de la parte actora, esto es, del perjudicado por la mala actuación judicial.

7. Así mismo, la norma legal analizada debió establecer, expresamente, que toda persona que, directa o indirectamente, haya sido perjudicada por un acto que emana de un miembro de la Función Judicial que, por motivo o con ocasión de un proceso judicial que esté por iniciarse, en trámite, en ejecución o terminado puede plantear, en el caso de que se le irroguen perjuicios, la correspondiente reclamación, sin perjuicio de ser o no ser parte procesal principal en dicho juicio.

Es decir, lo que pretendemos a través de esta consideración es que puedan plantear una reclamación civil no solo las partes procesales que intervinieron en el proceso, sino también lo terceros que pudieron o no haber participado en el mismo, pero que sufrieron algún perjuicio.

Dentro de esta consideración, también buscamos resaltar que la acción que provoca el perjuicio puede emanar directa o indirectamente del acto que proviene del miembro de la Función Judicial.

Por otro lado, también creemos que el acto que puede perjudicar a una persona no solo es la acción, el hacer algo, el disponer algo, sino también la inacción o la omisión.

Así mismo, el acto causante del perjuicio no debe ser necesaria o exclusivamente un acto judicial, entiéndase por el mismo una providen-

cia, una resolución o una sentencia, sino que también puede ser cualquier tipo de acto que se dé por algún miembro de la Función Judicial que no tenga competencia ni atribución para dictar sentencias o resoluciones, como podría ser la traba de un embargo, la pérdida de un bien en manos del depositario judicial o la falta de citación oportuna o demora en que incurra un citador.

También era necesario y, lamentablemente, no se hizo la debida aclaración a la norma legal comentada, respecto al hecho de que las acciones u omisiones que puedan causar un perjuicio pueden darse antes de que se inicie jurídicamente un proceso, por ejemplo, no recibiendo una demanda en la oficina de sorteos o recibida, no sortearla, o sorteada no remitirla al Juzgado de la causa, hipótesis en donde se causa un perjuicio a las partes sin que exista, en estricto derecho, el proceso; o también existiendo un litigio en trámite, o terminado en fase de ejecución o cualquier situación o secuela que se pueda dar una vez que éste se encuentre terminado y hasta archivado.

8. Por lo tanto, nos podemos dar cuenta que el régimen de responsabilidad civil consignado en el Código Orgánico de la Función Judicial resulta parcial, incompleto y, por ende, discriminatorio puesto que apunta fundamentalmente a los jueces cuando no son los únicos que dentro de un proceso judicial puedan causar perjuicios a las partes o a terceros.

9. El artículo 34 objeto de nuestra crítica, a más de establecer que la vía de reclamación será la verbal sumaria, fija como plazo para prescripción de la acción el de cuatro años, el cual se deberá contabilizar desde que se consumó el daño.

Consideramos al respecto, que el legislador debió tomar en cuenta que al tratar este artículo de reclamaciones que por indemnizaciones por daños morales o materiales se causen, debemos considerar que, muchas veces, ambos daños no son coetáneos en el tiempo, pues muchas veces el daño moral se anticipa al perjuicio material.

4.- Autocontrol en la propia Función Judicial.-

Sin perjuicio de la reclamación que puede y debe realizar el perjudicado por una acción u omisión de algún miembro de la Función Judicial, el Código Orgánico de la Función Judicial prescribe en su artículo 131 lo siguiente:

"Art. 131.- FACULTADES CORRECTIVAS DE LAS JUEZAS Y JUECES.- A fin de observar una conducta procesal correspondiente a la importancia y respeto de la actividad judicial, las juezas y jueces deben: (…) Numeral 3. Declarar en las sentencias y providencias respectivas, la incorrección en la tramitación o el error inexcusable de servidoras y servidores judiciales, y comunicar al Consejo de la Judicatura a fin de que dicho órgano sustancie el procedimiento administrativo para la imposición de sanciones".

Es decir, es obligación grave de todos los jueces al momento de emitir una providencia y, más aún, al resolver una causa determinar si en la tramitación de la misma algún funcionario perteneciente a su juzgado o tribunal, o correspondiente al Juez de nivel inferior, o cualquier otro miembro de la Función Judicial que se haya relacionado con la tramitación de la causa, haya cometido alguna incorrección o error grave que no tenga excusa o justificación alguna, debiéndolo declarar así en la providencia o sentencia que emita y, adicionalmente, oficiar en debida forma al Consejo de la Judicatura para que el mismo, tras la evaluación correspondiente, emita la sanción pertinente de ser el caso.

Es decir, la Ley establece y obliga una suerte de autocontrol o auto tutela por parte de los jueces respecto de la actuación de sus pares, inferiores jerárquicos y otros que correspondan a su función, a fin de establecer y sancionarlos por su correspondiente responsabilidad.

5.- Comentario Crítico a la Acción de Repetición en el contexto del derecho ecuatoriano.-

1. La Acción de Repetición se encuentra consagrada y reglamentada expresamente desde los artículos 67 hasta el 73 inclusive de la Ley

Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, publicada en el Registro Oficial No. 52 del 22 de octubre del 2009.

2. La Acción de Repetición tiene por finalidad declarar y hacer efectiva la responsabilidad civil de aquellos servidores públicos que, en el ejercicio de sus funciones, por actuaciones dolosas o culposas graves, ocasionaron un perjuicio a los particulares, perjuicio que fue debida y previamente indemnizado por parte del Estado a los particulares afectados.

3. Por lo tanto, la naturaleza jurídica de la Acción de Repetición es la de ser una acción de carácter civil, propia de la responsabilidad patrimonial del Estado y relacionada con el Derecho de Daños.

4. Como antecedente antiguo, remoto o mediato para que se interponga la demanda está la acción culposa grave o dolosa del funcionario público que, en el ejercicio de sus funciones públicas, ocasiona ilegítimamente daño a un particular.

5. Como antecedente inmediato a la acción se encuentra el hecho de que el Estado haya sido declarado responsable del daño y condenado a reparar materialmente –y haya pagado efectivamente- el perjuicio causado a través de una sentencia o resolución definitiva que, emane sea de un proceso de garantías jurisdiccionales o de una sentencia o resolución definitiva que provenga de un organismo internacional de protección de derechos.

6. Inicialmente vale la pena tener presente que a través de la acción de repetición se puede requerir el pago a servidores públicos en funciones, así como también a ex servidores públicos, es decir, en servicio pasivo, esto es aquellos que hayan renunciado, que se hayan jubilado o que sencillamente se hayan desligado de la institución pública a la que pertenecían.

7. Por otro lado, a diferencia de lo que ocurre en algunos países como por ejemplo Colombia, la Acción de Repetición en el Ecuador, solo

puede platearse en contra del funcionario público, en situación activa o pasiva, pero no en contra de un particular que haya sido autor o coautor del perjuicio causado.

8. La acción para exigir el pago al funcionario público causante del perjuicio prescribirá en el plazo de tres años, contados a partir del pago realizado por el Estado al perjudicado.

9. El Juez competente para conocer, tramitar y resolver en primer instancia la Acción de Repetición es la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Provincial de Justicia competente; en segunda instancia, de haber apelación, el proceso deberá ser conocido por la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Nacional de Justicia.

10. El artículo 68 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, no establece la competencia territorial del Juez de primer nivel; ¿Será acaso aquel que corresponda al domicilio del actor perjudicado? ¿Será acaso aquel que corresponda al domicilio legal de la institución pública que indemnizó al particular perjudicado? ¿Será acaso aquel que corresponda al domicilio del funcionario público que actuó dolosamente perjudicando a un particular? ¿Será acaso la misma Sala que conoció la reclamación planteada en contra del Estado en cuyo proceso se ordenó indemnizar al particular perjudicado?

11. Por otro lado, ¿cuál sería el Juez competente tratándose de sentencias que provengan de organismos internacionales protectores de derechos humanos? ¿Será el de la ciudad de Quito, el del domicilio de la institución pública responsable, el del particular perjudicado, etc.?

Son todas estas las inquietudes y las obscuridades que plantea la falta de precisión de la norma en cuanto al Juez que debe conocer la causa.

12. El legitimado activo para plantear esta acción es la máxima autoridad de la entidad pública que procedió al pago de la indemnización a favor del perjudicado. Dicha máxima autoridad planteará la

demanda a nombre del Estado y de la entidad pública que él representa, pretendiendo el reintegro de los recursos erogados por concepto de reparación.

13. Si el causante del daño fue dicha máxima autoridad pública, la Acción de Repetición deberá ser interpuesta por la Procuraduría General del Estado.

14. En esta clase de procesos, a fin de precautelar y defender los intereses del Estado, se deberá contar con la intervención de la Procaduría General del Estado.

15. Resaltamos así mismo que, cualquier persona podrá interponer directamente una Acción de Repetición ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Provincial competente, sin tener que esperar necesariamente que lo haga el representante legal de la institución pública condenada.

Ante esta situación, los jueces de la Sala deberán comunicar inmediatamente a la máxima autoridad de la entidad pública, su deber de asumir el patrocinio de la causa. Ni la máxima autoridad de la institución pública ni el Procurador General del Estado podrán excusarse de asumir dicho patrocinio, bajo las prevenciones de ley y sin perjuicio de que, ante esa omisión, se pueda plantear una Acción por Incumplimiento.

16. Vale la pena resaltar que una de las falencias que presenta la regulación de la Acción de Protección, es el hecho de que no determina quién deberá interponer dicha acción cuando el causante del perjuicio sea la Procuraduría General del Estado, por motivo o con ocasión de la representación judicial, patrocinio legal y asesoría jurídica, que ésta ejecuta según la Constitución y la Ley.

17. Todo Juez debe poner en conocimiento tanto de la máxima autoridad de la institución pública responsable, así como de la Procuraduría General del Estado, toda sentencia o auto definitivo que se emita en un proceso de garantías jurisdiccionales; esta obligación permite

que el representante legal de la institución pública, inicie la investigación determinada en la Ley a fin de determinar la identidad de los presuntos responsables de las infracciones y violaciones de derechos.

Así mismo, esta notificación o puesta en conocimiento que se le hace a la Procuraduría General del Estado, constituye el elemento que permite que dicha institución de control inicie las acciones y supervisiones pertinentes a fin de defender los intereses y patrimonio público.

18. Por otro lado, sin perjuicio de la obligación que tienen los jueces de informar todo fallo en el que intervenga una institución del Estado, cualquier persona puede poner en conocimiento de la Procuraduría General del Estado, toda sentencia o auto definitivo que, emanando de un organismo internacional protector de derechos humanos, ordene una reparación material a cargo de la institución pública.

19. Previo a plantear la demanda, la máxima autoridad de la entidad pública deberá determinar la identidad y el paradero de los presuntos responsables de la violación de los derechos de que se trate, investigación ésta que, no podrá extenderse más allá del término de veinte días.

20. Esta obligación que tiene la máxima autoridad de la institución pública se encuentra mal regulada y hasta resulta injusta e ilegítima; en primer lugar, se dice que la investigación no podrá durar más de veinte días (término), pero no se indica a partir de cuándo comienza a decurrir dicho plazo, debiendo entenderse por nuestra parte que dicho plazo comienza a correr a partir del pago y cobro efectivo que haga la institución pública a favor del perjudicado.

21. Por otro lado, si bien es correcto que la máxima autoridad inicie el proceso de investigación a fin de determinar el responsable de la violación del derecho y, por ende, del pago efectuado por el Estado, no es menos cierto que, puede darse el caso en la práctica que dicha determinación subjetiva sea difícil o imposible. Ante esa situación, de manera ilegítima, la Ley ordena que la Procuraduría General del Estado

plantee la demanda en contra de la máxima autoridad de la institución pública, cuando lo lógico hubiera sido establecer si la falta de determinación del responsable del daño se debe a una acción de ocultamiento o encubrimiento, en cuyo caso sí sería correcto y legítimo demandar al máximo representante de la institución pública por ello.

22. También resulta ilegítima y, en exceso, aplicar la misma solución normativa, esto es, plantear la demanda de repetición en contra del representante legal de la institución pública, en el evento de que no se pueda determinar el paradero del presunto responsable de la violación. Es decir, se pudo haber determinado al o los responsables, pero si no se llega a conocer el paradero de los mismos, el representante legal de la institución pública, sujeto que no causó ni ordenó la acción dañosa, deberá responder personalmente ante el ocultamiento o desaparición del autor real.

23. No dice nada la Ley acerca de la posibilidad de que, en el evento de que el causante del daño no se encuentre con vida, pueda ser planteada la Acción de Repetición en contra de sus herederos, situación ante la cual deberíamos aplicar los principios generales al derecho común.

24. Se entiende por lógica que la Acción de Repetición se puede plantear en contra de más de una persona, es decir, se planteará contra todos los que resulten causantes y responsables del daño causado y de la indemnización pagada. Existiendo varios demandados, y estableciéndose que ellos obraron con dolo o culpa grave, la sentencia que se dicte mandará a que estos reintegren el valor pagado por la institución pública en los montos y cuantías personales o particulares, de conformidad con los hechos acaecidos y grado de responsabilidad que se les determine.

25. Algo peculiar y que se encuentra prescrita en la Ley es que, sin perjuicio de que se haya determinado la responsabilidad y culpabilidad del demandado, el pago que se le ordene realizar establecerá la forma y tiempo en que el mismo se ha de llevar a cabo, reintegro que jamás podrá dejar en Estado de Necesidad al funcionario público responsable del

daño. Es decir, sin perjuicio de que se establezca la responsabilidad del funcionario público causante del daño, la sentencia podrá establecer tiempos o plazos dentro de los cuales el valor que en su momento pagó el Estado deba ser reintegrado, por lo que, ante dicha redacción la Ley abre la posibilidad de que se le pueda dar plazo al demandado sentenciado, respecto de un pago que, en su momento, fue realizado de contado por parte del Estado.

26. Finalmente, y sin perjuicio de lo anterior, observamos que el legislador ha dispuesto que, a pesar de haber sido condenado al reintegro de los valores pagados por el Estado, el proceso de cobro jamás puede dejar en estado de necesidad al funcionario público, por lo que podría darse el caso de que el pago realizado por el Estado no se recobre o a lo suyo, solo parcialmente, a través del proceso ejecutivo correspondiente.

6.- Las consecuencias del proceso judicial entendidas como carga que deben soportar los ciudadanos.-

El Consejo de Estado colombiano a través de varias sentencias expedidas en la década de los 90´s del siglo pasado, desarrolló, dentro del ámbito de la responsabilidad civil del Estado, una teoría que concebía al proceso judicial y sus consecuencias como una "carga" que debían soportar todos los ciudadanos que eran parte de dicho proceso.

Esta teoría, por ende, exoneraba de responsabilidad al Estado por los reclamos civiles planteados por personas que habían sido sujetos pasivos de enjuiciamientos y que, posteriormente, se establecía su absoluta inocencia. El mismo órgano judicial colombiano, posteriormente, abandonó esta tesis puesto que, concebía que el Estado de Derecho no podía admitir al proceso judicial como una carga libre de responsabilidades y consecuencias jurídicas.

6.1.- Criterio personal.-

Revisando el desarrollo doctrinal y jurisprudencial de la responsabilidad civil del Estado en Colombia, aceptamos como cierto el hecho

de que a finales del siglo XX dicha tesis liberatoria de responsabilidad fue abandonada; sin embargo, creemos firmemente que ésta puede ser adoptada como correcta y mantenida si es que se articula dentro de conceptos neutros y sin extremismos.

Así, por ejemplo, entendemos como correcto que el vivir en sociedad nos genera a todos la obligación de asumir ciertas cargas; ejemplos de ello es el tener que soportar demoras por el tráfico y ciertos niveles tolerables de ruido.

Sin embargo, cuando esas cargas resultan excesivas, o bien se puede pedir que se anulen –por ser ilegítimas-, o bien se puede requerir la correspondiente indemnización por el perjuicio causado.

Ahora bien, entender al proceso judicial como una carga que obligatoriamente todos los que se vean involucrados deben soportarla sin reclamo alguno, resulta incorrecto e ilegítimo, puesto que solo deben de hacerlo aquellas personas sobre las cuales existan serios indicios de responsabilidad y participación en una falta o delito.

Si sobre las personas existen serios indicios de responsabilidad, *éstas deberán definir su situación legal*, esto es, su inocencia o culpabilidad, sometiéndose para eso a las correspondientes investigaciones que sean pertinentes y necesarias.

A lo anterior hay que sumar el hecho de que la estructura, las diferentes etapas, las diversas diligencias e instancias que existen en un proceso judicial se encuentran debidamente normadas; por lo tanto, dichas investigaciones, diligencias e instancias procesales y los tiempos de las mismas son conductas y hechos debidamente permitidos y avalados por la Ley.

Por lo tanto, si la prolongación de un proceso resulta excesiva, rompiendo todo esquema de razonabilidad, *el cual no necesariamente depende del plazo contemplado expresamente en la Ley*, sí podríamos de hablar por lo ilegítimo de la situación de un caso de mala administración

de justicia; pero la simple prolongación de aquellos plazos establecidos para un enjuiciamiento o para diversas etapas procesales, aunque provoque evidentemente un perjuicio, no debería ser considerado, de prima facie, como un caso de error judicial con repercusiones de responsabilidad civil.

Es decir, solo las circunstancias extra legales, personales, de arbitrariedad evidente, de venganza personal por parte del Juez en relación a quien ha sido introducido en un proceso, sin que hubiere indicios serios y objetivos de responsabilidad, solo en esos casos si podríamos hablar de responsabilidad civil del Estado por el error o mala fe del funcionario judicial.

Finalmente, la simple absolución o exoneración de responsabilidad de un sindicado, inclusive si respecto de él se ordenó y se ejecutó una medida cautelar personal (prisión preventiva), inclusive, repetimos en esos casos, no habría responsabilidad civil si llegásemos a encontrar que, en su momento, hubo claros y objetivos indicios de responsabilidad del sindicado que obligaron al Juez o al Fiscal de la causa a involucrarlo en el proceso, aunque posteriormente, tras el desarrollo de las investigaciones, se lo liberó de toda responsabilidad[4].

7.- Conclusiones.-

– El régimen constitucional del Ecuador reconoce que el Estado ecuatoriano, es decir, sus instituciones, sus autoridades y los servidores públicos en general, son responsables por sus acciones y omisiones.

– La responsabilidad es objetiva estrictamente.

[4] Puede consultarse la obra titulada *"La Responsabilidad del Estado ante las acciones jurisdiccionales"* del profesor Ramiro DUEÑAS RUGNON, la cual en sus páginas 42 y 43 cita cuatro fallos interesantes del Consejo de Estado colombiano, esto es, la sentencia del 13 de agosto de 1993 (Expediente No. 7869); sentencia del 11 de julio de 1995 (Expediente No. 7687); sentencia del 17 de noviembre de 1995 (Expediente No. 10056) y la sentencia del 22 de agosto de 1996 (Expediente No.- 9143).

- Es decir, solo interesa el daño y no el aspecto subjetivo de la conducta.

- Quien sufre un perjuicio por parte de un funcionario judicial puede plantear reclamo por su acción en contra del Estado.

- Sin perjuicio del camino anterior, y en su lugar, puede demandar directamente al funcionario judicial que lo ha perjudicado.

- Habiendo pagado el Estado una reclamación de daños y perjuicios, se debe plantear la correspondiente Acción de Repetición tendiente a recuperar los valores públicos egresados por la infracción al causante del perjuicio.

- Tanto la acción civil directa en contra el funcionario judicial como la acción civil de repetición consagrada en nuestra legislación, plantean varios vacíos y contradicciones que dificultan su ejercicio y que ameritan de la correspondiente rectificación por parte de la Asamblea Nacional del Ecuador.

8.- Fuentes empleadas.-

- DUEÑAS RUGNON, Ramiro; *"La Responsabilidad del Estado ante las acciones jurisdiccionales";* Editorial Universidad El Rosario; Primera Edición; Agosto del 2008; Bogotá-Colombia.

- Código Orgánico de la Función Judicial; publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 544 del 9 de marzo del 2009.

- Constitución Política de la República; publicada en el Registro Oficial No. 449 del 20 de octubre de 2008.

- Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional; publicada en el Registro Oficial No. 52 del 22 de octubre del 2009.

- Rodríguez, Libardo; "Derecho Administrativo, General y Colombiano"; Editorial Temis; Décimo Sexta edición; página 507; Bogotá – Colombia.

CARLOS SALMON ALVEAR
Guayaquil, 18 de enero del 2010.