



UNIVERSIDAD DE CUENCA

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS POLÍTICAS Y
SOCIALES
CARRERA DE DERECHO**

“EL PROCESO COACTIVO TRIBUTARIO DENTRO DE LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA”

Monografía previa a la obtención del Título de
Abogado de los Tribunales de la República y
Licenciado en Ciencias Políticas y Sociales

AUTOR:

Jhonatan Leandro Rivera Tapia

DIRECTOR:

Dr. Marlon Tiberio Torres Rodas

Cuenca – Ecuador

2015

RESUMEN

Es de conocimiento universal que la manera primaria con la cual los estados obtienen sus recursos desde épocas inmemoriales ha sido y siempre será la recaudación fiscal, esta recaudación es impuesta por el estado de manera unilateral para con los ciudadanos; una de las situaciones que rodea a esta recaudación fiscal es la que impulso el presente estudio.

En este trabajo se analiza una de las instituciones que forma parte del engranaje de la recaudación fiscal, nos referimos al procedimiento coactivo tributario, en base a los actuales momentos por los que atraviesa nuestro país; para conocer el mismo, en virtud de que se ha instaurado una nueva cultura tributaria impuesta por el estado actual, la cual es más agresiva que en épocas anteriores, ya que como sabemos la recaudación fiscal prácticamente pasaba desapercibida, era desconocida; en base a lo antes dicho y más aún por las nuevas circunstancias tanto políticas, sociales y económicas que nuestro país vive, se vuelve esencial que se conozca a profundidad todos aquellos elementos que componen a este procedimiento como por ejemplo saber que es una obligación tributaria, quienes intervienen en la relación jurídico tributaria, cómo se recaudan estas obligaciones tributarias, así también porque medios, a través de que procesos, ante que autoridades etc. De esta necesidad de conocer todo lo relativo a una obligación tributaria nace otra, aquella concerniente al conocimiento de todas aquellas medidas de defensa que tenemos los ciudadanos contra procesos arbitrarios y abusivos iniciados por el ente de control de los tributos.

PALABRAS CLAVES: recaudación fiscal, procedimiento coactivo, obligación tributaria, relación jurídico tributaria, cultura tributaria.

ABSTRACT

It is universally known that the primary way in which the states get their resources from immemorial time has been and always will be the tax collection, this collection is imposed by the state unilaterally to citizens; a situation that surrounds this tax collection is the one who impulse this study.

This study analyzed the tax enforcement proceedings based on the present moment being experienced by our country, to know about it under because that has developed a new tax culture imposed by the state, which is more aggressive than in the past, since tax revenues almost went unnoticed, was unknown; based on what has been said and even more for both new political, social and economic circumstances that our country lives, it becomes essential to know in depth all the elements that compose it like tax liability, those involved in tax legal relationship, how these tax obligations are raised, on which ways, through which process, through which authorities etc. Of this need to know everything related to a tax liability arises another need related to the knowledge of all those means of defense we have citizens against arbitrary and abusive proceedings initiated by the control authority of taxes.

KEY WORDS: tax collection, compulsory process, tax liability, tax legal relationship, tax culture.



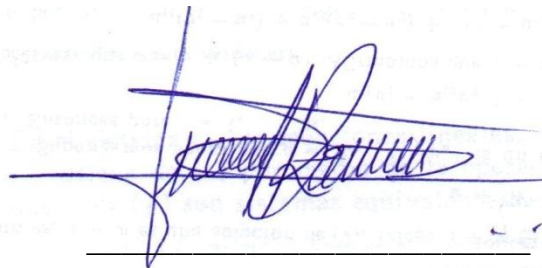
- ÍNDICE DE CONTENIDOS -

INTRODUCCIÓN	9
CAPITULO 1	11
1. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	11
1.1. CONCEPTO	11
1.2. HECHO GENERADOR	12
1.3. CALIFICACIÓN DEL HECHO GENERADOR	13
1.4. SUJETO ACTIVO Y PASIVO	13
1.5. CONTRIBUYENTE.....	15
1.6. RESPONSABLE.- RESPONSABLE POR REPRESENTACIÓN.- RESPONSABLE COMO ADQUIRENTE O SUCESOR	16
1.6.1. RESPONSABLE POR REPRESENTACIÓN	17
1.6.2. RESPONSABLE COMO ADQUIRENTE O SUCESOR.....	19
CAPITULO 2	22
2.1. DE LA EJECUCIÓN COACTIVA - TRIBUTARIA: Nociones Generales.- Según la Doctrina.- Según la Ley Ecuatoriana.....	22
2.1.1. SOBRE CÓMO SE FUNDAMENTA U ORIGINA UN PROCEDIMIENTO COACTIVO TRIBUTARIO	23
2.1.2. SOBRE LA COMPETENCIA	26
2.1.3. DEL AUTO DE PAGO.....	27
2.1.4. ACUMULACIÓN DE PROCESOS	28
2.1.5. DE LA CITACIÓN	29
2.1.6. DE LAS MEDIDAS PRECAUTELARIAS.....	34
2.2. SOLEMNIDADES SUSTANCIALES DE LOS PROCEDIMIENTOS COACTIVOS	36
2.3. DEL EMBARGO	36
2.4. LAS TERCERÍAS	44
2.5. DEL REMATE	48
2.6. VENTA FUERA DE SUBASTA.....	54
2.7. NORMAS COMUNES	56
CAPITULO 3	59
3.1. DE LAS EXCEPCIONES.-Análisis.	59
3.1.1. Afianzamiento	68
CONCLUSIONES	72
BIBLIOGRAFÍA	73

Universidad de Cuenca
Cláusula De Derechos De Autor

Yo, Jhonatan Leandro Rivera Tapia, autor de la monografía “El Proceso Coactivo Tributario dentro de la Legislación Ecuatoriana”, reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Abogado de los Tribunales de Justicia de la República, y, Licenciado en Ciencias Políticas y Sociales. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autora.

Cuenca, Abril de 2015



Jhonatan Leandro Rivera Tapia

C. I.: 171766644-8



Universidad de Cuenca
Cláusula de Propiedad Intelectual

Yo, Jhonatan Leandro Rivera Tapia, autor de la monografía “El Proceso Coactivo Tributario dentro de la Legislación Ecuatoriana”, certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor.

Cuenca, Abril de 2015

A handwritten signature in blue ink, written over a horizontal line. The signature is stylized and appears to read "Jhonatan Leandro Rivera Tapia".

Jhonatan Leandro Rivera Tapia

C. I.: 171766644-8

DEDICATORIA

El presente trabajo va dedicado a toda mi familia que siempre me ha apoyado y me han soportado, tanto en los bueno y malos momentos, a mis hermanos Andrés y Cristian, a mi hermana Alekxya, a mi sobrina Adela, a mi querido tío Sergio Tapia; más en especial quiero agradecer a dos personas importantes en mi vida, a mi padre Héctor Rivera quien por cuestiones de la vida tuvo que tomar un camino diferente con el fin de darnos siempre lo mejor y vernos florecer a mí y a mis hermanos por lo cual siempre le estaré eternamente agradecido te amo papá; y, así también agradezco de especial forma a una mujer que ha hecho lo imposible todos los días por sacar a sus hijos adelante, ella es mi héroe y modelo a seguir me refiero a mi madre Martha Tapia, este es un logro que sin duda no hubiera sido posible sin el apoyo y sufrimiento de esta increíble e incansable mujer, a quien respeto y de la cual me nutro todos los días para ser un mejor ser humano, un hombre de bien y un excelente profesional te amo madre santa gracias por todo.

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar agradezco a Dios quien me ha ayudado en todos aquellos momentos de flaqueza y debilidad dándome la fuerza para seguir adelante.

Un enorme agradecimiento para el Dr. Tiberio Torres Rodas, por toda su paciencia, cariño, comprensión y dedicación al momento de trabajar conmigo para la consecución de este trabajo.

A toda mi familia y a mis grandes amigos que están presentes en esta tierra y a aquellos que no, por brindarme su sincera amistad.

A la Universidad de Cuenca, en especial a la gloriosa Facultad de Jurisprudencia a la cual le tengo un enorme cariño ya que dentro de sus aulas y mediante varias lecciones de vida, me convertí en lo que ahora soy.

INTRODUCCIÓN

El presente estudio tiene por objeto el dar a conocer un área especial dentro del engranaje del sistema tributario ecuatoriano, en el cual el procedimiento coactivo tributario constituye una de las más importantes herramientas con las que la administración tributaria cuenta para hacerse de los tributos de las y los ciudadanos.

Es necesario saber que dentro de los últimos 8 años el país ha vivido significativos cambios en el ámbito político, social y económico siendo así que una de las áreas en las que más ha repercutido estos cambios ha sido en el ámbito tributario del país, reflejado en un incremento en la recaudación tributaria que supera sin duda alguna a la de años anteriores; como ejemplo referimos la información del Servicio de Rentas publicada en página web oficial, según la cual la recaudación tributaria pasó de \$4.078 millones en el 2005, a \$6.850 millones en el 2009 y marcándose un récord para el año 2013 en el cual la recaudación alcanzó los \$12.750 millones. Estas cifras implican un crecimiento del 173 % a partir del año 2007 en el cual la recaudación fue de \$5.362 millones.

Varios factores de carácter político y social han influenciado en la consecución de estos resultados, entre ellos la aplicación de nuevas políticas públicas tributarias, un mejoramiento en la eficiencia de la administración tributaria y me atrevo a decir que también una masiva campaña a nivel nacional de fomento de una cultura tributaria la cual conjuntamente con diferentes tácticas de persuasión al cumplimiento como la lotería tributaria han cooperado a que se de este incremento en la recaudación; tácticas o ideas estas que hace varios años atrás eran desconocidas.

Pero este aumento en la recaudación ha generado otros efectos en los contribuyentes, como el desconcierto por el rápido avance que han tenido estos cambios en el país, el sometimiento a una política tributaria estricta antes desconocida; y también respecto de la Administración Tributaria que

ha visto incrementada su carga procesal orientada al cobro de las obligaciones tributarias.

Este proceso de constante cambio que está sufriendo el país ha traído nuevas experiencias tanto para los contribuyentes como para la administración tributaria, la cual ha debido mejorar sus acciones tendientes a lograr el cumplimiento de las obligaciones a cargo de los sujetos pasivos de los tributos; una de ellas es el procedimiento coactivo tributario que sin ser nuevo es sin duda es uno de los procedimientos que mayor protagonismo ha alcanzado entre las acciones de la administración tributaria como medio para perseguir el cumplimiento de la obligación que está pendiente de pago por parte de los contribuyentes; mas, cabe destacar que no toda obligación está sujeta a que se la persiga a través del procedimiento coactivo sino solamente aquellas que las ley determina y de las cuales se hablara así mismo a continuación.

Para finalizar esta introducción es importante destacar que por más que se trate de perfeccionar un sistema, siempre habrán falencias en la ejecución del mismo; por ello este trabajo pretende hacer un análisis de las situaciones en las cuales existan falencias o contradicciones dentro del procedimiento coactivo tributario ecuatoriano, así como también aquellos mecanismos o herramientas legales de los cuales estamos dotados y podemos hacer uso los contribuyentes para refutar o impugnar posibles procedimientos coactivos arbitrarios o ilegales. El cabal conocimiento de estos procedimientos permitirá establecer relaciones más armoniosas entre el Fisco y los sujetos pasivos.

CAPITULO 1

1. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

1.1. CONCEPTO

El código tributario ecuatoriano, al definir la obligación tributaria dispone:

[...] Art. 15.- Concepto.- Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley [...] (Codigo Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 5).

Así entendemos que lo que la ley en primer lugar nos dice es que existe una relación, un vínculo estrecho entre el ente regulador y los particulares o también llamados contribuyentes, este vínculo es jurídico pues implica la posibilidad de que se ejerza el poder coactivo del Estado a través de las leyes para el cumplimiento de las obligaciones que de él se derivan, este vínculo que existe entre el sujeto activo y el sujeto pasivo se da por la verificación de un hecho generador previamente establecido por la ley y en virtud del cual los sujetos pasivos de la relación deben proceder a el pago del tributo; en palabras de la Doctora Mayté Benitez en su obra “Manual Tributario” del año 2009: *“El vínculo jurídico personal existente entre el Estado y los particulares , está basado en el ejercicio del poder de imperio del Estado , de su soberanía, por lo que no queda al arbitrio en ningún momento de los particulares”* (Benítez, 2009: Pagina No. 29); por tanto, en esta relación se pone de manifiesto la soberanía del estado y por ende la posibilidad de ejercer el poder de imperio. Lo que se persigue en este tipo de relación es la recaudación de recursos que le servirán al Estado para poder satisfacer necesidades colectivas: la satisfacción de necesidades es el objetivo, la soberanía es el instrumento.

1.2. HECHO GENERADOR

La doctrina sostiene que el hecho generador es aquella situación con la que se inicia la obligación tributaria; en palabras de Rodrigo Patiño Ledesma en su obra “Sistema Tributario Ecuatoriano” TOMO I del año 2004, citando a Dino Jarach en su obra “El Derecho Imponible” *dice*:

“El estudio de la relación jurídica tributaria, sin embargo se puede hacer solamente partiendo del presupuesto de hecho. Este constituye el centro de la teoría jurídica del tributo como el estudio del delito en el derecho penal; sobre él se construye la dogmática del derecho tributario materia” (Ledesma, 2013: Página NO. 132);

Así mismo nuestra ley nos dice en el Código Tributario: “Art. 16.- Hecho generador.- Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 5)

Entendemos al hecho generador como la situación o presupuesto de hecho, tipificado en la norma, que al cumplirse hace nacer la obligación tributaria; el legislador según su óptica puede establecer hechos generadores respecto de varias conductas, conforme el esquema de las políticas económico- fiscales del estado así como también las realidades y necesidades socio políticas y económicas del mismo.

El hecho generador nos revela a la causa de las obligaciones tributaria es la razón o motivo que origina tanto la pretensión del estado así como la prestación que cumplen los contribuyentes o en palabras del Dr. Rodrigo Patiño Ledesma “la causa es el presupuesto fundamental para la existencia del hecho generador de la obligación” (Ledesma, 2013: Página No. 96).

El hecho generador no establece cuanto se paga sino más bien cuando se paga.

1.3. CALIFICACIÓN DEL HECHO GENERADOR

Nuestra ley nos da las pautas claras al momento de hablar de la calificación del hecho generador:

Art. 17.- Calificación del hecho generador.- Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados.

Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 5)

Al tratarse el hecho generador de una conducta descrita en la ley que da lugar al nacimiento de la obligación tributaria, en ocasiones es necesario que un hecho sea analizado o calificado para determinar si se ajusta o no al hecho generador. El hecho generador siempre proviene de la ley, tanto es así que se lo define como el presupuesto establecido en la Ley.

A veces el hecho generador puede consistir únicamente en actos jurídicos (ej. La celebración de un contrato), y otras veces en actos económicos (ej. La realización de un pago o una transferencia de bienes).

1.4. SUJETO ACTIVO Y PASIVO

Es de trascendental importancia comprender las figuras jurídicas de los sujetos que intervienen en la relación jurídica tributaria es así que nuestro código nos dice:

“Art. 23.- Sujeto activo.- Sujeto activo es el ente público acreedor del tributo.

Art. 24.- Sujeto pasivo.- Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable.

Se considerarán también sujetos pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptible de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 6).

En la relación jurídica tributaria interviene el Estado como sujeto activo, como aquella parte que goza de la potestad pública de exigir el pago de los tributos. El Estado cumple con este cometido por medio de dos entidades, la creación de los tributos por parte de la Asamblea y el cobro de los mismos por la Administración Tributaria, cabe recalcar que al hablar de sujeto activo nos referimos únicamente a la administración tributaria; y, por el otro lado los sujetos pasivos, quienes son los encargados de soportar la carga tributaria establecida por el estado (atendiendo a razones de capacidad contributiva, realidades socio políticas y económicas).

Debe señalarse que la calidad de sujeto activo del tributo no es una calidad que sea exclusiva del Estado Central sino que, conforme las disposiciones de nuestra Constitución, esta calidad también la detentan los Gobiernos Autónomos Descentralizados, GAD, los cuales están en la capacidad de imponer tributos a los particulares por mandato especial de la ley, y de cobrárselos; los GAD no son parte del estado central, pero son estado.

Finalmente, la calidad de sujeto pasivo puede tenérsela como contribuyente (el que responde por deuda propia) o como responsable (el que responde por deuda ajena).

1.5. CONTRIBUYENTE

Nuestro código tributario define al contribuyente de la siguiente manera:

“Art. 25.- Contribuyente.- Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 6).

Por tanto, contribuyente es la persona natural o jurídica que verifica aquella conducta o hecho tipificado en la Ley como generador de la obligación tributaria. Por esta verificación adquiere la calidad de “deudor” para con el sujeto activo. No debe dejar de considerarse que la calidad de contribuyente no se pierde aun cuando en los hechos se realice la traslación del gravamen a otras personas; por ejemplo el contribuyente que le presta un servicio o le vende un bien a un agente de retención; en este caso el primero verificara el hecho generador y el segundo será quien por medio de la potestad que le dio la ley intervendrá para cumplir con la obligación del primero para con el sujeto activo ya que al momento de pagarle le retendrá el tributo; a su vez por ningún motivo, el contribuyente en este ejemplo dejara de serlo al momento de que se traslada la obligación al agente de retención, esto por disposición legal.

En palabras del Dr. Rodrigo Patiño Ledesma “Bajo el concepto legal, el contribuyente, será sujeto pasivo cuando la norma le obligue al pago de la deuda tributaria como titular de la obligación surgida al verificarse el hecho generador” (Ledesma, 2013: Página No. 133).

De lo dicho puede concluirse que, la calidad de contribuyente una vez adquirida solamente desaparece por el cumplimiento de la obligación tributaria, o por la extinción de la misma por uno de los modos de extinguirla.

1.6. RESPONSABLE.- RESPONSABLE POR REPRESENTACIÓN.- RESPONSABLE COMO ADQUIRENTE O SUCESOR

El Código Tributario Ecuatoriano a partir del artículo 26 trata este tema:

Art. 26.- Responsable.- Responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de éste de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y en juicio verbal sumario.” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Pagina No. 6 y 7).

El presente tema es muy controvertido en virtud de las circunstancias que rodea el hecho de ser deudor directo o responsable, términos parecidos pero en esencia diferentes; tenemos en primer lugar que el contribuyente es el deudor directo, es quien ha verificado el hecho generador que configuro el tributo y en consiguiente se obliga con el sujeto activo a responder por el mismo, es decir es quien responde por deuda propia, se obliga por su acto.

Responsable es diferente de contribuyente, este concepto si bien se identifica con el de contribuyente mas es totalmente lo contrario ya que es la persona que no es deudor directo, no ha participado en la verificación del hecho generador del tributo más es responsable de cumplir con el sujeto activo, esto por mandato de ley.

Nuestra ley establece también un por así llamarlo “beneficio” para el responsable ya que establece que este al verse obligado a cubrir el pago tiene el derecho de repetir lo pagado en contra del contribuyente directo pudiendo hacer uso de la ley civil en juicio verbal sumario para ese efecto. Lo antes dicho no es absoluto ya que para ello es esencial el determinar el alcance de la responsabilidad; al respecto la ley dice que los agentes de retención y los de percepción tienen responsabilidad directa para con el sujeto activo en la medida en que se haya verificado ya sea la retención

o la percepción de los tributos; y, estos solidariamente con el contribuyente serán responsables frente al sujeto activo cuando no se haya dado de forma total o parcial la retención.

De igual manera la ley nos dice que los agentes de retención o de percepción son responsables ante el contribuyente por aquellos valores que hayan cobrado contradiciendo la norma legal, así también cuando no hayan entregado dichos valores a la entidad respectiva; todo se halla normado dentro del Artículo 30 del Código Tributario.

El contribuyente adquiere la calidad de tal en forma directa, mediante la verificación del hecho generador del tributo, es una relación directa; y, al hablar del responsable en la obligación tributaria este adquiere esa calidad únicamente por cumplir con los presupuestos de hecho que establece la ley; además, no hay que olvidar también al Fisco quien se relaciona directamente con los antes mencionados, al momento de proceder al cobro.

Enumeramos a continuación a los responsables como los establece la ley Tributaria Ecuatoriana:

- Responsable por representación;
- Responsables como adquirentes o sucesores;
- Responsables como agentes de retención;
- Responsables como agentes de percepción.

1.6.1. RESPONSABLE POR REPRESENTACIÓN

Se trata de aquellas personas naturales que se encargan de administrar los negocios o bienes de terceros, es decir actúan en nombre y por cuenta de otros, su importancia en el presente estudio radica en la necesidad de saber hasta qué punto los representantes, sea por acuerdo de voluntad; o por mandato legal responden ante el sujeto activo de la relación jurídico tributaria.

Art. 27.- Responsable por representación.- Para los efectos tributarios son responsables por representación:

1. Los representantes legales de los menores no emancipados y los tutores o curadores con administración de bienes de los demás incapaces;
2. Los directores, presidentes, gerentes o representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad legalmente reconocida;
3. Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos que carecen de personalidad jurídica;
4. Los mandatarios, agentes oficiosos o gestores voluntarios respecto de los bienes que administren o dispongan; y,
5. Los síndicos de quiebras o de concursos de acreedores, los representantes o liquidadores de sociedades de hecho o de derecho en liquidación, los depositarios judiciales y los administradores de bienes ajenos, designados judicial o convencionalmente.

La responsabilidad establecida en este artículo se limita al valor de los bienes administrados y al de las rentas que se hayan producido durante su gestión (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 7)

Como consta de la disposición anterior todos los antes mencionados deben responder ante la autoridad tributaria pertinente para el cumplimiento del pago de la obligación tributaria teniendo en cuenta que se trata únicamente de las obligaciones que se hubiesen dado o se den durante su gestión como representantes.

Claro concepto nos da el Dr. Rodrigo Patiño Ledesma cuando nos dice:

Los responsables ubicados dentro de esta categoría, están obligados a cumplir con las obligaciones inherentes a los contribuyentes para los fines de determinación, declaración y liquidación de los tributos y a pagarlos cuando se establezca la deuda tributaria, con los recursos que administren o de que dispongan” (Ledesma, 2013: Página No. 135).

Con este concepto nos deja más claro los alcances y funciones de los representantes ya que no se trata solamente del pago de la obligación sino también de la determinación de la obligación, de declarar; únicamente los bienes que estén bajo su control como representante.

1.6.2. RESPONSABLE COMO ADQUIRENTE O SUCESOR

Hay que comenzar este tema señalando que no todos los tipos de créditos y obligaciones son transmisibles tanto por acto entre vivos como por sucesión por causa de muerte por ejemplo los *intuito personae*, lo cual tiene trascendental importancia en el ámbito tributario ya que todo bien que se adquiere de una u otra manera va a generar o generar obligaciones que fueron o deben ser satisfechas de una u otra manera establecida en la ley Tributaria, teniendo en claro esto hay que partir hablando del responsable como adquirente es aquel que adquiere bienes o negocios respecto de los cuales se adeudan obligaciones tributarias; y por otro lado el responsable por sucesión es aquel que ha adquirido la obligación con el sujeto activo por haberse configurado el hecho de la muerte de un contribuyente, el cual siguiendo las normas del Código Civil pudo dejar o no testamento y de haberse dado lo uno o lo otro, existirán herederos o sucesores en los bienes del causante, quienes a su vez deben cubrir primero las obligaciones pendientes que existan sobre esos bienes; es pertinente aclarar que pueden existir obligaciones tributarias pendientes de pago u obligaciones tributarias que nacen sobre los bienes del causante al momento de la muerte y que los herederos o sucesores deben cubrir; no es requisito pagar primero la obligación para poder gozar del derecho sucesorio.

Nuestro Código Tributario al respecto nos dice lo siguiente:

Art. 28.- Responsable como adquirente o sucesor.- Son responsables como adquirentes o sucesores de bienes:

1. Los adquirentes de bienes raíces, por los tributos que afecten a dichas propiedades, correspondientes al año en que se haya efectuado la transferencia y por el año inmediato anterior;
2. Los adquirentes de negocios o empresas, por todos los tributos que se hallare adeudando el tradente, generados en la actividad de dicho negocio o empresa que se transfiere, por el año en que se realice la transferencia y por los dos años anteriores, responsabilidad que se limitará al valor de esos bienes;
3. Las sociedades que sustituyan a otras, haciéndose cargo del activo y del pasivo, en todo o en parte, sea por fusión, transformación,

absorción o cualesquier otra forma. La responsabilidad comprenderá a los tributos adeudados por aquellas hasta la fecha del respectivo acto;

4. Los sucesores a título universal, respecto de los tributos adeudados por el causante; y,
5. Los donatarios y los sucesores a título singular, respecto de los tributos adeudados por el donante o causante correspondientes a los bienes legados o donados.

La responsabilidad señalada en los numerales 1 y 2 de este artículo, cesará en un año, contado desde la fecha en que se haya comunicado a la administración tributaria la realización de la transferencia (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 7)

En este punto es importante destacar a aquellas personas que ya sea en virtud de sus actividades, por mandato o disposición legal se ven obligados a retener tributos o a recaudar tributos y entregarlos al sujeto activo; personas conocidas como agentes de retención y agentes de percepción respectivamente quienes están obligados y vinculados de materia directa con el sujeto activo a entregar el tributo retenido o recaudado, a su vez son responsables solidarios frente al sujeto activo, con el contribuyente cuando no se haya efectuado total o parcialmente la percepción o retención.

Para efectos de entender un poco más este tema tomemos como ejemplo de agentes de retención del impuesto a la renta los siguientes:

[...] quienes realicen pagos o acrediten en cuenta valores que constituyan ingresos gravados para quienes los recibas, entre ellos:

- Las personas naturales.
- Sociedades.
- Sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad.
- Las entidades y organismos del sector público según la definición del artículo 118 de la Constitución Política del Ecuador.
- Las sucursales o establecimientos permanentes de sociedades extranjeras [...] (Benítez, 2009: Página No. 90).

Entre otros.

Y como ejemplos de agentes de percepción en cuanto al impuesto al valor agregado, IVA, por ejemplo tenemos:



- Las personas naturales y las sociedades que habitualmente efectúen transferencias de bienes gravados con una tarifa.
- Quienes realicen importaciones gravadas con una tarifa, ya sea por cuenta propia o ajena.
- Las personas naturales y las sociedades que habitualmente presten servicios gravados con una tarifa (Benítez, 2009: Página No. 97).

Cabe hacer un breve comentario sobre la subsidiariedad esta implica que el acreedor persigue el cobro el deudor principal, y solo ante la imposibilidad de cobrarle va subsidiariamente contra el avalista.

CAPITULO 2

2.1. DE LA EJECUCIÓN COACTIVA - TRIBUTARIA: Nociones Generales.- Según la Doctrina.- Según la Ley Ecuatoriana

Según Guillermo Cabanellas: “Fuerza o violencia que se hace a una persona para obligarle a decir o ejecutar algo.” De igual manera dice: “Coactivo: Con fuerza para apremiar u obligar. | Eficaz para forzar o intimidar” (*Diccionario Jurídico Guillermo Cabanellas*, Internet: sección “C”).

Dentro del ámbito legal este concepto no nos es extraño, más dentro del derecho tributario se usa este término para llamar así a un proceso en el cual el estado es decir el ente que actúa como gestor de tributos ejerciendo la facultad recaudadora, de manera administrativa inicia un proceso en contra de un sujeto pasivo para poder hacer valer el derecho de cobro que tiene, y mediante medidas establecidas por la ley lograr que el sujeto pasivo cumpla con la obligación que tiene pendiente de pago; obligación esta que debe estar desde luego dentro de aquellas que estando establecidas en la ley previamente son de las normadas para que se ejerza la acción coactiva tributaria.

El Dr. Leonardo Andrade nos dice:

La coactiva es el procedimiento administrativo de apremio que tiene por objeto el pago del crédito y en caso contrario EL EMBARGO Y EL REMATE DE LOS BIENES del contribuyente o responsable para con su producto liquidar así el pago de la deuda tributaria, la que comprende el valor de los tributos, intereses, multas y costas a que hubiere lugar (Andrade, *Practica Tributaria*, 2011: Página 68 y 69)

Nuestra ley regula el procedimiento coactivo tributario a partir del artículo 157 y sobre este nos dice:

Art. 157.- Acción coactiva.- 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, según los artículos 64 y 65, y, cuando la ley lo establezca expresamente, la administración tributaria de excepción, según el artículo 66, gozarán de la acción coactiva, que se fundamentará en título de crédito emitido legalmente, conforme a los artículos 149 y 150 o en las liquidaciones o determinaciones ejecutoriadas o firmes de obligación tributaria.

Para la ejecución coactiva son hábiles todos los días, excepto los feriados señalados en la ley (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 36).

Es esencial conocer que en base a lo dispuesto en los artículos 64 y 65 del Código Tributario Ecuatoriano esta acción le corresponde a la Administración Tributaria que reciba esta competencia en virtud de la Ley, y en tratándose de tributos seccionales, le corresponderá al G.A.D, pudiendo en el caso ecuatoriano además presentarse el caso de administraciones tributarias de excepción que serán entes públicos que sin tener la naturaleza de administraciones tributarias ejercerán de manera excepcional potestad coactiva respecto de tributos que específicamente se establezcan en la Ley.

2.1.1. SOBRE CÓMO SE FUNDAMENTA U ORIGINA UN PROCEDIMIENTO COACTIVO TRIBUTARIO

Para que una obligación sea perseguida mediante procedimiento coactivo deben estas ser determinadas y liquidas, es decir, debe haberse establecido previamente su legal existencia y deben haber sido cuantificadas; pero además, deberán ser exigibles. Sobre la exigibilidad el código tributario en el Artículo 19 nos dispone:

Art. 19.- Exigibilidad.- La obligación tributaria es exigible a partir de la fecha que la ley señale para el efecto.

A falta de disposición expresa respecto a esa fecha, regirán las siguientes normas:

1a.- Cuando la liquidación deba efectuarla el contribuyente o el responsable, desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación de la declaración respectiva; y,

2a.- Cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 5 y 6)

Ya en la práctica se traduce la obligación tributaria en órdenes de cobro las cuales la ley dice que pueden ser:

[...]Sea a base de catastros, registros o hechos preestablecidos legalmente; sea de acuerdo a declaraciones del deudor tributario o a avisos de funcionarios públicos autorizados por la ley para el efecto; sea en base de actos o resoluciones administrativas firmes o ejecutoriadas; o de sentencias del Tribunal Distrital de lo Fiscal o de la Corte Suprema de Justicia, cuando modifiquen la base de liquidación o dispongan que se practique nueva liquidación[...] (Código Tributario Ecuatoriano, 2014 Página No. 33 y 34).

La administración tributaria expide títulos de crédito cuando se traten de multas o sanciones, siempre y cuando se verifiquen que las resoluciones o sentencias en las cuales se determinan se encuentren ejecutoriadas y estén llamadas legalmente a cumplirse.

Los títulos de crédito pueden provenir tanto del ente administrativo así como de las resoluciones dictadas por los órganos judiciales que dirimen las controversias sobre actos administrativos que contengan obligaciones de pago. En este punto es preciso anotar que las multas tributarias aun cuando no son estrictamente obligaciones tributarias por no provenir de la verificación del hecho generador, sin embargo generan un crédito a favor del Fisco que puede ser exigido por la vía coactiva, y por tanto el procedimiento de cobro es el mismo que para las obligaciones tributarias.

Los títulos de crédito deben cumplir ciertas formalidades para que tengan plena validez como instrumentos de cobro y nuestra ley nos los deja muy al mandar:

“Art. 150.- Requisitos.- Los títulos de crédito reunirán los siguientes requisitos:

1. Designación de la administración tributaria y departamento que lo emita;
2. Nombres y apellidos o razón social y número de registro, en su caso, que identifiquen al deudor tributario y su dirección, de ser conocida;
3. Lugar y fecha de la emisión y número que le corresponda;
4. Concepto por el que se emita con expresión de su antecedente;
5. Valor de la obligación que represente o de la diferencia exigible;
6. La fecha desde la cual se cobrarán intereses, si éstos se causaren; y,
7. Firma autógrafa o en facsímile del funcionario o funcionarios que lo autoricen o emitan” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 34).

El primer numeral nos habla del departamento de la administración tributaria que lo emite, siendo en el caso de la administración tributaria central el departamento de Cobranzas el cual a su vez se divide en tres áreas la de coactivas, la de persuasión y la de control de deuda, este departamento está facultado por la ley para a través de sus funcionarios emitir la orden de cobro y tomar las medidas precautelatorias necesarias para que se garantice el pago de la obligación. En el caso de las administraciones tributarias seccionales suele encargarse esta labor al departamento financiero del G.A.D. En el presente estudio, por ser el procedimiento uniforme en todos los casos solamente referiremos las actuaciones del Servicio de Rentas Internas como ente cobrador de obligaciones.

Los numerales siguientes hablan sobre generales de ley con determinación clara del obligado, lugar y fecha de emisión y número de la obligación, el antecedente del porque surgió la obligación ya que como sabemos puede provenir de diferentes maneras ejemplo multas, retenciones, Impuesto al valor agregado, IVA; el valor por el cual se persigue y los intereses de haberlos con la fecha en que empezaran a correr y las firmas de los funcionarios; es importante dejar en claro que el numeral seis no es esencial ya que si faltare o se omitiese cualquiera de los numerales excepto el número seis provocaría la nulidad del título de crédito y por ende del auto de pago o del procedimiento de ejecución, el

cual es una causal para proponer excepciones y se halla normado en el Artículo 212 del Código Tributario Ecuatoriano.

2.1.2. SOBRE LA COMPETENCIA

“Art. 158.- Competencia.- La acción coactiva se ejercerá privativamente por los respectivos funcionarios recaudadores de las administraciones tributarias, con sujeción a las disposiciones de esta sección, a las reglas generales de este Código y, supletoriamente, a las del Código de Procedimiento Civil.

Las máximas autoridades tributarias podrán designar recaudadores especiales, y facultarlos para ejercer la acción coactiva en las secciones territoriales que estimen necesario.” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 36).

Sobre la competencia la ley es clara dota de las facultades a un llamado funcionario recaudador el cual tiene como objetivo el cobro de la obligación tributaria pendiente de pago, este funcionario puede ser quien está a la cabeza del área de coactivas del departamento de cobranzas de la administración tributaria o aquel funcionario designado como recaudador por la máxima autoridad de la respectiva administración tributaria. El funcionario recaudador goza de facultades propias de un juez ejecutor ya que para poder cumplir con los propósitos de la administración tributaria y volver más ágil el proceso se le da la potestad de poder tomar medidas cautelares sea reales o personales en contra de los contribuyentes para garantizar el pago de la obligación pendiente de cobro.

La calidad de funcionario recaudador se subrogara, si amerita el caso, al funcionario que en la respectiva oficina le suceda en jerarquía, o aquel que por disposición de la máxima autoridad de la administración tributaria se hubiese dispuesto para el efecto.

Una vez emitido el título de crédito este es suficiente para que se proceda al cobro, sin que se requiera de otro documento para su ejecutividad. La misma naturaleza tiene el acto resolutorio o sentencia ejecutoriada en la cual se determine la obligación.

2.1.3. DEL AUTO DE PAGO

El auto de pago es el documento que contienen la orden de la autoridad para que se proceda al pago; en la cual se harán constar todos los datos de relevancia para que la administración tributaria haga conocer sus pretensiones, al hasta ese momento posible deudor.

Pero para que se emita el auto de pago es esencial que hayan transcurrido ocho días luego de que se haya notificado con la emisión del título de crédito al obligado para que dentro de ese plazo el deudor pueda plantear las observaciones u objeciones que crea pertinentes con respecto al título emitido en su contra; y, sin que se haya cancelado la obligación o se hayan solicitado facilidades de pago (de ser esta susceptible de facilidades), bajo orden del funcionario ejecutor se emitirá el correspondiente auto de pago; dentro del auto de pago el funcionario ejecutor ordenara que tanto el deudor como sus garantes o ambos paguen o dimitan bienes en el término de tres días, dejándoles saber que de incumplir se ordenara el embargo de bienes que cubran el monto de la deuda así como también los intereses y las costas a las que hubiere lugar; hay que hacer mención a que sucede en el caso de que se cobre en base a una sentencia y no exista auto de pago; esa sentencia dará origen al auto de pago ya que este es el instrumento que contiene o que se origina en virtud de lo dispuesto en la sentencia, como sabemos los autos de pago se originan ya sea en los títulos de crédito, sentencias y resoluciones que contengan una obligación pendiente de pago.

En este punto es esencial sacar a colación la figura de la responsabilidad solidaria ente el deudor principal y terceros que solidariamente también son responsables de ese pago ya que el funcionario recaudador puede

decidir a quién cobrar y en la práctica se traduce que el auto de pago va dirigido para ambos; otro aspecto esencial que ya señalamos anteriormente pero que cabe volver a recalcar y es esa facultad del funcionario que al igual que un juez puede ordenar medidas cautelares para garantizar el cumplimiento de la obligación.

2.1.4. ACUMULACIÓN DE PROCESOS

En el caso de existir más de dos procedimientos coactivos tributarios en contra de un mismo sujeto obligado no importa de qué tipo de obligaciones se traten se puede decretar la acumulación de acciones y procesos esto obedeciendo a principios de celeridad y economía procesal, mas es importante que esta acumulación se dé antes de que exista orden de remate dentro de cualesquiera de los procesos, estuviere vencido el plazo para deducir excepciones, hubiese pendiente una acción del órgano contencioso tributario o una acción de nulidad; mas el mismo código tributario en el artículo 235 nos pone las reglas del juego al momento de realizar la acumulación :

Acumulación de acciones.- Podrá impugnarse en una sola demanda dos o más resoluciones administrativas diversas, que no sean incompatibles, siempre que guarden relación entre sí, se refieran al mismo sujeto pasivo y a una misma administración tributaria, aunque correspondan a ejercicios distintos. También en una misma demanda podrá pedirse se declare la prescripción de varias obligaciones tributarias de un sujeto pasivo, aun de distinto origen, siempre que correspondan a la misma administración tributaria (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 55).

En lo concerniente a la prelación, este tema hace relación a que de existir este particular entre dos o más administraciones y ambas tengan derecho a cobro pero una tenga privilegio de cobro establecido por la ley, sobre la otra, no se aplicara o se tomara en cuenta a la acumulación de procesos

que se haya decretado con posterioridad a las tercerías que estas entidades interpusieren para lograr cobrar.

La prelación es un orden de preferencia que establece la ley para poder ejercer la acción de cobro; es así que la prelación de los créditos tributarios y de sus intereses tienen preferencia de cobro sobre los bienes del deudor; más, esto no es absoluto ya que la ley determina ciertos créditos que tienen preferencia sobre los tributarios; estos están normados en el Artículo 57 del Código Tributario:

1. Las pensiones alimenticias debidas por la ley;
2. En los casos de prelación de créditos, los del Seguro General Obligatorio por aportes, primas, fondos de reserva, convenios de purga de mora patronal, multas, descuentos u otros que generen responsabilidad patronal y por créditos concedidos a los asegurados o beneficiarios, serán privilegiados y se pagarán en el orden señalado en el artículo 2374 del Código Civil;
3. Lo que se deba al trabajador por salarios o sueldos, participación en las utilidades; bonificaciones, fondo de reserva, indemnizaciones y pensiones jubilares, de conformidad con la ley; y,
4. Los créditos caucionados con prenda o hipoteca, siempre que se hubieren inscrito legalmente antes de la notificación con la determinación del crédito tributario” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 13).

Al momento del cobro estos créditos tienen preferencia de cobro sobre los tributarios.

De igual manera de haber varios acreedores de un mismo sujeto pasivo pero por varios créditos la ley estipula el siguiente orden: Artículo 58 Código Tributario:

1. “[...] fisco, consejos provinciales, municipalidades y organismos autónomos [...]” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 13).

2.1.5. DE LA CITACIÓN

El procedimiento de la citación se halla establecido dentro del Código de Procedimiento Civil Ecuatoriano y dice: “Art. 73.- Citación es el acto por el

cual se hace saber al demandado el contenido de la demanda o del acto preparatorio y las providencias recaídas en esos escritos” (Código de Procedimiento Civil, 2011: Página No. 14)

El código tributario sobre la citación nos dice en el Artículo 163:

“Art. 163.- Citación y notificación.- La citación del auto de pago se efectuará en persona al coactivado o su representante, o por tres boletas dejadas en días distintos en el domicilio del deudor, en los términos del artículo 59 y siguientes, por el Secretario de la oficina recaudadora, o por el que designe como tal el funcionario ejecutor, y se cumplirán además, en lo que fueren aplicables, los requisitos de los artículos 108 y 109.” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 37)

Hay que comenzar aclarando que el domicilio del sujeto pasivo en el cual la administración tributaria ejercerá las debidas acciones será siempre aquel que la ley determina, esto en razón del tipo de contribuyente; más la administración siempre velara por hacer uso del domicilio que más le convenga para proceder al cobro, por ejemplo más le convendrá el lugar en donde se hallen los bienes del coactivado que el lugar que este haya señalado, esto a efectos de poder tener mayor facilidad de ser el caso para interponer medidas precautelatorias. En esta primera parte de la disposición lo que nos dice es que en caso de que no se pueda citar en persona se procederá a la citación por tres boletas; hay que dejar en claro, en el ámbito tributario, en dónde se considera el domicilio de un contribuyente la ley nos dice que este será para las personas naturales: “Art. 59 (...)el lugar de su residencia habitual, donde ejerzan sus actividades económicas, aquel donde se encuentren sus bienes o donde se produzca el hecho generador” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 13); para los extranjeros la ley determina en qué casos se los considerara con domicilio tributario dentro del país y estos son:

“Art. 60 (...) se considerarán domiciliados en el Ecuador los extranjeros que, aunque residan en el exterior, aparezcan percibiendo en el Ecuador cualquier clase de remuneración, principal o adicional; o ejerzan o figuren ejerciendo funciones de dirección, administrativa o técnica, de representación o de mandato, como expertos, técnicos o profesionales, o

a cualquier otro título, con o sin relación de dependencia, o contrato de trabajo en empresas nacionales o extranjeras que operen en el país. Se tendrá, en estos casos, por domicilio el lugar donde aparezcan ejerciendo esas funciones o percibiendo esas remuneraciones; y si no fuere posible precisar de este modo el domicilio, se tendrá como tal la capital de la República” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 13 y 14).

Lo relativo a las personas jurídicas se halla normado en el artículo 61:

Para todos los efectos tributarios se considera como domicilio de las personas jurídicas:

1. El lugar señalado en el contrato social o en los respectivos estatutos; y,
2. En defecto de lo anterior, el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurriera el hecho generador (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 14).

Esto es lo básico que se debe saber al momento de citar con el auto de pago a fin de evitar errores; más, la ley da la facultad para que los contribuyentes se señalen domicilio especial y será este en el que se deberá cumplir con sus obligaciones tributarias; más este auto señalamiento de domicilio que se lo realizan los sujetos pasivos para sí, está supeditado a la aprobación de la autoridad es decir de la administración tributaria, esta decidirá si es conveniente o no el domicilio que se imponen los sujetos pasivos, la administración vera lo que más le convenga al momento de proceder al cobro como se dijo en líneas anteriores.

De haber personas que estén domiciliadas en el exterior sean estas responsables de tributos o contribuyentes, deberán nombrar a un representante, este representante debe fijar domicilio en el territorio nacional y comunicarlo a la administración tributaria, de no hacerlo así es decir de no comunicar a la administración sobre este domicilio, responderán por las obligaciones que surjan, aquellas personas que hagan por estas las actividades generadoras de los tributos dentro del ecuador, es decir quienes aquí les representan o quienes tuvieren los bienes generadores de los tributos de estas personas extranjeras; y se

entenderá como el domicilio de las extranjeras al domicilio de sus representantes en el Ecuador.

Entendido en donde se debe citar con el auto de pago es importante a la vez conocer que se debe hacer al momento de citar y como subsanar los posibles problemas que se pueden dar al momento de la citación; es así que, cuando se trata de citación personal esta se la entrega en el domicilio o en el lugar de trabajo del contribuyente con obligaciones pendientes de pago a su vez la sola firma de este sea el sujeto pasivo o su representante bastara para perfeccionar el acto de citación pero de darse el problema de que este se negare a firmar se deberá dejar constancia de esto y hacer uso de un testigo el cual firmara y dará fe de la actitud del citado.

Uno de los problemas más comunes al momento de citar es el caso de que sea imposible por cualquier motivo localizar al contribuyente moroso o a su representante de ser el caso, se utiliza la forma de citar conocida como por boletas en la cual se realizara mediante visitas al domicilio siguiendo las reglas que sobre el domicilio anteriormente describimos (tomando siempre el citador la precaución de cerciorarse de que ese sea el lugar correcto), quien reciba la boleta debe dar sus datos personales así como firmar para constancia de que se procedió con la entrega de la boleta más si no quiere o no puede firmar se dejara constancia a través de una testigo el cual lo corroborara con su firma.

Sobre el contenido de la boleta debemos señalar: “Art 109 [...] La boleta contendrá: fecha de notificación; nombres y apellidos, o razón social del notificado; copia auténtica o certificada del acto o providencia administrativa de que se trate; y, la firma del notificador [...]” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 24).

Estas son las formas principales por las cuales se le hace conocer al coactivado del inicio de la acción coactiva más nuestra ley estipula una tercera la cual se la realiza por la prensa únicamente cuando se trate de herederos o sea imposible determinar de manera clara el domicilio de un contribuyente el código tributario al respecto nos dice:

Art. 111.- Notificación por la prensa.- Cuando las notificaciones deban hacerse a una determinada generalidad de contribuyentes, o de una localidad o zona; o, cuando se trate de herederos o de personas cuya individualidad o residencia sea imposible de determinar, o el caso fuere el previsto en el artículo 60 de este Código, la notificación de los actos administrativos iniciales se hará por la prensa, por tres veces en días distintos, en uno de los periódicos de mayor circulación del lugar, si lo hubiere, o en el del cantón o provincia más cercanos.

Estas notificaciones contendrán únicamente la designación de la generalidad de los contribuyentes a quienes se dirija; y, cuando se trate de personas individuales o colectivas, los nombres y apellidos, o razón social de los notificados, o el nombre del causante, si se notifica a herederos, el acto de que se trate y el valor de la obligación tributaria reclamada (Codigo Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 24).

Es importante recalcar que por mandato de la ley la citación con el auto de pago surtirá efecto 10 días después de la última publicación, y de igual manera los sujetos pasivos tienen el derecho de señalar domicilio para las futuras providencias y actuaciones.

Recordemos en este punto lo que nos dice la ley supletoria el Código de Procedimiento Civil sobre los efectos de la citación:

Art. 97.- Son efectos de la citación:

1. Dar prevención en el juicio al juez que mande hacerla;
2. Interrumpir la prescripción;
3. Obligar al citado a comparecer ante el juez para deducir excepciones;
4. Constituir al demandado poseedor de mala fe, e impedir que haga suyos los frutos de la cosa que se le demanda, según lo dispuesto en el Código Civil; y,
5. Constituir al deudor en mora, según lo prevenido en el mismo Código (Código de Procedimiento Civil, 2011: Página No. 19).

Más debemos así mismo conocer los efectos de la citación; cuando ha habido éxito al momento de citar se procederá de inmediato con el proceso pertinente, en caso de que fuese imposible encontrar al coactivado la ley faculta a la administración para que siga el proceso en rebeldía, siempre y cuando se hallan usado todas las maneras que

existen en la ley para darle a conocer al coactivado del inicio del proceso en su contra.

2.1.6. DE LAS MEDIDAS PRECAUTELARIAS

El maestro Guillermo Cabanellas nos da una idea de lo que significa cautelar en el ámbito legal: “**Cautelar:** Prevenir, adoptar precauciones, precaver” (*Diccionario Jurídico Guillermo Cabanellas*, Internet: sección “C”).

Con respecto a las medidas cautelares que se emplean dentro de los procedimientos coactivos tributarios la ley nos dice en su artículo 164:

El ejecutor podrá ordenar, en el mismo auto de pago o posteriormente, el arraigo o la prohibición de ausentarse, el secuestro, la retención o la prohibición de enajenar bienes.

Al efecto, no precisará de trámite previo. [...] (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 37)

Lo que este artículo nos dice es que el funcionario ejecutor tiene la potestad de solicitar medidas precautelarias de la o las obligaciones que están pendientes de pago, medidas estas que pueden ser reales o personales; dentro de las primeras cuando se determina por ejemplo el secuestro de vehículos, solicitándolo a la Agencia Nacional de tránsito o al organismo pertinente (en el caso de Cuenca a la EMOV), puede ser también la retención de fondos y cuentas solicitándolo a nivel nacional a la Superintendencia de bancos y seguros y a su vez también a la Superintendencia de economía popular y solidaria, otra medida es la prohibición de enajenar bienes inmuebles que cubran el monto de la obligación solicitándolo al registro de la propiedad del lugar donde se halle dichos bienes; al hablar de las medidas personales tenemos la prohibición de salida del país solicitada a la dirección nacional de migración.

Estas medidas no requieren de trámite previo, lo cual agiliza el proceso, a su vez estas medidas pueden ser adoptadas por la administración ya sea dentro del auto de pago o con posterioridad a este, a través de una

providencia, en virtud de las circunstancias y del caso en el que la administración se halle y decida.

La administración siempre está en la práctica buscando el asegurar el cobro; así, se pueden interponer ya sea una, varias o todas estas medidas a la vez o con posterioridad en virtud como se dijo de la necesidad y además se las adopta en virtud del monto de la obligación ya que resultaría absurdo el hecho de que por ejemplo una persona que adeuda 20 dólares por motivo de multas tributarias se le imponga como medida cautelar la prohibición de enajenar un bien inmueble valorado en 100.000 dólares. Lo que tiende la administración en la práctica es proporcionalidad al momento de interponer una medida precautelar, esta proporcionalidad se refleja en la sana crítica que tiene el funcionario ejecutor al momento de imponer la medida, busca justicia al momento del cobro, lo suficiente para ambas partes.

Una vez que se ha citado al sujeto pasivo con el auto de pago este tiene 3 días para proceder al pago de la obligación o dimitir bienes que cubran dicho monto más de no darse ni lo uno ni lo otro, se ordenara de ser el caso, el embargo de bienes, es decir aquellos que fueron sujetos de secuestro, retención o prohibición de enajenar pasaran a manos de la administración para hacerse de estos y satisfacer la obligación; cabe señalar que se puede oponer el deudor al auto de pago en cualquier momento esta oposición la resuelve la Jueza o el Juez de lo Contencioso Tributario.

El último inciso de Artículo 164 del Código Tributario nos dice:

En caso de que el sujeto pasivo afectado por la imposición de las medidas cautelares mencionadas en el inciso primero, impugne la legalidad de las mismas, y en sentencia ejecutoriada se llegare a determinar que dichas medidas fueron emitidas en contra de las disposiciones legales consagradas en este Código, el funcionario ejecutor responderá por los daños que su conducta haya ocasionado, sin perjuicio de la responsabilidad penal a que hubiere lugar (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 37).

Este artículo habla de la responsabilidad del Funcionario ejecutor en caso de que hubiere ilegalidad en las medidas cautelares impuestas en contra del sujeto pasivo más aquí se entienden también los casos de falta de proporcionalidad de dichas medidas; de impugnarse dichas medidas ilegales o desproporcionadas quien responderá será el funcionario ejecutor, en caso de serle favorable la resolución al sujeto pasivo, el funcionario responderá incluso con sus propios bienes.

2.2. SOLEMNIDADES SUSTANCIALES DE LOS PROCEDIMIENTOS COACTIVOS

En el ámbito legal tenemos que todo procedimiento de ejecución tiene solemnidades las cuales de omitirse puede causar la nulidad del proceso estas solemnidades garantizan el debido proceso dentro del procedimiento, en este caso el coactivo tributario no es la excepción; estas solemnidades se hayan reguladas en nuestro código tributario ecuatoriano en el Artículo 165:

Art. 165.- Solemnidades sustanciales.- Son solemnidades sustanciales del procedimiento de ejecución:

- 1.- Legal intervención del funcionario ejecutor;
- 2.- Legitimidad de personería del coactivado;
- 3.- Existencia de obligación de plazo vencido, cuando se hayan concedido facilidades para el pago;
- 4.- Aparejar la coactiva con títulos de crédito válidos o liquidaciones o determinaciones firmes o ejecutoriadas; y,
- 5.- Citación legal del auto de pago al coactivado (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 38)

2.3. DEL EMBARGO

El embargo es la acción que toma la administración para hacer efectivo el cobro de la obligación pendiente de pago que tienen los sujetos pasivos, el embargo se da siempre y cuando no se hubiere cancelado la obligación

pendiente en el tiempo que le determino la ley, que los bienes dimitidos estuvieren fuera del país o no cubran el monto de la obligación, o la dimisión fuera maliciosa; el funcionario ejecutor solicitara el embargo de bienes ya sea aquellos que fueren ya objeto de medidas cautelares o aquellos que la ley determina según el orden de preferencia establecido en el Artículo 166 del Código Tributario:

[...] dinero, metales preciosos, títulos de acciones y valores fiduciarios; joyas y objetos de arte, frutos o rentas; los bienes dados en prenda o hipoteca o los que fueren materia de la prohibición de enajenar, secuestro o retención; créditos o derechos del deudor; bienes raíces, establecimientos o empresas comerciales, industriales o agrícolas [...] (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 38)

El funcionario ejecutor debe acompañar para el embargo todos los documentos necesarios, que prueben que el bien es embargable, por ejemplo en el caso de inmuebles nos remitimos al Código de Procedimiento Civil que en su Artículo 445 cuando nos dice:

Para proceder al embargo de bienes raíces, el juez se cerciorará, por medio del respectivo certificado del registrador de la propiedad, de que los bienes pertenecen al ejecutado y de que no están embargados, ni en poder de tercer poseedor o tenedor inscrito, como arrendatario, acreedor anticrético, etc.

El certificado del registrador de la propiedad comprenderá los linderos del inmueble de cuyo embargo se trata, embargo que, en ningún caso, se extenderá más allá de dichos linderos, bajo la responsabilidad personal y pecuniaria del empleado que practique la diligencia. En caso de contravenirse a esta orden, el juez dispondrá la rectificación debida, después de cerciorarse de la verdad del hecho [...] (Código de Procedimiento Civil, 2011: Página No. 71);

De igual manera una vez se haya llevado acabo el embargo se deberá notificar a todas aquellas personas que tengan sobre esos bienes derechos reales para que ejerzan sus derecho como terceristas.

Cabe destacar que no todos los bienes son embargables en el ámbito tributario así la ley para explicar esta parte recurre al Código Civil al manifestar que no son embargables los bienes señalados en el Artículo 1634 de este cuerpo legal:

[...] No son embargables:

1.- Los sueldos de los funcionarios y empleados públicos, comprendiéndose también aquellos que prestan servicios en la Fuerza Pública. Tampoco lo serán las remuneraciones de los trabajadores.

La misma regla se aplica a los montepíos, a las pensiones remuneratorias que deba el Estado, y a las pensiones alimenticias forzosas.

Sin embargo, tanto los sueldos como las remuneraciones a que se refiere este ordinal, son embargables para el pago de alimentos debidos por ley;

2.- El lecho del deudor, el de su cónyuge, los de los hijos que viven con él y a sus expensas, y la ropa necesaria para el abrigo de todas estas personas;

3.- Los libros relativos a la profesión del deudor, hasta el valor de ochocientos dólares de los Estados Unidos de América, y a elección del mismo deudor;

4.- Las máquinas e instrumentos de que se sirve el deudor para la enseñanza de alguna ciencia o arte, hasta dicho valor y sujetos a la misma elección;

5.- Los uniformes y equipos de los militares, según su arma y grado;

6.- Los utensilios del deudor artesano o trabajador del campo, necesarios para su trabajo individual;

7.- Los artículos de alimento y combustible que existan en poder del deudor, en la cantidad necesaria para el consumo de la familia durante un mes;

8.- La propiedad de los objetos que el deudor posee fiduciariamente;

9.- Los derechos cuyo ejercicio es enteramente personal, como los de uso y habitación;

10.- Los bienes raíces donados o legados con la expresión de no embargables, siempre que se haya hecho constar su valor al tiempo de la entrega por tasación aprobada judicialmente. Pero podrán embargarse por el valor adicional que después adquirieren.

11.- El patrimonio familiar; y,

12.- Los demás bienes que leyes especiales declaren inembargables (Código Civil Ecuatoriano, 2013: Página No. 265 y 266).

A partir de esto la ley tributaria crea modificaciones a los numerales anteriores buscando dar mayores seguridades a la administración y a los sujetos pasivos ya que queda muy amplio el espectro en el que el

embargo puede actuar de regirse únicamente por lo que dice el Código Civil, en este artículo el 167 del Código Tributario el legislador lo que protege son sus intereses ya que si el sujeto pasivo queda desprovisto de estos bienes no podrá generar ingresos con los cuales cubrir las demás o futuras obligaciones que tenga así como tampoco cubrir sus necesidades, se protege allá de lo que dice el código civil; en lo pertinente el inciso 2 y siguientes de este artículo dicen lo siguiente:

- [...]a) Los muebles de uso indispensable del deudor y de su familia, excepto los que se reputen suntuarios, a juicio del ejecutor;
- b) Los libros, máquinas, equipos, instrumentos, útiles y más bienes muebles indispensables para el ejercicio de la profesión, arte u oficio del deudor, sin limitación; y,
- c) Las máquinas, enseres y semovientes, propios de las actividades industriales, comerciales o agrícolas, cuando el embargo parcial traiga como consecuencia la paralización de la actividad o negocio; pero en tal caso, podrán embargarse junto con la empresa misma [...] (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 38)

Todo lo antes anotado es lo que día a día la administración tributaria evita embargar en su accionar, más existen otros ámbitos en los que el embargo actúa es así que tenemos por ejemplo:

a) **EMBARGO DE EMPRESAS**

Por disposición legal se pueden embargar empresas para cubrir con las obligaciones tributarias pendientes de pago, Artículo 168 Código Tributario Ecuatoriano: “(...)empresas comerciales, industriales o agrícolas, o de actividades de servicio público(...)” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 39), en este embargo, deben intervenir por disposición y señalamiento del ejecutor un alguacil y un depositario los cuales serán designados para cumplir estas funciones por la administración más es importante señalar que el ejecutor será responsable también de designar un interventor quien actuara como administrador adjunto con el gerente, administrador o dueño de la empresa, el interventor debe cumplir con el giro del negocio y obviamente

lograr la recaudación del tributo, el interventor debe de manera periódica informar sobre su gestión, sobre su labor dentro de la empresa intervenida, así mismos, tiene derecho a percibir una remuneración que saldrá de las arcas de dicha empresa.

Al ser acreedor la administración de un socio o accionista también podrá:

Art. 31.- (Sustituido por el Art. 100 de la Ley s/n, R.O. 249-S, 20-V-2014).- Los acreedores personales de un socio o accionistas durante la existencia de una compañía, podrán:

1. Solicitar la prohibición de transferir participaciones o acciones.
2. Embargar las acciones que le correspondan, las cuales podrán ser rematadas a valor de mercado, de conformidad con las disposiciones del Código de Procedimiento Civil.

Los derechos económicos inherentes a la calidad de accionista, serán ejercidos por la persona en cuyo beneficio se dictó el embargo.

No son susceptibles de embargo las cuotas o participaciones que correspondan al socio de una compañía de responsabilidad limitada en el capital social.

3. Embargar las utilidades que les correspondan previa deducción de lo que el socio o accionista adeudare por sus obligaciones sociales;

Las medidas reseñadas en los numerales 1 y 2 se efectuarán con la inscripción en el libro respectivo.

Los perjudicados por el abuso de la personalidad jurídica, en los casos previstos en el Art. 17 de esta Ley, tendrán los mismos derechos que por virtud de este artículo se les confiere a los acreedores de los accionistas, con arreglo a lo previsto en el Código de Procedimiento Civil.

Una vez disuelta la compañía el acreedor personal, podrá embargar la parte o cuota que corresponda al socio o accionista en la liquidación (Compañías, 2014: Página No. 9)

b) EMBARGO DE CRÉDITOS

El embargo de créditos es otra de las formas en que la Administración Tributaria busca ejercer la acción de cobro consiste en notificarle con la orden de cobro a aquella persona natural o jurídica que sea deudora del coactivado para que se abstenga de realizarle a este el pago y de esta manera se lo realice a la administración para cubrir la obligación pendiente de pago.

Una vez notificado el deudor del coactivado, tiene tres días para presentar objeciones más de no hacerlo en los tres días o si con posterioridad a estos tres días realiza el pago al acreedor coactivado, el deudor será responsable solidariamente de la obligación tributaria pendiente de pago; la ley es clara al momento de señalar que sucede de realizarse el pago por parte del deudor del coactivado en el Art. 169 inciso 3 del Código Tributario señala:

[...] Consignado ante el ejecutor el valor total del crédito embargado, se declarará extinguida la obligación tributaria y se dispondrá la inscripción de la cancelación en el registro que corresponda; pero si sólo se consigna el saldo que afirma adeudar, el recibo de tal consignación constituirá prueba plena del abono realizado (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 39).

En este inciso cabe remarcar que si el deudor ya ha cancelado parte de la deuda al coactivado, la administración le reconocerá aquella parte y deberá abonar únicamente lo faltante del crédito, más debe haber pruebas de los abonos realizados por parte del deudor del coactivado sobre aquel crédito que se desea embargar por parte de la administración.

Los embargos se realizan siempre con apoyo de la fuerza pública la cual por ley está obligada a asistir a la administración tributaria, en el caso que nos concierne están obligados a asistir a los funcionarios recaudadores cuanto estos los requieran para el cumplimiento de sus funciones.

Muchos son los casos en los que es imposible que la administración se haga de los bienes que se ha determinado sean embargados esto por oposición de los deudores , es aquí cuando la ley permite que los funcionarios ejecutores procedan al decerrajamiento como lo determina la ley con previa orden de allanamiento y bajo su responsabilidad para ingresar al lugar donde se hallen o se presuma se encuentren bienes embargables, de tratarse de cofres o cajas fuertes en las cuales hubiesen o se presumiere hay bienes embargables , se procederá a sellarlas por parte del alguacil a cargo y se las llevara a la oficina del ejecutor para que dentro de los tres días siguientes se proceda a la apertura de la misma en presencia del ejecutor, secretario, alguacil, depositario, coactivado o

representante de este; en caso de no presentarse el coactivado o su representante se la abrirá en presencia de todos los antes a estos mencionados más dos testigos y se dejara constancia en acta firmada por todos los presentes de todo lo actuado, a más del inventario que se realizara sobre los bienes que serán entregados al depositario.

En el caso de que se trate de embargar bienes sobre los cuales ya existan medidas cautelares pero que estas medidas hayan sido emitidas por parte de jueces ordinarios o especiales, este embargo que se quiere realizar por parte del funcionario ejecutor prevalecerá sobre los anteriores más se debe notificar al juez que emitió tales medidas para que este a su vez notifique a los acreedores que las solicitaron para que puedan ejercer su acción como terceristas de así decidirlo; al examinar la ley supletoria es decir Código de Procedimiento Civil en el Artículo 439 inciso 2 se halla también normado y dice:

[...]La prohibición de enajenar, la retención o el secuestro no impiden el embargo; y decretado éste, el juez que lo ordena oficiará al que haya dictado la medida preventiva, para que notifique al acreedor que la solicitó, a fin de que pueda hacer valer sus derechos como tercerista, si lo quisiere. Las providencias preventivas subsistirán, no obstante el embargo, sin perjuicio del procedimiento de ejecución para el remate. [...] (Código de Procedimiento Civil, 2011: Página No. 70).

Los bienes embargados judicialmente y que se hallen en manos del depositario pasaran a manos del nuevo depositario que el funcionario ejecutor designare o puede nombrar nuevamente a ese funcionario que ya los tiene como depositario de dichos bienes.

Existe una excepción al momento de hablar del embargo de créditos y es cuando la obligación tributaria carece de preferencia por el hecho de que el crédito que se pretende embargar sea de aquellos que la ley determina que prevalecen sobre las obligaciones tributarias pendientes de cobro, es menester transcribir el Artículo 57 del código tributario en el cual nos dice:

Art. 57.- Privilegio y prelación.- Los créditos tributarios y sus intereses, gozan de privilegio general sobre todos los bienes del deudor y tendrán prelación sobre cualesquiera otros, a excepción de los siguientes:

1. Las pensiones alimenticias debidas por la ley;

2. En los casos de prelación de créditos, los del Seguro General Obligatorio por aportes, primas, fondos de reserva, convenios de purga de mora patronal, multas, descuentos u otros que generen responsabilidad patronal y por créditos concedidos a los asegurados o beneficiarios, serán privilegiados y se pagarán en el orden señalado en el artículo 2374 del Código Civil;
3. Lo que se deba al trabajador por salarios o sueldos, participación en las utilidades; bonificaciones, fondo de reserva, indemnizaciones y pensiones jubilares, de conformidad con la ley; y,
4. Los créditos caucionados con prenda o hipoteca, siempre que se hubieren inscrito legalmente antes de la notificación con la determinación del crédito tributario.” (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 13)

Entonces nos queda más que claro que la ley limita esta potestad o facultad que tiene la administración tributaria para lograr ejercer la acción de cobro en virtud de dar privilegio a ciertas obligaciones que se consideran en la ley como más importantes en cuanto al orden en que deben satisfacerse.; por ejemplo al hablar de las pensiones alimenticias la ley que rige protege intereses de terceros en este caso el del menor que necesita esas pensiones para su sustento.

De darse estos hechos la administración tributaria siempre busca cobrar y puede incluso hacerlo como tercerista de ser pertinente y necesario.

Así mismo la ley nos dice que las medidas preventivas adoptadas por los jueces sean estos ordinarios o especiales subsistirán al tiempo de las de embargo ordenado por el funcionario ejecutor, así como también lo harán, al momento del procedimiento de remate para dar cumplimiento a la acción coactiva, posteriormente se notificara al juez que dispuso las medidas esto si se iniciase el procedimiento de remate; de darse el remate en sí y posteriormente haberse ejecutoriado el auto de adjudicación de los bienes, se tendrán por canceladas dichas medidas impuestas por los jueces ordinarios o especiales, luego para dar validez al acto se notificara al juez que las ordeno y al registrador que corresponda; la cancelación de dichas medidas preventivas es tasita, ya que se entienden canceladas por haberse ejecutoriado el auto de adjudicación, este proceso no admite oposición ni intervención del juez especial u ordinario que adopto aquellas medidas, solamente se le hace saber que

está hecho, la efectividad de la cancelación se da al momento de la notificación al juez y al registrador pertinente de ser el caso.

Lo explicado anteriormente consta en el Artículo 173 del Código Tributario.

Cabe el interrogarnos que sucede cuando 2 administraciones tributarias quieren ejercer embargo sobre un mismo contribuyente la ley lo soluciona en el Artículo 174 del Código Tributario y básicamente dice que de suceder esto no se cancelara el embargo que lo solicite un ejecutor de una administración tributaria con posterioridad a otro de administración tributaria diferente, más el artículo 58 del código tributario habla sobre una prelación que existe de darse este particular y dice:

Art. 58.- Prelación de acreedores.- Cuando distintos sujetos activos sean acreedores de un mismo sujeto pasivo por diferentes tributos, el orden de prelación entre ellos será: fisco, consejos provinciales, municipalidades y organismos autónomos. (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 13)

Pero el artículo 174 impide que se aplique esta prelación, mas faculta a que la administración tributaria que quiso interponer medidas con posterioridad a las medidas adoptadas por otra administración tributaria, pueda ejercer su derecho como tercerista coadyuvante y ahí si una vez cobrado por la primera administración tributaria, adoptar las medidas pertinentes y beneficiarse de su derecho de prelación para el cobro.

2.4. LAS TERCERÍAS

Guillermo Cabanellas define a las tercerías de la siguiente manera:

Tercería: (...) **DE DOMINIO.** Reclamación procesal planteada entre dos o más litigantes, por quien alega ser propietario de uno o más de los bienes litigiosos en tal causa. | **DE MEJOR DERECHO.** Reclamación que en un pleito, ya en trámite, interpone quien se estima con derecho a ser reintegrado de su crédito con preferencia al acreedor ejecutante, si se trata de juicio ejecutivo, o con prelación crediticia general o especial en cualquier otro juicio (*Diccionario Jurídico Guillermo Cabanellas*, Internet: sección "T").

El Artículo 497 del código de Procedimiento Civil nos dice claramente que son las tercerías excluyentes: “Art. 497.- Las tercerías son excluyentes o coadyuvantes; excluyentes, las que se fundan en el dominio de las cosas que se va a rematar; y coadyuvantes las demás” (Código de Procedimiento Civil, 2011: Página No. 79).

La tercería es el derecho que asiste a todo acreedor para que se le pague su crédito, en el procedimiento coactivo tributario se dan las tercerías cuando la administración ejerce la acción de cobro y un particular interviene como tercerista, este derecho se aplica cuando un deudor tiene varios acreedores y se ha iniciado por parte de alguno de ellos un proceso de cobro, es en este momento cuando uno de los acreedores puede hacer uso de la tercería para intervenir dentro de ese proceso iniciado y exigir se le pague lo debido, es un derecho que se ve muy relacionado con la prelación de crédito es decir aquel orden que establece la ley en virtud de la preferencia del crédito de que se trate, éste acreedor interviene como tercero, no es parte actora ni demandada, lo único que busca es no verse perjudicado con el pago a otros acreedores en lugar de a él.

Existen las tercerías coadyuvantes y las excluyentes; al hablar de las primeras estas se dan en lo concerniente al procedimiento coactivo tributario iniciado por la administración desde que se ha decretado el embargo hasta antes del remate, presentada la tercería por uno de los acreedores esta no suspende el progreso de la ejecución; es esencial recalcar que se debe acompañar siempre a la tercería el título en el que fundamente su derecho como acreedor de ese deudor coactivado, y así una vez realizado el remate de haber remanente este cobrara su crédito, hay que tener en cuenta que el pago al tercerista procede siempre que el deudor coactivado consienta en ello y así lo exprese al ejecutor y también que no existan terceristas tributarios ya que estos como sabemos tiene cobro preferente.

El artículo 176 del Código Tributario nos dice que cuando existan diferencias entre el saber que crédito es preferente de haber varios

acreedores que sean tributarios o no y que quieran ejercer el cobro a un mismo deudor coactivo, la decisión sobre la preferencia la tomara el funcionario ejecutor más esta decisión se puede apelar dentro de tres días ante la Jueza o el Juez de lo Contencioso Tributario pero si el conflicto es entre acreedores no tributarios el ejecutor depositara en una cuenta designada para el efecto por el Consejo de la Judicatura a órdenes de la jueza o juez competente, el Artículo 222 del código tributario encontramos la competencia de los jueces de lo Contencioso Tributario y sobre el tema analizado lo hallamos en el inciso 3 de mismo Artículo y dice:

Art. 222.- Otros asuntos de su competencia.- Corresponde también al Tribunal Distrital de lo Fiscal el conocimiento de los siguientes asuntos:
[...]3.- De los recursos de apelación de providencias dictadas en el procedimiento de ejecución, en los casos de los artículos **176**, 191 y 209; y, de los recursos de nulidad, en los determinados en los ordinales 1, 2 y 3 del artículo 207;[...] (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página 51 y 52).

Lo concerniente a la tercería coadyuvante y la decisión de preferencia se halla normado en el Artículo 176 del Código Tributario Ecuatoriano.

En segundo lugar en lo que respecta a las tercerías excluyentes; a estas también se las llama como de dominio, en el caso de iniciarse una coactiva y en esta ordenado el embargo de un bien mueble o inmueble, el tercero que se creyere dueño del bien deberá presentarla adjuntando ya sea el título de propiedad o protestando juramento en un plazo no menor de diez días ni mayor de treinta que el ejecutor dará o determinara a su momento.

De igual manera la norma supletoria es decir el Código de Procedimiento Civil nos dice sobre la tercería excluyente:

Art. 502.- La tercería excluyente deberá proponerse presentado título que justifique el dominio en que se funde, o protestando con juramento presentarlo en el término probatorio. Si no se cumpliere con alguno de estos requisitos, o si la tercería fuere maliciosa, el juez la desechará de oficio, sin recurso alguno.

Exceptuase la tercería sobre cosas muebles, que podrá deducirse con protesta de probar el dominio en el término respectivo.

El tercerista excluyente será oído, aun cuando no presente título escrito de dominio que alega, siempre que asegure con juramento haberse perdido el original o la matriz, o que adquirió la cosa por prescripción extraordinaria o por sucesión intestada (Código de Procedimiento Civil, 2011: Página No.80)

Como sabemos el ente encargado de conocer y resolver las tercerías sea excluyente o coadyuvante, es el funcionario ejecutor en caso de apelación lo será la Jueza o el Juez del Tribunal de lo Contencioso Tributario; sea como fuere el caso mientras no se resuelva se da diferente tratamiento a los procesos coactivos iniciados en virtud de la manera en que se presentaron las tercerías, es así que en primer lugar hablando de la tercería excluyente presentada con título de dominio, se suspenderá el proceso coactivo que esté vigente hasta ese momento, a menos que el funcionario ejecutor decida embargar otros bienes, de darse así el ejecutor cancelara el primer embargo, embargara esos otros bienes y procederá a dar continuación a la coactiva, en segundo lugar si la tercería se la dedujere con el juramento de ser propietario es decir de presentar el título que le avala como tal más adelante , no se suspende la coactiva , más si se llegare a dar el remate no surtirá efecto la adjudicación de los bienes hasta que se desestime por parte del juez dicha tercería.

De darse la desestimación de la tercería aquel que la propuso correrá con las costas que causo tal incidente y también a los intereses calculados al máximo convencional, se tomara para calcular los intereses la oferta de aquel postor en el caso de llegar al remate y estas intereses beneficiaran a aquel postor, se los cobrara a través de apremio real al tercerista desestimado dentro del mismo procedimiento coactivo.

De aceptarse la tercería se cancelara el embargo y se devolverá el bien a su legítimo propietario y de darse el caso del haber llegado al remate se devolverá lo consignado por el mejor postor.

2.5. DEL REMATE

El remate es el procedimiento que sigue luego del embargo, es en el cual se verificara el valor que el bien embargado tiene a través del llamado avalúo pericial, en el cual interviene un perito que fija el valor económico del mismo, este perito debe ser probo y conocedor de la materia; así interviene también en este proceso el depositario del bien, el cual de creerlo conveniente dará las observaciones respectivas al avalúo realizado.

El avalúo de bienes inmuebles no puede ser menor al valor del avalúo practicado por la municipalidad del lugar donde se halle el bien a menos que dicho valor sea impugnado judicialmente, de igual manera el avalúo de títulos acción de compañías y efectos fiduciarios no puede ser menor al valor o cotizaciones de la bolsa y de no haber esta cotización se lo determinara en base a estudios que el perito determine.

Sobre cómo se designa el perito el código tributario nos dice que este será designado por el funcionario ejecutor, y, el coactivado podrá a su vez nombrar a otro o atenerse a lo que diga el perito nombrado por el ejecutor, queda a decisión suya, como se trata de una labor muy delicada el perito debe ser un conocedor de la experticia a realizar por mandato de la ley debe ser un individuo con los suficientes conocimientos técnicos y profesionales para cumplir a cabalidad con la diligencia a él encomendada, de preferencia deben residir en el lugar donde se hallen los bienes.

El Artículo 250 y el 252 del Código de Procedimiento Civil como norma supletoria dicen al respecto: “Art. 250.- Se nombrarán perito o peritos para los asuntos litigiosos que demanden conocimientos sobre alguna ciencia, arte u oficio” (Código de Procedimiento Civil, 2011: Página No. 43)

Art. 252.- El juez nombrará un solo perito en la persona que él escoja, de entre los inscritos de la nómina que proporcionará el Consejo de la Judicatura. No obstante, las partes podrán de mutuo acuerdo elegir el perito o solicitar que se

designe a más de uno para la diligencia, acuerdo que será obligatorio para el juez” (Código de Procedimiento Civil, 2011: Página No. 43).

Más con respecto a la ley tributaria si no hubiere perito calificado por el consejo de la judicatura para el caso específico se buscara a una persona con conocimientos suficientes sobre los bienes objetos el avalúo y que de preferencia vivan donde se tramita el proceso coactivo esto se halla normado en el Artículo 181 Código Tributario.

Los peritos deben posesionarse mediante juramento, cuando el funcionario ejecutor lo decida y se les dará un plazo no mayor de cinco días para presentar sus informes a excepción de casos especiales, por ejemplo que los bienes se hallen en lugares remotos o muy lejanos, este tiempo variara en virtud de la situación; si se llegasen a designar dos peritos uno por el funcionario ejecutor y otro por el coactivado y no haya concordancia en sus informes se nombrara a un tercero dirimente el cual no está obligado a aceptar cualesquiera de los informes sino, que de estar en desacuerdo con ambos puede plantear otro informe o a su vez, proporcionalidad entre los informes de los otros peritos, de acuerdo a los estudios que este dirimente realice.

Cuando se trate de dinero no se hará un remate ya que esto resulta ilógico lo que se hace en la práctica es cubrir con esos valores aprehendidos el monto de la obligación, hecho esto, se concluye con el procedimiento coactivo tributario, más de no ser suficiente se continuara con la coactiva y se perseguirán otros bienes del deudor y en caso de ser más que suficiente se devolverá al coactivado el sobrante.

Cuando se hayan aprehendidos bonos o valores fiduciarios la ley es clara y dice que siempre y cuando la ley permita cancelar la obligación con estos se procederá como cuando se haya aprehendido dinero, más cuando no sea posible hacer esto por ley se negociara en la bolsa y se los venderá para con el dinero producto de la venta satisfacer la obligación más de no darse la venta en 30 días se procederá al remate de las mismas en la forma común.

Una vez que ya se tenga fijado el valor de los bienes se procederá con el remate, subasta o venta directa según el caso, para este efecto se convocara por la prensa haciendo uso de tres publicaciones en días distintos, en el diario de mayor circulación de la provincia o del cantón donde se hallen los bienes y estas publicaciones surtirán efecto a partir del día siguiente de la última publicación, las publicaciones harán constar todo lo relativo al bien, valor del mismo y todo lo que el ejecutor crea necesario mas no el nombre del coactivado.

Para poder entrar al remate se deberá presentar una postura que consiste en el valor que uno está dispuesto a pagar por el bien objeto a remate más este valor no puede ser menos a las dos terceras partes del avalúo de los bienes esto en el primer señalamiento y de haberlo en el segundo la base para posturas no puede ser menor de la mitad del precio avaluado

Las posturas deben contener los nombres del postor, la oferta , la cantidad que se ofrece de contado, el plazo y la forma de pago de la diferencia así como también el domicilio donde se le ha de notificar y la firma, el domicilio no es solemnidad sustancial; de la misma forma no se aceptaran las posturas que no estén:

[...] acompañadas de un 10% del valor de la oferta, en dinero efectivo, en cheque certificado o en cheque de gerencia de banco a la orden de la autoridad ejecutora o del respectivo organismo recaudador; tampoco las que, en el primer señalamiento, ofrezcan menos de las dos terceras partes del avalúo de los bienes a rematarse, o la mitad en el segundo, ni las que fijen plazos mayores de cinco años para el pago del precio. [...] artículo 188 código Tributario (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página 43).

Una vez que se han recibido las posturas el funcionario evaluara las mismas y en base a los órdenes de preferencia de existir estos, verá si cumplen con requisitos de legalidad todo esto dentro de tres días posteriores a la fecha en la que se dio la terminación de la recepción de las posturas; si hubieren varias posturas el funcionario ejecutor llamara a subasta señalando día y hora para que concurran y así se pueda adjudicar el bien al mejor postor.



De haber varios postores se les concederá a estos quince minutos para que puedan mejorar sus ofertas por tres veces consecutivas y deberán hacerlo de forma verbal, en caso de que uno de los postores no concurra esto implica que ese postor ratifica su oferta, en caso de haber ofertas idénticas se decidirá por medio de la suerte; de la forma en que se de ese proceso se deberá dejar constancia en una acta firmada por el ejecutor el actuario y los interesados.

En este procedimiento muchas veces los sujetos pasivos se complican he allí la importancia de explicarlo.

A continuación una vez que se ha dado la oferta única o la fecha para la subasta el funcionario recaudador dentro de tres días debe decidir sobre cual postura es la elegida, debe tomar esta decisión siempre buscando lo que más le convenga a la administración es decir obviamente preferirá aquella postura, de haberla, que satisfaga completamente la obligación, y de la misma forma establecerá en qué orden se preferirán a las demás de darse el caso de que el postor privilegiado no cumpla con la misma.

De esta decisión sobre la postura si cabe impugnación ante la Jueza o el Juez de lo Contencioso Tributario, la puede presentar el coactivado, los terceristas coadyuvantes o los postores calificados, este recurso se debe conceder dentro de cuarenta y ocho horas de habérselo presentado y en el mismo plazo se debe enviar el proceso a la jueza o juez para que resuelva dentro de 10 días.

Una vez que se haya resuelto cualquier controversia o recurso se dispondrá que el postor que gano consigne en los siguientes 5 días el valor por el ofrecido, de no hacerlo así, es decir de incumplir con su oferta, se declarara la quiebra del remate y se llamara al postor que le siga en el orden de preferencia para que consigne lo por el ofrecido, más el postor que incumplió su oferta deberá pagar la diferencia que haya entre su oferta y la que le sigue en el orden de preferencia es como una penalización, esta quiebra se pagara con el monto que consigno al inicio del proceso conjuntamente con la postura y de no ser suficientes en el mismo proceso se perseguirán otros bienes; y, de darse quiebras

consecutivas se seguirá consecutivamente llamando a los demás postores siguiendo el orden señalado por el ejecutor.

De realizarse el pago por el postor preferente se le adjudicará el bien libre de todo gravamen salvo como sabemos que como tercerista haya una administración tributaria, de no haberla, se proseguirá y se devolverá lo consignado por los otros postores; el auto de adjudicación en el que consten todos los datos relativos al bien y a la subasta servirá como título de propiedad y se deberá inscribir en el registro que corresponda dependiendo del bien, si de haber saldos de pagar por parte del postor privilegiado sobre estos correrá el máximo interés convencional permitido por la ley.

La administración se asegura muy bien a que con el traspaso de propiedad del bien, en el caso de que haya saldo, también se los grave con hipoteca, prenda industrial o especial según corresponda.

Cuando el remate verse sobre bienes muebles el Artículo 195 del Código Tributario nos dice:

Art. 195.- Subasta pública.- El remate de bienes muebles, comprendiéndose en éstos los vehículos de transportación terrestre o fluvial, se efectuará en pública subasta, de contado y al mejor postor, en la oficina del ejecutor o en el lugar que éste señale.

Al efecto, en el día y hora señalados para la subasta, el ejecutor dará comienzo a la diligencia con la apertura del acta, anunciando por sí o por el pregón que designe, los bienes a rematarse, su avalúo y el estado en que éstos se encuentren.

Si son varios los bienes embargados, la subasta podrá hacerse, unitariamente, por lotes o en su totalidad, según convenga a los intereses de la recaudación, debiendo constar este particular en los avisos respectivos (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 45).

Y sobre el procedimiento nos dice la misma ley:

Art. 196.- Procedimiento de la subasta.- Las posturas se pregonarán con claridad y en alta voz, de manera que puedan ser oídas y entendidas por los concurrentes, por tres veces, a intervalos de cinco minutos cuando menos.

La última postura se pregonará por tres veces más, con intervalos de un minuto, en la forma señalada en el inciso anterior.

De no haber otra postura mejor, se declarará cerrada la subasta y se adjudicará inmediatamente los bienes subastados al mejor postor. Si antes de cerrarse la subasta se presentare otra postura superior, se procederá como en el caso del inciso anterior, y así sucesivamente (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 45).

El proceso es prácticamente el mismo que de los bienes inmuebles, más para la administración tributaria resulta fácil en la práctica estas diligencias sobre bienes muebles ya que el valor a que estos ascienden es más razonable y más personas se ven interesadas, en esencia son fáciles de rematar a diferencia de los inmuebles, en la mayoría de los casos por ejemplo al hablar de vehículos, para poder intervenir en el remate se deben cumplir condiciones básicas por ejemplo ser mayor de edad y capaz para contratar y actuar personalmente o a través de representante ,la ley establece prohibiciones para intervenir Código Tributario

Art. 206.- Prohibición de intervenir en el remate.- Es prohibido a las personas que hayan intervenido en el procedimiento de ejecución, a los funcionarios y empleados de la respectiva administración tributaria, así como a sus cónyuges, convivientes con derecho y parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, adquirir los bienes materia del remate o subasta.

Esta prohibición se extiende a los abogados y procuradores, a sus cónyuges, convivientes con derecho y parientes en los mismos grados señalados en el inciso anterior y en general a quienes, de cualquier modo, hubieren intervenido en dichos procedimientos, salvo los terceristas coadyuvantes (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 47).

Para intervenir deben consignar un 20% del valor fijado a los bienes y quien intervenga será responsable personalmente del porcentaje

consignado y del resultado que se le dé a su oferta, esta consignación se la puede hacer previamente o dentro de la subasta misma.

En caso de cerrarse la subasta con un postor adjudicado, este deberá cancelar de contado lo por el ofrecido y el ejecutor devolverá aquellos porcentajes consignador por terceros,

Existe también la quiebra de la subasta y que se dé de la misma manera que en los bienes inmuebles, es así que si no se paga la oferta por quien fue privilegiado con la subasta, se procederá a cobrar la diferencia existente entre esa oferta impaga con la mejor oferta que le sigue, esa diferencia existente se pagara con la consignación que el primero incumplidor hizo y no podrá reclamar; el título de propiedad del bien es el acta de la subasta o la parte pertinente de la misma debidamente firmada por quienes intervienen y además se deberá protocolizar en el registro que corresponda, de la misma forma que en los inmuebles se dejara sin efecto cualquier gravamen, es esencial recordar que en esta subasta se satisface de contado el precio del bien y no como en la subasta de bienes inmuebles en la cual puede haberse propuesto pagar una diferencia con posterioridad y por consiguiente los bienes salen gravados de alguna forma por ejemplo el gravamen lo impondrá la administración tributaria esto en virtud de que no será suyo el bien mientras no cancele el total ofrecido en la subasta en el tiempo establecido, en la subasta de muebles no se los graba ya que el precio de los mismo se paga de contado.

2.6. VENTA FUERA DE SUBASTA

Existen casos en los que por la naturaleza misma de los estos bienes, por ser fungibles, por resultar ser de oneroso mantenimiento, por ser de fácil descomposición o a fecha de expiración (aquellos que tienen una fecha límite de utilidad o aprovechamiento como comestibles o medicamentos) o que por otras situaciones como procesos de remate fallidos sin posturas se vuelve imposible esperar a este proceso de remate, en estos casos, se da una venta directa del bien, la cual consiste en que se dará el bien a la venta por el la base del precio del remate más la ley establece ordenes de

preferencia a quienes se les beneficiara o se les dará a conocer de la venta directa de estos bienes y dice el Código Tributario:

“Art. 201.- Preferencia para la venta.- La venta se efectuará por la base del remate, a favor de almacenes de instituciones o empresas nacionales o municipales; servicios sociales o comisariatos de las instituciones ejecutantes; asociaciones o cooperativas de empleados o de trabajadores; instituciones de derecho público o de derecho privado, con finalidad social o pública, en su orden. Para el efecto, el ejecutor comunicará a dichas instituciones los embargos que efectuare de estos bienes y sus avalúos a fin de que, dentro de cinco días, manifiesten si les interesa o no la compra, y en tal caso, se efectúe la venta de contado, guardando el orden de preferencia que se establece en este artículo (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Pagina No. 46).

Más en el caso de que ninguna de las entidades indicadas los desee se procederá a la venta a particulares dándoles a conocer mediante tres publicaciones por la prensa en días distintos y en diarios de mayor circulación de la provincia o cantón, el funcionario ejecutor es el encargo de señala la fecha en la que se dará la venta, se debe cancelar una garantía para asegurar la seriedad de la oferta que se dé, recordemos que el precio será el valor base del primer avalúo que se hizo al bien y sobre ese precio base se harán las ofertas, de ser aceptada una oferta dentro de las 24 horas siguientes el postor deberá consignar de contado el dinero que faltase y se le ordenara al depositario entregue de inmediato los bienes vendidos.

Si aun así no hubieren interesados la administración puede imputar el ultimo valor de los bienes es decir el valor de la base a la deuda tributaria primero a los intereses, luego a la deuda y en final a las multas, para así poder conseguir recuperar algo de la obligación pendiente de cobro y los bienes serán donados a las entidades que la ley determina, como instituciones educativas, de asistencia social y de beneficencia.

2.7. NORMAS COMUNES

Como vemos existen grandes similitudes dentro de ambos procesos a continuación se detallan aquellas situaciones en las que el proceso es similar:

- 1.- en ambos procesos existen segundos señalamientos para el remate en caso de que el primero no tuviere éxito.
- 2.- el segundo señalamiento también se lo hará publicar por la prensa señalando este particular-
- 3.- en ambos procesos el coactivado puede librar sus bienes cancelando la deuda, siempre y cuando lo haga antes de cerrarse el remate o la subasta.
- 4.- en ambos existen prohibiciones establecidas por la ley para que intervengan personas, y en ambos se trata de las mismas.
- 5.- la nulidad en la que puede recaer el remate es el mismo y el funcionario ejecutor responderá por daños y perjuicios en caso de darse y la ley establece los casos en los que hay nulidad en el artículo 207 del

Código Tributario que dice:

Art. 207.- Nulidad del remate.- El remate o la subasta serán nulos y el funcionario ejecutor responderá de los daños y perjuicios que se ocasionaren:

1. Cuando no se hubieren publicado los avisos previos al remate o subasta, en la forma establecida en los artículos 184 y 204 de este Código;
2. Cuando se hubiere verificado en día y hora distintos de los señalados para el efecto;
3. Cuando se hubiere verificado en procedimiento coactivo afectado de nulidad y así se lo declara por la jueza o juez de lo Contencioso Tributario; y,
4. Si el rematista es una de las personas prohibidas de intervenir en el remate, según el artículo anterior, siempre que no hubiere otro postor admitido.

La nulidad en los casos de los numerales 1, 2 y 3, sólo podrá reclamarse junto con el recurso de apelación del auto de calificación definitivo, conforme al artículo 191.

La nulidad por el caso 4 podrá proponerse como acción directa ante la jueza o juez de lo Contencioso Tributario, dentro de seis meses de efectuado el remate, y de las costas, daños y perjuicios por la nulidad que se declare, responderán solidariamente el rematista prohibido de serlo y el funcionario ejecutor, sin perjuicio de las responsabilidades penales a que hubiere lugar (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 47).

6.- los acreedores tienen derecho preferente al momento de la adjudicación de bienes objeto de remate o subasta, ya se traten de bienes muebles o inmuebles, este derecho lo ejercen siempre y cuando se lo proponga antes de ejecutoriado el auto de calificación de posturas o antes de cerrada la subasta, cuando se da el derecho preferente de la administración tributaria estos deberán pagar sobre esos bienes , en primer lugar la base legal señalada siempre que no hayan posturas admitidas o en el caso de que si se hayan podido aceptar posturas y se decidiere ejercer el derecho preferente la administración tributaria deberá pagar para poder hacerse del bien el precio que se ofreciere como mejor postura, además cabe señalar que este derecho preferente se lo puede ejercer ya sea en el primer o segundo señalamiento para el remate o la subasta.

7.- De igual manera en ambos procesos de tratarse es decir de bienes muebles o inmuebles actúa siempre un depositario quien es el encargado de custodiarlos y entregarlos como los recibió en razón del acta del inventario que se practicó al momento de realizar el respectivo embargo y avalúo, en caso de existir reclamos sobre la entrega estos deben ser resueltos por el funcionario recaudador resolución esta que puede ser impugnada ante la jueza o el juez de lo contencioso tributario dentro de los tres días posteriores a la decisión del ejecutor.

Ahora siempre en todo procedimiento habrán costas del mismo que cubrir estas dice la ley deben ser cubiertas por el coactivado.

Ahora bien una vez que existe un producto del remate o la subasta se paga el crédito haciendo caso a las reglas de imputación al pago que establece el código tributario y dice que se imputara primero a los intereses de la obligación, luego al tributo en sí y al final a las multas a que hubiere lugar, de igual manera de haber varias obligaciones pendientes se imputara el pago a las más antigua que no hubiere prescrito, de tratarse de varias obligaciones pero sean tributos diferentes se imputara a la obligación que el deudor elija y a la más antigua, si este no realiza esta elección se tomara aquella más antigua.

Gran trascendencia tiene el conocer este procedimiento muchas veces los contribuyentes no están al tanto de términos o plazos que tienen para intentar acciones en defensa de sus intereses y mucha gente ni siquiera conoce las medidas pertinentes que pueden interponer, es importante señalar que la ley debe ser lo más clara posible; más, en la práctica los términos usados muchas veces implican un gran reto para los sujetos pasivos quienes en muchos de los casos no tienen los conocimientos necesarios para interpretar o entender la ley, por eso se vio la necesidad de realizar y explicar cómo se desarrolla un procedimiento coactivo tributario.

CAPITULO 3

3.1. DE LAS EXCEPCIONES.-Análisis.

Sobre las excepciones a decir del maestro Guillermo Cabanellas:

Excepción:

En sentido general, exclusión de regla o generalidad. | Caso o cosa aparte, especial. | En Derecho Procesal, título o motivo que como medio de defensa, contradicción o repulsa, alega el demandado para excluir, dilatar o enervar la acción o demanda del actor; por ejemplo, el haber sido juzgado el caso, el estar pagada la deuda, el haber prescrito la acción, el no ser él la persona contra la cual pretende demandarse, etc.

Excepcionar:

Exceptuar, excluir. | Alegar u oponer excepciones ante una acción o reconvencción (*Diccionario Jurídico Guillermo Cabanellas*, Internet: sección "E").

El procedimiento coactivo tributario no es perfecto, existen también errores en la práctica y aplicación del mismo, en virtud de los cuales los sujetos pasivos se pueden excepcionar de la iniciación de los mismo, ya sea porque este procedimiento puede o está perjudicando a un contribuyente innecesariamente o ya bien porque que nada tiene que ver el sujeto pasivo en el proceso iniciado; siempre puede haber error por parte de la administración, es importante para este estudio el explicar las excepciones, estos medios que tienen los sujetos pasivos para ejercer sus derecho de verse estos comprometidos.

El Código Tributario, en el Art. 212 establece las causales para la proposición del juicio de excepciones.

1.- Incompetencia del funcionario ejecutor;

- 2.- Ilegitimidad de personería del coactivado o de quien hubiere sido citado como su representante;
- 3.- Inexistencia de la obligación por falta de ley que establezca el tributo o por exención legal;
- 4.- El hecho de no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida;
- 5.- Extinción total o parcial de la obligación por alguno de los modos previstos en el artículo 37 de este Código;
- 6.- Encontrarse en trámite, pendiente de resolución, un reclamo o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho para su emisión;
- 7.- Hallarse en trámite la petición de facilidades para el pago o no estar vencido ninguno de los plazos concedidos, ni en mora de alguno de los dividendos correspondientes;
- 8.- Haberse presentado para ante la jueza o juez de lo Contencioso Tributario demanda contenciosa tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan;
- 9.- Duplicación de títulos respecto de una misma obligación tributaria y de una misma persona; y,
- 10.- Nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por falsificación del título de crédito; por quebrantamiento de las normas que rigen su emisión, o falta de requisitos legales que afecten la validez del título o del procedimiento (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 48 y 49)

Esencial se vuelve el analizar cada numeral ya que en base a estos se deben sustentar nuestras excepciones, y si se fundamenta con precisión nuestra acción con el numeral adecuado, nuestra acción será difícil de ser rebatida.

Sobre el primer numeral Cabe señalar que las excepciones a los procedimientos coactivos tributarios se las proponen ante el funcionario ejecutor dentro de los 20 días siguientes a la notificación con el auto de pago, la presentación suspende la ejecución coactiva del mismo sin perjuicio de que el juez considere se continúe a la par la coactiva o se deba afianzar la obligación; una vez interpuesto excepciones este será de conocimiento y competencia de la Jueza o Juez de lo Contencioso Tributario este particular se halla normado en artículo 222 :

“[...] Otros asuntos de su competencia.- Corresponde también a la jueza o juez de lo Contencioso Tributario el conocimiento de los siguientes asuntos: 1.- De las excepciones al procedimiento de ejecución, señaladas en el artículo 212[...] (*Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 51*); cabe señalar que el funcionario ejecutor debe ser aquel designado por cada administración para tal, en caso de falta o impedimento le subrogara el funcionario siguiente en jerarquía en la oficina Artículo 159 y 159 Código Tributario Ecuatoriano.

En lo referente al segundo numeral habla únicamente sobre la legitimidad de personería, mal podría la administración iniciar un proceso en contra de quien no es sujeto pasivo deudor, más en la práctica sucede muchas veces por errores propios de la administración y de los funcionarios; cabe señalar que es solemnidad sustancial la legitimidad de personería como manda el artículo 165 del Código Tributario y esto implica nulidad del procedimiento coactivo.

El numeral tercero habla de la obligación en sí y dice que solo son susceptibles de cobro por la administración obviamente aquellos que consten en la ley, aquellos elaborados o emitidos por mandato legal y por el órgano legislativo o administrativo competente, así mismo se está a lo dispuesto también, en aquellos casos de exenciones es decir aquellos tributos los cuales no deben ser pagados en virtud de una exoneración que establece la ley para ciertas personas normado en el Artículo 31 del Código Tributario dice que estas se dan “por razones de orden público, económico o social”; se puede motivar excepciones en el caso de quererse cobrar una obligación de las antes mencionadas.

El numeral cuarto nos dice que el no ser deudor directo o representante es causa de excepción es algo básico en lo cual muchas veces cae la administración más bien por errores humanos, de digitación o del sistema informático, aunque la administración siempre busca ser de lo más precisa al momento de la determinación de los deudores, si se dan casos de error es por eso que la norma protege a los sujetos pasivos, con las excepciones, en estas situaciones.

El numeral quinto Cuando se habla de la extinción parcial o total de la deuda hay que remitirnos a aquellas formas en las cuales podemos extinguir una obligación y esta consta en el Artículo 37 del Código Tributario y dice:

[...] Modos de extinción.- La obligación tributaria se extingue, en todo o en parte, por cuales quiera de los siguientes modos:

1. Solución o pago;
2. Compensación;
3. Confusión;
4. Remisión; y,
5. Prescripción de la acción de cobro. (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 9 y 10)

La solución o pago la puede realizar el obligado principal o su representante así como también cualquier persona y tendrá derecho a que le reembolsen; el pago se lo debe realizar al acreedor del tributo o al funcionario recaudador es decir o a quien la ley faculte para proceder al cobro, ese pago debe ser en el tiempo que fije la ley o en los que se hayan convenido, en la practica el pago de obligaciones tributarias se las realiza en la oficina del funcionario recaudador, por ejemplo las multas se las puede pagar incluso con tarjeta de crédito.

Sobre la compensación cabe de decir que cuando existan beneficios en favor del contribuyente ya sea por pagos exagerados que haya hecho, es decir hayan habido pagos en exceso o indebidos estos se pueden compensar a las deudas que pueda tener siempre y cuando estos excesos de pago o pagos indebidos hayan sido reconocidos por la administración y esos créditos no se hallen vencidos.

Por la confusión, esta se da cuando por así decirlo se cambian los roles entre sujetos de la relación jurídico tributaria; en la práctica sucede que la administración se vuelve deudor y el sujeto pasivo se vuelve acreedor, por ejemplo se da mayormente por la transmisión o transferencia de uno a otro de bienes que originan estos tributos.

De la remisión como sabeos remisión significa perdón y esta se da únicamente por decisión de la máxima autoridad tributaria y en casos muy especiales que establece la ley.

Y sobre la prescripción la ley nos dice que la acción de cobro tanto de la obligación como de intereses y costas prescribe a los 5 años a partir de que fueron exigibles y a los 7 años a partir de la fecha en que se debió presentar una declaración y no se la hubiere realizado o de haberse realizado la declaración esta fuere incompleta; si se concede facilidades de pago la prescripción opera con relación a cada cuota que se ofreció a pagar y al tiempo en el que se suponía lo iba a realizar, en caso de tratarse de obligaciones determinadas por la administración tributaria prescribe la acción de cobro en cinco años y se cuenta desde que se ponga en firme el acto de determinación o desde que quede resuelta ya sea por la administración por la jueza o juez de lo contencioso tributario cualquier discrepancia que se planteara o recurso que se propusiere.

Así mismo la prescripción debe ser alegada, la Jueza, el Juez o la administración no la plantean de oficio. La prescripción se interrumpe ya sea por el reconocimiento por parte del sujeto pasivo de la obligación pendiente o por la citación con el auto de pago más de iniciado el procedimiento coactivo y de haberse interrumpido la prescripción por la citación con el auto de pago no se tomara en cuenta tal prescripción si hubiesen pasado 2 años en los que no se continuo el trámite de la causa; es decir por mandato legal de iniciado el procedimiento coactivo y no haberse tramitado por parte de la administración al mismo no se toma en cuenta los 5 años para la prescripción sino que un contribuyente puede alegarla luego de 2 años en los que la administración no continuo el proceso que inicio, de igual manera se suspende el proceso de cobro por haberse tomado una acción ante la jueza o el juez de lo contencioso tributario más si se pueden decretar medidas cautelares, también no se toma en cuenta la prescripción cuando haya afianzamiento de las obligaciones que se hayan en controversia.

El numeral seis habla en los casos de que las excepciones se fundamenten en reclamos o incidentes sobre el proceso coactivo puestos estos en conocimiento de la Jueza o el Juez de lo Contencioso Tributario, siempre que estos reclamos o incidentes se hallen pendientes de ser resueltos por esta autoridad, se puede excepcionar alejando se suspenda la ejecución de la coactiva, cabe recalcar que esos incidentes deben versar sobre el título de cobro o el derecho para su emisión, ya que como sabemos el juez puede de darse algún incidente, decretar se dé el afianzamiento de la obligación o se continúe con la coactiva mientras resuelve tal o cual incidente.

El numeral séptimo habla de las facilidades de pago como sabemos y no está de más recalcar es aquella situación en la que el contribuyente se acerca a la administración mediante una solicitud, en virtud de la cual busca poder cancelar tal o cual obligación pendiente por medio de cuotas, cuyos valores y tiempos para el pago son determinados por este mismo; si la solicitud de las facilidades sobre la obligación que se pretende cobrar se hallen en trámite o una vez ya concedidas estas y el sujeto pasivo no se halla en mora ni retrasado con los pagos que ofreció, se puede excepcionar alegando esta excepción.

El numeral octavo habla sobre el hecho de haberse consumado una demanda ante la Jueza o Juez de lo contencioso Tributario sobre una obligación que se le determino mediante una resolución administrativa al sujeto pasivo y habiendo estos fallado en favor del sujeto pasivo, posteriormente se inicie por ese mismo concepto una acción coactiva.

El numeral noveno habla en los casos en los que la administración haya emitido duplicidad de títulos para proceder al cobro y estos sean sobre un mismo sujeto pasivo y con una misma obligación, por lo general esto se debe a errores en el sistema de la administración, de presentarse pues se puede excepcionar ya que no se puede cobrar dos veces un mismo tributo.

Y el ultimo numeral el décimo habla sobre la impugnación de aquellos procesos que se inician con errores de forma del documento que contiene la orden de cobro es decir por falsificación, o haberse omitido las normas de su emisión es decir aquellos requisitos de validez legal título o del procedimiento en sí, hay que están en claro aquí se encasilla la ilegalidad dentro del título es decir objetivamente y a su vez también subjetivamente en lo concerniente al procedimiento.

Cabe destacar que no es posible presentar o fundamentar las excepciones sobre irregularidades o ilegalidades que ya fueron objeto de estudio y resolución por parte de la Jueza o Juez de lo contencioso Tributario, habiendo sido estas presentadas como incidentes dentro del proceso coactivo por parte del sujeto pasivo es decir usar las mismas excepciones que ya se resolvieron a través de un incidente.

En el Art. 214 se determina que las excepciones se presentarán ante el ejecutor, dentro de veinte días, los cuales serán contados a partir del día hábil siguiente al de la notificación del auto de pago y una vez presentadas estas suspenderán el procedimiento de ejecución (la coactiva que se venía tramitando), sin perjuicio de que se determine o se obligue por parte del juez a que se proceda a afianzamiento de la obligación, de presentarse con posterioridad a los veinte días el ejecutor desechara la pretensión.

En ocasiones ya sea por la razón que fuere más en muchos de los casos por nepotismo por parte del ejecutor, este no quiere recibir el trámite, así que el Art. 215 del Código tributario Ecuatoriano nos da la solución y nos plantea que se puede presentar ante otra autoridad sea administrativa o judicial la ley no dice específicamente a quien por lo que la elección de la autoridad queda en manos del sujeto pasivo, esta autoridad dispondrá que dentro de veinte y cuatro horas se notifique y entregue al funcionario ejecutor el mencionado escrito con lo cual le obliga a cumplir con su trabajo, también le obliga a sentar la fe de presentación que corresponde. De igual manera la ley dice que se puede presentar en el supuesto

anterior ante la Jueza o Juez de lo Contencioso Tributario directamente la cual dispondrá al ejecutor realice su trabajo es decir en el plazo de cinco días remita al despacho del juez toda la información y el expediente del caso para tramitar la excepción.

Si bien el proceso de las excepciones constituyen una garantía para los sujetos pasivos los cuales se pueden ver afectados por procesos coactivos maliciosos o sin fundamento, eso no garantiza que el recurso sea recibido y enviado al juez por parte del ejecutor, pueden haber situaciones incluso personales en las que de una manera arbitraria el ejecutor no reciba el trámite de excepciones, o que no suspenda, estando notificado, el procedimiento coactivo, o a su vez que retarde de cualquier manera el proceso, en estas situaciones los sujetos pasivos pueden presentar el recurso de queja que es de conocimiento de la Jueza o el Juez de lo Contencioso Tributario, este deberá según la gravedad de la falta imponer una multa de veinte a cuatrocientos dólares a más de ser el caso ordenar la destitución del ejecutor.

Importancia también tiene el destacar como se da el proceso, más bien el trámite de las excepciones:

Una vez que se hayan receptado todos los documentos concernientes a las excepciones la jueza o el juez de lo contencioso tributario deberá notificar al funcionario ejecutor y al excepcionante, de la misma forma deberá notificar a la autoridad administrativa que emitió la orden de cobro para que de ser necesario en el término de cinco días conteste y señale domicilio; una vez haya vencido el plazo antes dicho y se haya o no contestado se dará el plazo de cinco días para que las partes presenten las pruebas que crean pertinentes o en las que fundamenten sus acciones.

Son admisibles todos los medios de prueba que admite la ley excepto la confesión de funcionarios o empleados públicos.

La prueba testimonial es supletoria y únicamente si es que no hubiesen otros medios de prueba y sea esencial la misma para resolver la causa, se tomara en cuenta todas las pruebas plenas a falta de estas también las

semiplenas haciendo, el juez, uso de la sana crítica y principios como el de equidad para discernir si estas pruebas son esenciales en la causa, incluso puede a su criterio decidir sobre pruebas que se presentaren extemporáneamente al termino fijado de ser así necesario y de considerar que estas son esenciales dentro de la causa.

Sobre los incidentes todos deben ser resueltos en sentencia excepto los del afianzamiento, suspensión del procedimiento coactivo, abandono y desistimiento; también en esta se decidirá sobre si existieron vicios subsanables es decir aquellos cuya naturaleza no influyen en la causa y son enmendables, y, de haberlos se corregirá o se mandara a corregir a quien corresponda.

Es obligación así mismo para proceder a resolver la causa, el analizar si existen o no vicios que causaren nulidad sean estos obre la resolución o el procedimiento impugnado, esta obligación recae sobre el juez y en caso de haberlas las debe declarar las nulidades pertinentes de aquellos incidentes y únicamente resolver sobre lo principal.

Las potestades que tiene la jueza o el juez de lo contencioso tributario van incluso a aquella de poder examinar todo lo actuado dentro del procedimiento contencioso tributario, por medio de esa facultad y en caso de que se haya omitido algo dentro del proceso el juez declarara nulidad de todo lo actuado y enviara nuevamente el proceso a la vía contenciosa tributaria para que a partir del acto que se omitió se continúe el normal procedimiento, siempre que dicha omisión pueda influenciar en la causa, el actuar oficioso del juez y el deber que tiene de revisar que se haya cumplido a cabalidad es una garantía más que da el ordenamiento jurídico a los sujetos pasivos, cabe aquí el preguntarnos si en verdad los jueces se toman el tiempo de revisar todo el proceso, o si esa revisión se da incluso cuando quien deba perder sea la administración tributaria.

La sentencia se emite después de treinta días de notificadas las partes.

Muchas veces las excepciones son usadas para retrasar la ejecución a, a veces los contribuyente lo único que buscan es ganar tiempo ya sea para conseguir dinero o simplemente para como dije antes interrumpir el normal transcurso de la causa es así que de probarse la mala fe con la que actuaron los excepcionantes se le condenara a las costas a que

hubiere lugar a mas también de una multa de veinte u ochocientos dólares.

El procedimiento antes indicado se encuentra en el Código Tributario Ecuatoriano.

En el presente estudio se ha creído esencial el tocar el tema del afianzamiento un poco más a profundidad ya que este es en el cual ha habido mayor controversia, debido a diversidad de criterios que existen de que si es o no viable el uso de un afianzamiento dentro de un sistema legal Nacional que pregona incluso en su constitución la gratuidad del acceso a la justicia; primero entendamos que es el afianzamiento y en qué casos se da:

3.1.1. Afianzamiento

“Acción y efecto de afianzar. El acto de asegurar con fianza el cumplimiento de una obligación; de dar seguridad o resguardo de intereses o caudales [...]” (*Diccionario Jurídico Guillermo Cabanellas*, Internet: sección “A”).

Básicamente el afianzamiento en el ámbito tributario y relativo al tema de estudio del presente trabajo, la entendemos como aquella medida para evitar la ejecución sobre ciertos bienes, ejecución está que se da a través de las medidas cautelares o bien para poder iniciar el trámite de la acción o recurso contencioso tributario.

Como sabemos dentro del procedimiento coactivo tributario tenemos la posibilidad de dejar en suspenso la ejecución de las medidas cautelares ordenadas ya sea por el funcionario ejecutor o por la jueza o juez de lo Contencioso Tributario, dentro de los respectivos procedimientos que estas autoridades sigan en contra de nosotros; este afianzamiento en la práctica se lo realiza en su mayoría por medio de dinero más la ley es clara y dice que se lo puede de cualquier manera en que la autoridad que conozca el caso crea conveniente, el valor de este afianzamiento de

medidas cautelares debe ser uno que cubra la obligación pendiente más un 10% por concepto de intereses y costas, este afianzamiento no causa mayores complicaciones ya que resulta obvio que la administración tributaria lo que busca es únicamente asegurar el pago de una obligación, además esto ayuda a los sujetos pasivos para que no se vean perjudicados por el actuar de la administración al rematar bienes los cuales muchas de las veces pueden valer más de lo que puede determinar el precio del avalúo, así mismo en la práctica se ve que los sujetos pasivos siempre preferirán hacer uso de este afianzamiento para poder ganar tiempo y cumplir con sus obligaciones tributarias de otra manera.

Si bien el afianzamiento de medidas cautelares en si no es el problema esencial ya que incluso en el ámbito civil se da, si lo es aquel que se halla normado en el artículo 233.1 del Código Tributario Ecuatoriano:

[...]- Afianzamiento.- (Agregado por el Art. 7 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse a la jueza o juez de lo Contencioso Tributario con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada.

La caución se cancelará por la jueza o juez de lo Contencioso Tributario o la Sala Especializada de la Corte Suprema de Justicia si la demanda o pretensión es aceptada totalmente, la que en caso de ser en numerario generará a favor del contribuyente intereses a la misma tasa de los créditos contra el sujeto activo. En caso de aceptación parcial el fallo determinará el monto de la caución que corresponda ser devuelto al demandante y la cantidad que servirá como abono a la obligación tributaria; si la demanda o la pretensión es rechazada en su totalidad, la Administración Tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación tributaria.

Esta caución es independiente de la que corresponda fijarse por la interposición del recurso de casación, con suspensión de ejecución de la

sentencia o auto y de la de afianzamiento para hacer cesar medidas cautelares y se sujetará a las normas sobre afianzamiento establecidas en este código.

La Jueza o Juez de lo Contencioso Tributario no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto la Jueza o Juez de lo Contencioso Tributario no se la constituyere. (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 54 y 55)

Lo que se hizo para intentar curar en sano es expedir una sentencia por medio de la Corte Constitucional, las Sentencias 022-10-SCN-CC y 023-10-SCN-CC de la Corte Constitucional publicadas en el Registro Oficial. 285-S, de fecha 23-09-2010, declararon la constitucionalidad condicionada de este artículo 233 del Código Tributario, y que habla del afianzamiento, cuando se aplique e interprete los incisos primero y final del mencionado artículo de la siguiente manera:

El auto en que el Tribunal acepte al trámite la acción de impugnación de obligaciones tributarias, fijará la caución prevenida en el inciso primero y final de este artículo, y dispondrá que el actor consigne la misma en el Tribunal, dentro del término de quince días, contados a partir de su notificación. En caso de incumplir con el afianzamiento ordenado, el acto materia de la acción quedará firme y se ordenará el archivo del proceso [...] (Código Tributario Ecuatoriano, 2014: Página No. 55)

Con estas sentencias se vuelve constitucional el Art 233 del Código Tributario evitando así la obvia inconstitucionalidad en la que esta disposición está inmersa.

Este afianzamiento para muchos resulta ser un garrafal error y un afrentoso golpe a la Constitución de la República del Ecuador la cual tiene dentro de sus ideales y normas el acceso gratuito a la justicia, este acceso sin restricción alguna, este articulo lo que hace es poner una traba a ese acceso ya que no se podrá proponer acción alguna sin el pago de ese porcentaje, cabe destacar que sea como fuere que se redacte la ley lo que en la práctica sucede es que no se puede interponer acción alguna

ante la Jueza o Juez de lo Contencioso Tributario sin este afianzamiento; y como sabemos en la mayoría de casos, en los cuales se interponen acciones o recursos, es debido a que los contribuyentes buscan la manera de evadir el pago por no tener como ni con que responder, ahora bien imaginemos que una empresa debe al estado \$100,000 dólares y esta empresa se ve perjudicada e interponer un recurso, para que este recurso sea aceptado y resuelto la cuantía del afianzamiento deberá ser de \$12.000 dólares; desde mi perspectiva ese es el valor que tiene el acceso a la justicia, muchas veces las empresas se hallan en procesos de liquidación por el mismo hecho por el cual no cumplieron las obligaciones tributarias y esto puede ser por falta de liquidez de la empresa, estas tratan de impugnar cierto mandato de la autoridad a fin de ejercer sus derechos os cuales consideran estar comprometidos más esta cuantía del afianzamiento es imposible de cubrir por la situación económica de esa empresa; desde mi punto de vista en realidad se convierte en un impedimento, en una ventaja que el sujeto activo y en si el estado mismo se auto determino, a su criterio queda estimado lector, si es que existe o no una condición para el acceso a la justicia por parte del organismo pertinente, si existe o no un interés superior a ejecutar de la manera más rápida por parte de la administración el cobro de una obligación y si es que existe o no un perjuicio, un atentado para los sujetos pasivos, no solamente económico sino también a aquella igualdad que debe existir entre las partes procesales, seguridad jurídica , estado constitucional de derecho, tomando las palabras que un querido maestro un día pronuncio en las aulas “es que acaso la pirámide de Hans Kelsen esta de cabeza”, o es que acaso vivimos en un estado en el que la constitución está por debajo de toda norma o ley; saque sus propias conclusiones.

CONCLUSIONES

Al final la ley es la ley y así es como se maneja el proceso coactivo tributario si bien un proceso controvertido pero que a la final esencial, importante es conocerlo ya que con el día a día, cada uno de nosotros sin siquiera darnos cuenta estaremos pagando tributos y así mismo posiblemente pasemos por este proceso; un comentario final, el progreso de un país lo hacemos todos quienes lo conformamos, importante es la recaudación fiscal para un país que quiere salir adelante, más esa recaudación debe ser responsable, debe ser expedita, debe ser honesta pero de la misma forma nosotros los sujetos pasivos debemos cumplir con nuestras obligaciones, no podemos exigir igualdad y respecto si no cumplimos con los compromisos adquiridos, sean estos incluso con el estado.

El procedimiento coactivo Tributario se vuelve trascendental con el paso del tiempo, ya que se evidencian dentro de nuestro país una cultura tributaria cada vez más agresiva, todo esto en virtud de los cambios que estamos y seguiremos experimentando.

El presente tema es muy controvertido pero a la vez fascinante, de este tema se derivan varios otros los cuales merecen un más profundo análisis; y, porque no posibles y futuros temas de investigación para de esa manera aportar al desarrollo de la doctrina en nuestro país.

BIBLIOGRAFÍA

Andrade, Leonardo. *Practica Tributaria*. Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2011.

Benítez, Mayte. *Manual Tributario*. Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2009.

Corporación de Estudios y Publicaciones. *Código Civil* . Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2014.

----- . *Código de Procedimiento Civil*. Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2014.

----- . *Ley de Compañías*. Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2014.

----- . *Código Tributario*. Quito, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2014.

Ledesma Patiño, Rodrigo. *Sistema Tributario Ecuatoriano*. Loja, Universidad Técnica Particular de Loja, 2013.

Pérez Solórzano, José Luis. *Diccionario Jurídico Guillermo Cabanellas*. Internet. www.sites.google.com. Acceso: 15 de Diciembre 2014, 26 de Enero 2015, 14 Febrero 2015 , 02 de Marzo 2015 y 20 de Marzo 2015.

BASE LEGAL

Código Tributario. Publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 38 Del Martes 14 De Junio Del 2005.

Código de Procedimiento Civil. Publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 58 del 12 de julio del 2005.



Código Civil. Publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 46 del 26 de junio del 2005.

Ley de Compañías. Publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 312 del 5 de noviembre de 1999.