



El ejercicio del derecho a la resistencia fiscal en el Ecuador

Priscila Pilar Porras Villagómez¹

Henry Manuel Guamán Cueva²

¹ Universidad Metropolitana Sede Machala. Ecuador.

² Universidad Técnica de Machala. Ecuador.

La recaudación de tributos no ha sido tarea fácil en ningún Estado, y menos en Latinoamérica. El fundamento social para el reproche social que recibe la facultad recaudadora del Estado en múltiples ocasiones ha sido político, en ocasiones moral, y en otras con tinte religioso. En el Ecuador particularmente la objeción de conciencia frente a la recaudación de tributos ha tenido como motivación el descontento popular por el incremento en el índice de corrupción de los representantes y autoridades de las instituciones públicas. En tal sentido el garantizar la transparencia en el destino de los fondos públicos provenientes de la recaudación resulta imprescindible, toda vez que el contribuyente sino confía en que sus fondos sean administrados de una forma responsable, y que su distribución sea equitativa, cumpliendo con los fines sociales y en estricto apego a los principios que rigen la recaudación de tributos, se niega a cumplir con el pago de tributos, sin contar a los frecuentes evasores tributos, los cuales no deben confundirse con los objetores fiscales.

Importante resulta la postura del autor De la Guerra (2020), quien sobre la resistencia fiscal expresaría:

Un reclamo social, que puede encontrar formas de concreción en la democracia la directa, también constituye una forma atípica de control social (no constitucionalizado) sobre la toma de decisiones de índole fiscal orientadas a la supervisión del rol que cumplen los ingresos tributarios en la satisfacción del gasto público. (p.147)

Al respecto del derecho a la resistencia fiscal es pertinente distinguir que la objeción de conciencia no se puede tomar como cuestiones análogas. En cuyo caso debe asimilarse al derecho a la resistencia, como una prerrogativa o facultad para oponerse en forma exteriorizada a la recaudación tributaria. Por otro lado, la objeción de conciencia implica las motivaciones intrínsecas para negarse a la recaudación de tributos, que pueden ser morales religiosas, o de otra índole.

Por otro lado, la objeción de conciencia en materia tributaria tal como distingue Ravn (2015), *“la objeción de conciencia no se puede extender subjetivamente, por razón de las propias creencias, más allá del ámbito objetivo del deber general que la Constitución establece”*. (p.90)

En relación a lo manifestado, conviene delimitar el objetivo del presente trabajo, con la finalidad de no ampliar en forma innecesaria, en la labor de investigación, centrando el objeto de estudio, el cual se enfoca en determinar el fundamento social, jurídico y filosófico del ejercicio del derecho a la resistencia en los Estados latinoamericanos. Para el desarrollo de este trabajo se ha precisado del uso de fuentes como: doctrina, jurisprudencia, y legislación internacional, las mismas que permitirán acercarnos al pensamiento filosófico en esta temática, así como el fundamento socio jurídico de la misma.

Con la finalidad de reforzar la trascendencia de los principios en el ejercicio del derecho a la resistencia, Medina et al. (2021), han afirmado que:

El objeto y fin del constitucionalismo es la protección de la dignidad del ser humano, mismo que mediante la adecuación del bloque de constitucionalidad permite que se incorporen nuevos derechos, principios y valores a la constitución de manera general, no en sentido literal, reforzando o debilitando el iuspositivismo. Ello convierte a los principios como instrumentos esenciales en la labor de tutela de derechos, siendo fundamentales para resolver los diferentes conflictos. (p. 217)

Para profundizar sobre este tema es necesario analizar componentes esenciales inherentes al tema planteado a partir de concepciones

doctrinarias y filosóficas del Derecho. En virtud de lo cual los métodos empleados para un abordaje integral del tema planteado serán: analítico, así como también el método histórico, y el sintético. En lo que respecta a la técnica empleadas será el fichaje y el estudio comparativo.

Principios en la recaudación tributaria

En Latinoamérica la cultura tributaria, no es muy aceptada socialmente, aunado a ello la calidad contributiva de los contribuyentes es la que debería medir la aportación tributaria. En tal sentido en Latinoamérica, y particularmente en Ecuador, esta se encuentra centrada en el hecho generador para determinar el monto del tributo.

Para Peralta (2015), los principios que rigen la recaudación tributaria, funcionan de la siguiente manera:

En ese sentido, los principios tienen un alto contenido de abstracción y pueden incidir sobre una amplia gama de situaciones. Al no existir un grado de jerarquía entre los diversos principios, su aplicación dentro de cada caso concreto requiere realizar un ejercicio de ponderación entre los principios involucrados, realizando concesiones recíprocas a fin de determinar cual deberá prevalecerá en determinada situación. (p.105)

En tal sentido, es posible afirmar que la recaudación tributaria requiere emplear un limitante o al menos una guía que dirija sus actuaciones, con la finalidad de que su ejercicio no se torne en desmedido, o a su vez sus actuaciones se sostengan en principios claros que sirvan para resolver conflictos en materia tributario, o a su vez nuevos desafíos en esta área. Esta recaudación tributaria se ejerce a través del direccionamiento de determinados principios esenciales para una balanceada relación jurídica, Estado-contribuyente.

La potestad estatal de recaudación tributaria a través, de impuestos, aranceles, contribuciones especiales de mejoras, y otros se ejerce a través de principios generales en la recaudación tributaria. Estos principios son los siguientes:

Principio de legalidad

El principio de legalidad, consiste en que el tributo y la forma de determinarlo debe estar definida en la ley, no en un reglamento o una resolución, pues esto alteraría este principio. En tal sentido sólo mediante ley orgánica sancionada por la Asamblea ejerciendo su función legislativa se puede establecer tributos siendo de tal forma arrogación indebida de funciones el hecho de que mediante resolución administrativa o mediante decreto emanado por el Presidente, se pretenda establecer un tributo o los términos para que este pueda configurarse, sus términos, así como forma de recaudación.

En refuerzo a lo antes descrito Peralta(2015), sostiene que

El tributo deberá materializarse en ley, conforme a la máxima “*nullum tributum sine lege*”. A contrario sensu, ninguna norma inferior a la ley podrá establecer obligaciones de carácter tributario, sobre pena de inconstitucionalidad. De esta forma, siendo que las leyes son disposiciones de carácter general, abstracto e impersonal, se pretende evitar que las autoridades fiscales establezcan discrecionalmente cargas tributarias arbitrarias y discriminatorias. (p.109)

Finalmente, con respecto a este principio de legalidad, es posible afirmar que el mismo se encuentra estrechamente entrelazado con el derecho a la seguridad jurídica y constituye un limitante al poder público. Al respecto este límite contentivo al poder público condicionado a que la creación de nuevos tributos o mecanismos tendientes a su configuración sean mediante ley orgánica, la misma que debe cumplir con los requisitos de validez de la norma jurídica, evitando la arbitrariedad.

El principio de equidad

El principio de equidad, por otro lado, esgrime en la imperiosa necesidad de que no se establezca una carga desproporcionada al contribuyente algunos autores consideran que se encuentra vinculado al principio de proporcionalidad, y otros difieren de aquello. Al respecto corresponde distinguir el principio de equidad el cual se encuentra directamente relacionado con la capacidad contributiva del sujeto pasivo, es decir

enfocado en la persona, a diferencia del principio de proporcionalidad que fiel a su origen está asociado a las infracciones se encuentra directamente vinculado a los hechos o actos.

En acotación al principio de equidad Moreno et al. (2013), han manifestado que

La esencia de estos principios consiste en que los impuestos sean justos y equilibrados; que el sujeto pasivo de la obligación no sea desmejorado en su condición, pues conllevaría una desigualdad, pondría a la administración en un grado de superioridad, causando con ello arbitrariedad y atesoramiento en detrimento del contribuyente. (p.120)

Al respecto es posible afirmar, sin lugar a dudas que estos principios son una verdadera limitante estatal en beneficio para quien tributa. En relación a lo expuesto también es posible afirmar que los obligados a cumplir con este tributo mantienen sus estrictos deberes y obligaciones como todo contribuyente. Empero sin perjuicio de aquello el estado debe a su vez garantizar una corresponsabilidad tributaria en la redistribución de los impuestos en obra pública y la prestación de servicios sociales eficientes a la colectividad.

El principio de progresividad

Este principio se establece en razón del progreso o desarrollo de la capacidad económica del contribuyente, es decir en términos comunes, el que gana más, paga más. La progresividad tributaria mide la riqueza para efectos de imponerles una carga tributaria, que la misma no resulte desproporcionada. En tal virtud el principio de progresividad obedece también a una creciente demanda social que exclama que quienes más tributos paguen sean aquellos con mayor porcentaje de riqueza, frente a aquellos con ingreso inferiores.

En referencia a este principio, Simón (2011), ha expuesto que:

Resulta evidente la relación de este principio con el de capacidad contributiva, pues el principio de progresividad es precisamente el que debe evitar que el aporte sea exagerado en relación con la

capacidad contributiva; es decir, el impuesto no debe ser desproporcionado, no debe abarcar demasiado, aun cuando haya manifestación de capacidad contributiva. (p. 219)

Finalmente, la progresividad se encuentra directamente relacionado con la capacidad del contribuyente de soportar la carga impositiva tributaria, sin que aquella le cause un perjuicio económico irreparable. Este principio esgrime que la capacidad del contribuyente se encuentra directamente relacionada con sus ingresos. Así como también con sus gastos deducibles. De tal forma que la determinación del tributo sea en razón de sus ingresos efectivos reales, y no se actúe en desmedro de sus intereses económicos.

Principio de irretroactividad

La irretroactividad garantiza al ciudadano estabilidad y seguridad en la actividad recaudatoria que ejerce el Estado sobre aquel. Esto implica que la actividad económica ejercida en periodos anteriores no se regirá por una ley venidera, pues esta no regirá para ejercicios fiscales anteriores sino para aquellos que sean posteriores a la entrada vigencia de la misma. En tal sentido esto brindaría certeza, y estabilidad al contribuyente de las actuaciones de la administración tributaria, evitándole sorpresas desafortunadas en el ejercicio de las facultades de recaudación tributaria del Estado.

En este sentido se puede concebir al principio de irretroactividad como aquel que faculta al uso de la legislación anterior solo cuando esta sea favorable al contribuyente. Por otro lado, impide que la ley anterior sea aplicada en forma desfavorable, estableciendo que la ley posterior debe sólo aplicarse a lo venidero en torno a la vigencia de la misma en el sentido tributario.

Principio de eficiencia, simplicidad administrativa y suficiencia recaudatoria

La eficiencia, concebida como más del ámbito gerencial, o corporativo, incluso desde la esfera del Derecho Administrativo. Al respecto con el apoyo de este principio se pretende acceder a mayor facilidad y simplificación en el pago de obligaciones fiscales, con estricto apego

a la optimización de recursos frente a las crisis económicas que establecen una política de austeridad. La eficiencia recaudatoria pretende evidenciar en sus resultados que podemos conseguir una suficiencia recaudatoria que pueda contribuir al fortalecimiento de la política pública y la obra social en beneficio de la colectividad.

Con respecto, a estos principios Orrala (2017), plantearía que

Esto será posible con la eficiencia y simplicidad administrativa de la administración tributaria al momento de diseñar los medios de recaudación y los criterios para gravar determinados hechos económicos en los que se desenvuelve la ciudadanía en general. (p.63)

En relación a lo manifestado, la diversificación de canales de atención, para informar, pagos como la facturación electrónica, las declaraciones en línea, e incluso el uso de casilleros virtuales, firmas electrónicas, obedecen a estos principios. En tal sentido el uso de nuevas tecnologías de la información, así como el acceso permanente a estructuras recaudatorias simplificadas permite estimular al contribuyente a cumplir con sus obligaciones formales y disuadirlo de la evasión tributaria, que no solo perjudica al erario público, sino también al bien común de la colectividad en general.

Principio de generalidad

El principio de generalidad esgrime precisamente en su alcance, pues la recaudación tributaria se ejerce tanto para nacionales, como para extranjeros, sin perjuicio desde luego de la aplicación de exoneraciones, para personas con discapacidad, devoluciones de IVA para adultos, mayores, incentivos fiscales para empresas nuevas, entre otros. Este principio establece no aplicar una política discriminatoria en la recaudación fiscal toda vez que el ejercicio de esta actividad recaudatoria cumple un fin social que es satisfacer las necesidades sociales con los recursos adquiridos, los cuales se reflejarán en la obra pública, la prestación de servicios sociales, la inversión en créditos productivos, y en términos generales el cumplimiento del Plan Nacional de Desarrollo de cada país.

En adición a lo manifestado Simón (2011), ha referido que:

Desde esta posición se limita el principio de generalidad al instante de la aplicación de las normas tributarias, cuando este principio se refiere fundamentalmente al momento de creación de la ley, para que ésta contemple todos los supuestos de manifestación de riqueza que sean indicativos de capacidad contributiva. En otras palabras, la ley debe comprender de manera abstracta e impersonal a todas las personas que realicen el hecho imponible. (p.216)

El principio de generalidad, se podría asociar al principio de igualdad, toda vez que toda aquella persona que ejerza una actividad económica tiene la obligación jurídica impositiva de contribuir con el pago de impuestos al Estado. Esta obligación incluye a toda la población económicamente activa, sin perjuicio de las exenciones tributarias que dispone cada legislación, así como los incentivos establecidos en la ley y las exoneraciones así previstas en el ordenamiento jurídico.

En consonancia lo profesado, Moreno et al. (2013), mantienen que

Este principio consagra que, si una determinada persona se encuentra inmersa en una situación que lo obliga a contribuir, debe hacerlo sin importar la raza, sexo o religión. No se trata de obligar a todos a cancelar el tributo sino de disciplinar a aquellos que deben realizarlo y tienen la capacidad económica para hacerlo. (p.71)

El principio de transparencia

Este principio de transparencia en los Estados de Derechos y justicia, esgrime una obligación para cada Estado que implica evidenciar fielmente sus actuaciones, como en toda Institución Pública mediante informes de rendición de cuentas, conforme el artículo 90 de la Ley Orgánica de Participación Ciudadana, o por el uso de otros mecanismos de participación social en la toma de decisiones que contribuirán al desarrollo y fortalecimiento del Estado, como aporte de una democracia participativa. Esa necesidad de garantizar transparencia en la actividad recaudatoria fue evidencia por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, pues en sus informes ha sostenido en forma reiterada que la falta de transparencia en el acceso a la información,

así como en el intercambio de información entre los Estados dificulta la suficiencia recaudatoria, y facilita la evasión tributaria (Ecuador. Asamblea Nacional, 2011).

En acotación al principio de transparencia el autor Orrala (2017), ha ratificado que:

En estos tiempos la transparencia aplicada a los fines tributarios tiene mucha importancia para la lucha contra la elusión y evasión fiscal. La fuga de capitales de sociedades o personas naturales que han obtenido su renta en un país determinado en gran medida se debe a la ausencia o poca transparencia de otros países que sirven de refugio o escondite para estas personas que con artimañas jurídicas trasladan sus beneficios a dichas jurisdicciones generando fraudes fiscales. (p. 66)

Finalmente, con respecto al principio de transparencia, es posible afirmar sin lugar a duda que este principio permite evidenciar los fines de la recaudación tributaria. Así como también permite prevenir el cometimiento de delitos relacionadas con la evasión fiscal, o la defraudación tributaria con el uso de empresas fantasmas, o el contubernio de servidores públicos.

La objeción de conciencia

La objeción de conciencia se puede asimilar como aquella ubicada en el fuero interno, que una vez exteriorizada esta evidencia una connotación moral, religiosa, o cultural. Esta denominada objeción de conciencia, tampoco obedece a una variable antojadiza de criterio opositor, la misma debe encontrarse consolidada en una fuente histórica, sólida que sustente tal objeción en una forma lógica, válida, razonable y motivada.

En adición a aquello Soler (2020), refiere que:

En última instancia cabe afirmar que la objeción de conciencia supone la exigencia de la aceptación de una fuente ética individual de la conducta humana y, por tanto, de la negación de la facultad del Estado para instituirse en supremo árbitro de lo que es justo o

no. Por ello, se debe actuar con suma cautela respecto a la objeción de conciencia, pues se podría llegar al punto de sobrevalorarla hasta tal extremo que nos llevaría a pensar que no hay ni podría haber ninguna instancia ética superior a la conciencia individual. (p. 926)

Al respecto la autora, Abellan (2018), que, en lo principal, confirma que:

En términos jurídicos la objeción de conciencia, por cuanto expresión de un dictamen moral, es una manifestación más de la libertad de conciencia. Por una simple razón. A diferencia de la libertad de pensamiento, que permite dar una respuesta autónoma a los interrogantes del mundo y de la vida, la libertad de conciencia no se limita a la libre formación de la conciencia, sino que comprende también la libertad de actuar conforme a los imperativos de la misma. Tiene una dimensión práctica. Esto es algo generalmente admitido y que –me parece– admite poca discusión. Entre otras cosas porque es esa dimensión práctica de la libertad de conciencia la única que tiene relevancia jurídica, pues la dimensión interna o psicológica resulta inasequible para el ordenamiento. Por eso la objeción de conciencia es en realidad un corolario de la libertad de conciencia, pues no es sino el nombre que recibe el ejercicio de esa libertad en situaciones de conflicto con algún deber jurídico. Es una noción lógicamente más restringida que la de libertad de conciencia, pero está plenamente integrada en ella. (pp.86-87)

En acotación a lo expuesto el ejercicio lógico del pensamiento, representando en una oposición fundamentada, obedece al ejercicio de la libertad de conciencia. Esta dimensión interna del pensamiento al ser exteriorizada representa la objeción de un pleno derecho en torno al respeto a las diferencias no sólo morfológicas, sino también al pensamiento crítico de la población sobre un determinado aspecto en debate.

El ejercicio a la resistencia fiscal

En la conciencia del ciudadano se encuentra los motivos intrínsecos por los cuales se opone a la recaudación de determinado de tributos. Por otro lado, la expresión de su objeción a través de su

exteriorización representa el ejercicio de un derecho constitucional, y convencionalmente reconocido, el cual se denomina derecho a la resistencia. El ejercicio pleno de este derecho ha sido sujeto a múltiples cuestionamientos, en cuanto a sus límites, y al eventual roce con otros derechos fundamentales.

En concordancia con lo señalado, los autores Guato y Fernández (2021), pronuncian que:

También se puede deducir que existen dificultades para reconocer a la protesta social como parte del derecho a la resistencia. Esto quiere decir que realmente el derecho a la protesta social, así como el derecho a la resistencia genera dificultades para su ejercitación y pueden muy fácilmente ser vulnerados para perjuicio de la gente. (p.50)

Al respecto el derecho a la resistencia implica como tal el derecho del administrado a manifestar su oposición frente a un tributo. Esta oposición debe ser materializada presentar escritos en forma motivada en ejercicio de su legítimo derecho a presentar peticiones o quejas en forma individual, o colectivamente. Sin embargo, esta renuencia, o esta tendencia a resistirse a la recaudación de determinado tributo debe ser masiva y representar a un sector importante de los contribuyentes, y no tratarse de peticiones aisladas que dejen entrever la carencia de cultura tributaria, y la intencionalidad de evasión fiscal injustificada.

En relación a lo manifestado las peticiones directas expresando oposición a la recaudación de determinado tributo constituyen una expresión directa en cada Estado democrático. Sin embargo, el ejercicio del derecho a la resistencia también puede expresarse a través de acciones públicas cívicas que expresen en forma transparente y motivada las razones de su oposición, se a que se encuentre amparada por el cumplimiento al principio de recaudación tributaria, u aspectos procesales.

Con relación, con lo señalado, Zuñiga (2020), enuncia que:

La resistencia fiscal se caracteriza por ser una alternativa ante; a) la aprobación legal de tributos que cumpliendo con el procedimiento

legislativo, son injustos desde el punto de vista económico ya que no respetan la verdadera capacidad contributiva; b) ante la falta de debido debate; es decir por la falta de democracia deliberativa y consensual que implica la vulneración del principio y derecho a la autoimposición; esto puede darse ante la tramitación de leyes económico urgentes con trámite breve y simplificado y con tiempo insuficiente para divulgación, análisis y debate inclusivo con la participación de los diversos actores sociales; así también ante la entrada en vigencia por ministerio de la ley de leyes que creen, extingan o modifiquen tributos, sin aprobación expresa de la función legislativa; y, c) ante el incumplimiento del principio de legalidad y de la reserva de la ley, mediante a la emisión de decretos ejecutivos, reglamentos o la emisión de actos normativos cuyo contenido debía estar obligatoriamente reservado a una ley fiscal y por lo tanto al debate democrático y consecuente aprobación social. (p.154)

En este sentido, es importante establecer una clara distinción entre la objeción de conciencia, y el derecho a la resistencia. El derecho a la resistencia es la manifestación contundente mediante escrito, manifestaciones del cumplimiento de un mandato de autoridad competente, o una disposición legal. Por otro lado, la objeción de conciencia se constituye como la motivación intrínseca que motiva al objetor al desacuerdo con determinado aspecto.

Democracia representativa, deliberativa y participativa

En relación a las concepciones de democracia deliberativa, representativa y participativa, amerita destacar en forma pormenorizada las mismas. En el ejercicio de una democracia deliberativa como en una representación del sistema de jurados se incluye a toda la comunidad que será afectada por las decisiones del poder público a fin de que expongan sus ejercicios motivacionales que evidencien su valoración crítica del caso sometido a discernimiento, en tal sentido podría asimilarse como un mecanismo de la democracia deliberativa el derecho a la consulta previa. Por otro lado, en la democracia representativa son aquellos elegidos por el pueblo en el marco de un proceso democrático de sufragio, los que adoptan las decisiones trascendentales para el Estado. Por otro lado, la democracia participativa implica la interacción

del pueblo en la toma de decisiones, sea mediante mecanismo tales como la silla vacía, la consulta popular, las veedurías ciudadanas, u otro, en la cuales el pueblo expresa el sentir en aspectos sustanciales para el Estado.

Aludiendo a la democracia representativa Zúñiga (2020), ha expuesto que:

En la democracia representativa los elegidos, van a llevar a los debates públicos el criterio de los electores, al menos así debería ser; configurando al mismo tiempo otras formas de democracia, tales como la deliberativa, que busca motivar la decisión en principios de igualdad y justicia; y la consensual, que busca a través de posiciones mayoritarias legitimar las decisiones cuando existe diversidad de criterio entre gobernantes y gobernados. (p.144)

Sin embargo, Piana y Córdoba (2016), con relación a la democracia deliberativa consideran que *“la democracia deliberativa es democracia porque el proceso incluye a todos los que serán afectados por la decisión; y es deliberativa porque la toma de decisiones surge del intercambio de argumentos entre participantes apegados a los valores de la racionalidad y la imparcialidad”*. (p.27)

En referencia a la democracia participativa el autor Montecinos (2009), opina:

La evolución de la investigación sobre el presupuesto participativo en América Latina revela que la preocupación actual no es insistir en las bondades de este mecanismo de democracia participativa, ya que tal hecho está demostrado y existe suficiente evidencia empírica para respaldar dichas hipótesis. La preocupación actual es conocer cuáles son las condiciones políticas, sociales e institucionales que hacen del presupuesto participativo un mecanismo complementario a los tradicionales mecanismos e instituciones de la democracia representativa, de tal forma que se transforme efectivamente en un instrumento revitalizador del sistema democrático en general. (p.164)

En lo que respecta a la democracia deliberativa, Domínguez (2013), plantea que:

En conclusión, se ha querido resaltar la importancia de la deliberación y participación ciudadana en lo atinente a la construcción de Estado. La actividad permanente de construcción de Estado parece encontrar en la formulación de Habermas los presupuestos ético-políticos más plausibles para la actuación correcta de la ciudadanía respecto a dicha actividad: ciudadanos con alto grado de participación política en la construcción de unidad política, de deliberación pública regulada por el respeto a los principios constitucionales, y el seguimiento de los procedimientos institucionalizados de comunicación. Lo anterior exige la consolidación de una cultura política con capacidad para intervenir y realizar cambios estructurales en las prácticas sociales e instituciones que conforman el poder estatal. (p.325)

En relación a las características esenciales de la democracia participativa, representativa y deliberativa, de las cuales se han referido los autores, se ha podido evidenciar cuales son los beneficios del empoderamiento democrático de la población en un Estado democrático de Derechos y Justicia. Esta participación social reforzada es fruto de la evolución histórica de los pueblos en aras de promover un ejercicio sano de la democracia y el goce efectivo de las libertades clásicas, sus derechos civiles y políticos.

Fundamento del ejercicio del derecho a la resistencia

En aditamento a la transcendencia del derecho a la resistencia, es conveniente añadir, que el mismo debe perpetuarse sin la afectación a bienes jurídicos estatales o particular, pues esto más bien construiría en un abuso o degeneración de este derecho. Por otro lado, el uso de este derecho ha sido criminalizado si lo que se paraliza es la prestación de un servicio público, o e grave insubordinación frente a órdenes de autoridad competente.

En forma más prolija Cabezas y Trelles (2022), al referirse al derecho a la resistencia aportan con el siguiente criterio:

El DR aun con su reconocimiento jurídico, es una figura de compleja interpretación, que en la práctica se ha tornado inaplicable por la ausencia de regulaciones legales específicas que complementen su efectivo ejercicio y tutela. Su concepción erróneamente se ha asociado a manifestaciones violentas de desobediencia civil detonantes de caos y anarquía. Indispensablemente, debe superponerse el diálogo intercultural y la conciliación para tratar el conflicto en condiciones pacíficas, la construcción de espacios de resistencia debe consolidar el fortalecimiento del sistema democrático y su reconocimiento como derecho, ser el eje de la justicia social en cualquier estado o gobierno. (p.246)

En acotación al derecho a la resistencia, y el menosprecio que reciben de la línea de opositores, Díaz (2019), ha dispuesto:

Por ende, debemos entender su hostilidad a la resistencia dentro del contexto de sus principios morales, pues los instrumentos de la insurrección involucran en gran medida a la violencia, por lo que rechaza la tradición donde se permitía el tiranicidio para salvar la república; aunque siguiendo su razonamiento del argumento trascendental también rechazó toda oposición coactiva. Kant con el objetivo de mantener el equilibrio en su hilo conductor argumentó que el dirigente debe permanecer sujeto a la ley, pero que al mismo tiempo se podría derrocar por el poder legislativo, es decir, por vías institucionales. Además, para el filósofo es claro que los gobiernos ya establecidos deben enfocarse en el fortalecimiento del derecho y adoptar la soberanía popular como principio a menos que deban someterse a los resultados de las revoluciones. (p. 32)

En correlación, con la legitimidad del ejercicio del derecho a la resistencia los autores Ajila y Quinche (2022), han aludido:

El análisis de la legitimidad del ejercicio del derecho a la resistencia debe realizarse también considerándolos elementos facticos que la generan, como es: a) El impacto de la vulneración de los derechos

constitucionales afectados; b) los efectos jurídicos y materiales generados; c) La identificación de la autoridad generadora de la vulneración de los derechos; y, d) Identificación de vías institucionales que permitan la reivindicación de los derechos presuntamente vulnerados. (p.1833)

En adición a lo expuesto, Figueroa & Vallejo (2021), en lo principal aportan:

Desde el punto de vista doctrinal se han establecido circunstancias en las cuales donde se puede ejercer el derecho a la resistencia sin vulnerar el ordenamiento jurídico dentro de las cuales se establecen contra actos u omisiones que vulnere derechos constitucionales como la vida, la libertad la dignidad humana, en Ecuador varias organizaciones sociales se han acogido al derecho a la resistencia, entre ellas la Unión Nacional de Educadores a ser evaluados por el Ministerio de Educación, la resistencia del sector indígena a la explotación minera a gran escala en ciertas zonas del país, entre otras. (p. 277)

En suma a lo manifestado Bonifaz & Solórzano (2021), en lo pertinente refieren:

La resistencia es un derecho subjetivo que debe ser considerado como una garantía constitucional, se lo utiliza por parte del ciudadano para expresar su rechazo en contra de las acciones u omisiones del poder público, como principal objetivo tiene el de expresar su rechazo contra la vulneración de derechos constitucionales y buscar el reconocimiento de nuevos derechos. (p.15)

En referencia a la protesta social en la Declaración Americana de los derechos y deberes del hombre, en su artículo 21 podría encontrarse el derecho de reunión. Este denominado derecho al ejercicio a la protesta social protege la libertad de reunión pacífica con una misión común. El ejercicio de este derecho permite manifestar libremente la libertad de cultos, pensamientos y la práctica dinámica de la diversidad social, política, religiosa y cultural. Esta facultad de manifestación espontánea permite afianzar la democracia en los países con mayores y mejores

iniciativas para el desarrollo (Organización de las Naciones Unidas, 1948).

Dental manera que Vera (2019), ha manifestado:

Finalmente, la resistencia no solo es una realidad de hechos sino un instrumento necesario en el sistema político descrito en el Leviatán. Por ello, esta obra hobbesiana es una exaltación a la satisfacción en la que el filósofo busca dejar claro a sus conciudadanos que la libertad, como eje central de la resistencia, funciona como una complicación, puesto que si las necesidades individuales se encuentran satisfechas no hay una oportunidad evidente ni legítima racionalidad para dicho acto de resistencia política y esta, al igual que el pacto, incluso cuando se fusiona en los derechos individuales, es posible que acontezca cuando se produzca la confirmación de una voluntad colectiva. (p.55)

En el mismo sentido, Cortés (2010), ha referenciado:

Tras apelar al cielo y entrar en guerra contra los rebeldes, el pueblo recupera a través del derecho a la rebelión, aquel proceder racional que los gobernantes han traicionado y destruido. Mediante el ejercicio del derecho a la resistencia se busca, de un lado, la eliminación del desorden producido por el hecho de que el gobernante ha traicionado la confianza que el pueblo le ha dado, y, de otro lado, la restauración del orden al recuperar el pueblo el poder supremo y poder conformar una nueva forma de gobierno. (p.129)

Finalmente, aunado a estos criterios, conviene recalcar que, el ejercicio del derecho a la resistencia se torna más problemático de ejercer en países totalitarios. Esta afirmación tiene su asidero, toda vez que en los Estados con una constitución débil o utópica. Así como en los países latinoamericanos en los que este derecho se ha afianzado con respecto al ámbito político, debido a la desconfianza generalizada del pueblo en sus representantes, se ha podido evidenciar en los últimos cinco años diversas manifestaciones en contra de Gobierno de cada Estado por las medidas económicas con carácter de urgente que lejos de restaurar la paz y el orden.

En el desarrollo del presente trabajo en referencia al derecho a la resistencia y a la objeción en materia fiscal, se ha podido efectuar las siguientes conclusiones:

En lo concerniente a la objeción de conciencia fiscal debe fundamentarse en los principios tributarios. Por otro lado, la resistencia fiscal debe entenderse como el legítimo derecho ejercido por la ciudadanía de manifestar su oposición a la recaudación fiscal que encuentra su legitimación en el incumplimiento del poder público y que se relaciona en gran medida con la justicia y progresividad tributaria en la recaudación fiscal.

El derecho a la resistencia se aplica cuándo el poder estatal ha sobrepasado los límites de sus facultades contempladas en la Constitución y la ley, sin embargo, el ejercicio de este derecho constituye un verdadero límite a la arbitrariedad estatal. En el Ecuador el Derecho a la resistencia se puede ejercer tanto en forma individual como colectiva, así como también puede ser ejercido entre las acciones u omisiones estatales, o de particulares frente a afectaciones en sus derechos, o para promover el desarrollo evolutivo de estos.

La objeción de conciencia en el ámbito tributario esgrime en cambio la negativa a realizar el pago de tributos calificados como injustos, por otro lado, la resistencia es la expresión de esta mediante escrito o en forma colectiva a través de manifestaciones populares cuándo los tributos impuestos al sujeto pasivo no obedecen en forma estricta a su capacidad económica.

En alusión al derecho a la resistencia entre los diferentes instrumentos internacionales, se encontraría Carta de las Naciones Unidas, sobre el principio de libre determinación de pueblos, sobre la base de la igualdad. Por otro lado, el Pacto de Derechos Económicos, Sociales y Culturales en su artículo y finalmente en la Declaración Universal de DDHH, entre sus considerandos.

En forma coincidente el ejercicio del derecho a la resistencia y la objeción de conciencia comparten una relación en cuanto a su motivación derivada de los principios que rigen la fiscalidad nacional. Es decir que la objeción fiscal tiene su fundamento en el incumplimiento estatal de los principios que rigen la tributación, como en otros casos pueden

derivarse de la moral, la religión, u otros. El legítimo ejercicio del derecho a la resistencia supone la existencia de un fin constitucionalmente válido que motiva las manifestaciones contrarias a las disposiciones del poder público, que se presumen como arbitrarias.

Referencias Bibliográficas

Abellán, M. (2018). Defensa de la objeción de conciencia como derecho general. *Revista en Cultura de la Legalidad*, 15(3), 86-87.

Ajila, D., & Quinche, D. (2022). El Ejercicio al Derecho a la Resistencia como Garantía Constitucional Extrainstitucional en el Nuevo Constitucionalismo Latinoamericano. *Revista Polo del Conocimiento*, 7(10).

Bonifaz, D., & Solórzano, M. (2021). El derecho a la resistencia en el Ecuador: reflexiones desde los acontecimientos de octubre de 2019. *Revista Científica Multidisciplinar Ciencia Latina*, 5(6).

Cabezas, M., & Trelles, D.(2022). Derecho a la Resistencia. *Revista Polo del Conocimiento*, 7(10).

Cortés, F. (2010). El contrato social liberal: John Locke. *Revista Coherencia*, 7(13).

Díaz, A. (2019). Sobre el derecho a la resistencia en Immanuel Kant. *Revista de filosofía UIS*,18(2).

Domínguez, H. (2013). Democracia deliberativa en Jürgen Habermas. *Revista Analecta política*, 5(2).

Ecuador. Asamblea Nacional. (2011). Ley orgánica de Participación Ciudadana. <https://www.etapa.net.ec/Portals/0/TRANSPARENCIA/Literal-a2/LEY-ORGANICA-DE-PARTICIPACION-CIUDADANA.pdf>

Figueroa, H., & Vallejo-Cárdenas, P. (2021). El derecho a la resistencia de la población ante la vulneración de los derechos constitucionales por parte del Estado Ecuatoriano. *Revista Científica FIPCAEC Fomento de la investigación y publicación en Ciencias Administrativas, Económicas y Contables*, 6(5).

Guato, Y., & Fernández, G. (2021). El derecho a la resistencia y la vulneración de los derechos constitucionales. *Revista de Producción, Ciencias e Investigación*, 5(38).

- Medina Peña, R., Valarezo Román, J., & Romero Romero, C. D. (2021). Fundamentos epistemológicos del neoconstitucionalismo Latinoamericano. Aciertos y desaciertos en su regulación jurídica y aplicación práctica en Ecuador. *Sociedad & Tecnología*, 4(S1), 213–225.
- Montecinos, E. (2009). El presupuesto participativo en América Latina. ¿Complemento o subordinación a la democracia representativa? *Revista del clad Reforma y Democracia*, 44(5).
- Moreno, C., Grass, Y., & García, X. (2013). Principios constitucionales que rigen el sistema tributario. *Revista Dixi*, 15(17), 70-71. _
- Orrala, M. (2017). Los principios generales del derecho tributario según la constitución de Ecuador. *Revista Empresarial ICE-FEE-UCSG*, 11(42).
- Peralta, C. (2015). Tributación y derechos fundamentales los principios constitucionales como límite al poder tributario. Reflexiones a partir de los ordenamientos jurídicos de Brasil y Costa Rica. *Revista de Ciencias Jurídicas*, 138(5).
- Piana, R. S., & Córdoba, G. (2016). Democracia representativa y democracia deliberativa. Un análisis teórico a partir del proceso de reestructuración de las tarifas de gas en Argentina. *Revista de Derecho, Buenos Aires*, 21(7).
- Ravn, N. D. (2015). Fiscalidad y Derechos Humanos: Análisis del sistema tributario español desde el punto de vista del convenio europeo de derechos humanos. (Tesis Doctoral). Universidad de Sevilla.
- Simón, L. (2011). Los principios de justicia tributaria en la historia constitucional cubana. *Revista Cuestiones constitucionales*, 25(5).
- Soler, J. (2020). Las objeciones de conciencia. *Revista Derecho y Religión*, 10(7).
- Vera, A. (2019). Sobre El Derecho a la Resistencia según Thomas Hobbes y John Locke. *Revista Científica Guillermo de Ockham*, 17(20).
- Zúñiga, E. (2020). Democracia, autoimposición y tributos. *Revista Iuris Dictio*, 26(5).