

UCUENCA

Universidad de Cuenca

Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Políticas y Sociales

Carrera de Derecho

La Transacción Tributaria y el Interés Público: Análisis de la Afectación Del Interés de Recaudación del Estado


Trabajo de titulación previo a la obtención del título de Abogada de los Tribunales de Justicia de la República y Licenciada en Ciencias Políticas y Sociales.

Autor:

Tatiana Lizbeth Morejón López

Director:

Marlon Tiberio Torres Rodas

ORCID:  0000-0003-2247-9035

Cuenca, Ecuador

2023-05-25

Resumen

La Ley de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal de Ecuador, en el año 2021 incorporó la figura de la Transacción Tributaria, que permite a la Administración Tributaria llegar a acuerdos con contribuyentes, responsables solidarios y terceros para resolver controversias tributarias de manera rápida y eficiente. Esta figura es importante porque ofrece una solución más rápida y eficiente a los conflictos tributarios sin la necesidad de recurrir a procesos judiciales o administrativos. Además, la transacción tributaria ofrece flexibilidad en la negociación entre ambas partes, lo que puede resultar en beneficios mutuos. Sin embargo, su uso también plantea interrogantes en cuanto a si puede afectar al interés público recaudatorio del país. La transacción tributaria puede beneficiar al interés público al permitir una resolución más rápida y eficiente de conflictos tributarios, lo que puede aumentar la recaudación de impuestos. Además, renunciar a ciertos componentes de la deuda del sujeto pasivo puede mejorar su capacidad para cumplir con sus obligaciones tributarias en el futuro, lo que también puede aumentar la recaudación. Sin embargo, también existe la preocupación de que la transacción tributaria pueda ser utilizada inadecuadamente por los contribuyentes para evitar el pago de impuestos y que la falta de transparencia en el proceso pueda generar desconfianza y falta de equidad en el trato de los contribuyentes.

Palabras clave: transacción, derecho tributario, administración tributaria, interésrecaudatorio, obligación tributaria

Abstract

The Economic Development and Fiscal Sustainability Law of Ecuador in 2021 incorporated the figure of the Tax Transaction, which allows the Tax Administration to reach agreements with taxpayers, joint and several liabilities, and third parties to resolve tax disputes quickly and efficiently. This figure is important because it offers a faster and more efficient solution to tax conflicts without the need to resort to judicial or administrative processes. In addition, the tax transaction offers flexibility in negotiation between both parties, which can result in mutual benefits. However, its use also raises questions as to whether it can affect the country's public revenue interest, as the tax transaction can benefit the public interest by allowing a faster and more efficient resolution of tax conflicts, which can increase tax collection. In addition, waiving certain components of the passive subject's debt can improve their ability to comply with their tax obligations in the future, which can also increase revenue. However, there is also concern that the tax transaction may be misused by taxpayers to avoid paying taxes and that the lack of transparency in the process may generate mistrust and lack of equity in the treatment of taxpayers.

Keywords: transaction, taxpayers, tax administration, revenue interest, tax, tax obligation.

Índice de contenido

Índice de figuras.....	6
Dedicatoria.....	7
Agradecimiento.....	8
Introducción	9
Capítulo 1: La transacción como forma de extinción de las obligaciones jurídico-tributarias	11
1.1. La Obligación Jurídico-Tributaria	11
1.1.1. Nacimiento y extinción	11
1.1.2. Modos de extinguir las obligaciones jurídico-tributarias.....	13
1.2. La Figura Jurídica De La Transacción	16
1.2.1. Naturaleza y concepto	16
1.2.2. Efectos de la transacción frente a la extinción de las obligaciones para prevenir un litigio.19	
1.3. La Figura De La Transacción En El Derecho Tributario Ecuatoriano.....	19
1.3.1. Generalidades de la transacción tributaria en el Ecuador.....	19
1.3.2. Tipos de transacción que contempla el Código Tributario Ecuatoriano.....	21
1.3.3. Procedimiento general aplicable en el Código Tributario Ecuatoriano	24
1.3.4. Sujetos que intervienen en la transacción	27
1.3.5. La transacción tributaria en otras legislaciones	29
Capítulo 2. La implementación de la transacción en la legislación tributaria ecuatoriana.....	33
2.1. La reforma que presentó la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras La Pandemia Covid-19	33
2.1.1. Contexto y problemática de su nacimiento.....	33
2.1.2. Objetivos de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras la Pandemia COVID-19	34
2.2. Principios del Derecho Tributario en la Transacción, y la Analogía de la Norma Tributaria.....	35
2.2.1. Principio de legalidad y generalidad.....	36
2.2.2. El principio de progresividad tributaria.....	37
2.2.3. La suficiencia recaudadora y el principio de simplicidad.....	38
2.2.4. La indisponibilidad del crédito tributario.....	39
2.3. El Tratamiento de los acuerdos alcanzados en el acta de Transacción. Efectos Positivos y Negativos para la administración	40
2.3.1. El bien común y su cumplimiento por parte de la administración.....	43

Capítulo 3. El interés público del estado: la afectación del interés de recaudación del estado con la implementación de la transacción	44
.....
3.1. El Interés Público y el Interés Recaudatorio del Estado	44
3.1.1. Conceptos y naturaleza jurídica	44
3.1.2. Finalidad del interés público	46
3.1.3. La contraposición de intereses entre el administrado y la administración tributaria.	47
3.2. La Administración Tributaria y su Principio De Determinación	48
3.2.1. Concepto y alcance.....	48
3.2.2. El acta transaccional, frente a la determinación tributaria para el cumplimiento de las obligaciones	49
3.2.3. El cumplimiento del hecho imponible por parte del administrado mediante la transacción	50
3.3. Otros Medios Alternativos de Solución de conflictos aplicables en la Legislación Tributaria Nacional	51
3.3.1. Mediación, conciliación y arbitraje	51
3.3.2. Aspectos comunes y diferencias generales.....	52
Conclusiones	55
Recomendaciones	57
Referencias.....	59

Índice de figuras

Figura 1. Gráfico de aspectos transigibles en la transacción tributaria	25
Figura 2. Flujograma del proceso de transacción	27
Figura 3. gráfico de la recaudación tributaria como porcentaje del PIB en Ecuador, y en los países a lo largo del tiempo	42

Dedicatoria

A Dios, por su infinita bondad y por guiarme en este camino hacia la realización de mis sueños y metas.

A mis padres, Hermel y Blanca, y a mis hermanos quienes me han enseñado los valores más importantes de la vida: la perseverancia, el esfuerzo y el amor incondicional.

A Christian, mi pareja y mi mejor amigo, por su amor, paciencia, comprensión y por enseñarme a nunca rendirme. Este trabajo es un logro compartido y te lo dedico con todo mi amor y admiración.

Agradecimiento

Quiero expresar agradecimiento a Dios, que su luz y sabiduría me guíen siempre en mi camino hacia el conocimiento y la verdad.

A mis padres por su amor incondicional, apoyo y sacrificio en todo momento. Gracias por ser mi fuente de inspiración y por alentarme a perseguir mis sueños. Sin ustedes esto no hubiera sido posible.

A cada uno de los docentes que formaron parte de mi proceso de formación universitaria en la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad de Cuenca, por su dedicación y compromiso. Gracias por enseñarme a pensar críticamente y por motivarme a seguir aprendiendo.

Agradezco especialmente al Dr. Tiberio Torres, por brindarme su guía, su experiencia y conocimiento fueron fundamentales para el éxito de este proyecto, y me motivaron a dar lo mejor de mí en cada etapa del camino.

A mi querida alma mater, la Universidad de Cuenca, por su compromiso con la excelencia académica y por proporcionarme una formación integral, me siento honrada de haber sido parte de esta gran institución.

Introducción

En primera instancia, la Administración Tributaria por medio de su potestad de determinación y recaudación, desde siempre ha tenido la gestión y el desafío de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones tributarias, para esto se realizan innumerables esfuerzos. A fin de que el sujeto pasivo asuma su obligación de manera voluntaria y oportuna, evitando procedimientos costosos y tardados tanto para el ente de la Administración o sujeto activo y el contribuyente o sujeto pasivo. El objetivo primordial de la presente investigación es, la implementación por primera vez de un método alternativo de solución de conflictos, como es la transacción tributaria, pero: ¿La figura de la transacción en materia tributaria afecta al interés público recaudatorio ecuatoriano, con respecto a los tributos al permitir que la administración tributaria renuncie al cobro de ciertos componentes de la deuda del sujeto pasivo?

Antes de noviembre del 2021 el Código Tributario únicamente contemplaba cinco formas de extinción de la obligación tributaria: la solución o pago, compensación, confusión, remisión y la prescripción de la acción de cobro; Como consecuencia de la crisis que desató la pandemia mundial en 2019, el 29 de noviembre de 2021 se presentaron las reformas del Decreto-Ley, denominado Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19, se publicó en Registro Oficial la nueva “Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19”, fue promulgada como decreto ley con el mismo texto que remitió originalmente el presidente de la República. Esta ley trajo consigo la reforma de aproximadamente veinte cuerpos legales, entre ellos el Código Tributario, codificando una nueva forma de extinción de las obligaciones tributarias mediante el procedimiento de la transacción, también los plazos y las maneras en las que se va a realizar el pago de las obligaciones tributarias, intereses, recargos y multas, plazos y facilidades de pago. Sin embargo, todavía quedan pequeños detalles a mejorar en el proceso de la transacción.

A luz de la situación detallada anteriormente, la presente investigación contribuirá a comprender la implementación de la transacción en nuestro marco legal, las principales características positivas y negativas que conlleva su introducción en el nuestro marco legal, sintetiza hasta qué punto puede admitirse que el acuerdo transaccional que plantea esta figura, se configure como un instrumento que puede extinguir cualquier obligación contraída con la administración tributaria, extinción que podrá afectar a la satisfacción del interés público que es la finalidad que persigue el tributo y finalmente recomendar algunos mecanismos para resolver posibles dificultades que podrían surgir con la inducción de este medio alternativo para la resolución de conflictos. Coadyuvando así a respaldar los principios de celeridad,

eficiencia y economía procesal de la administración tributaria; acercando intereses contrapuestos entre el administrado y el Estado.

Con lo mencionado en párrafos anteriores, se analizará, primeramente, el concepto, naturaleza jurídica y el procedimiento de aplicación en la ley, para luego evaluar las posibles consecuencias o efectos que tendrá su aplicación en la legislación ecuatoriana, en virtud de verificar si existe la ponderación de los principales principios de Derecho Tributario. Finalmente se va a sintetizar hasta qué punto puede admitirse que el acuerdo transaccional, se configure como un instrumento que puede extinguir cualquier obligación contraída con la administración pública y la satisfacción del interés público y, la posibilidad de la implementación de otros medios alternativos de solución de conflictos aplicables en la legislación tributaria nacional.

Capítulo 1: La transacción como forma de extinción de las obligaciones jurídico-tributarias

1.1. La Obligación Jurídico-Tributaria.

Es necesario distinguir entre la relación jurídico-tributaria y la obligación tributaria. La primera se refiere a los derechos y obligaciones que existen entre la administración tributaria y los contribuyentes, y de esta deriva la obligación tributaria como una parte de esta. La obligación tributaria es un vínculo jurídico que obliga a una persona a pagar algo a otra como parte de un acuerdo previo. Desde la antigüedad, el concepto se ha definido como una relación entre dos individuos que han acordado libremente un acuerdo. El acreedor puede exigir al deudor que cumpla con ese acuerdo. Ortolan Joseph (1873), resalta las palabras del Dr. Leonardo Andrade, en cuanto a que, la obligación es un vínculo jurídico establecido entre dos partes, por una parte, el deudor, quien se encuentra en la necesidad de realizar una prestación para satisfacer un interés a otro llamado acreedor. (Andrade, 2011)

Comprendemos entonces que la obligación es una conexión de Derecho entre dos personas. El Título II del Código Tributario, en su Artículo 15, define la obligación tributaria como un vínculo jurídico entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de los mismos, que les obliga a satisfacer una prestación monetaria, bienes o servicios apreciables en dinero, cuando se ha demostrado el hecho generador previsto por la ley. (Código Tributario, 2022).

La persona que adquiere la condición de sujeto pasivo o contribuyente con la administración tributaria, es quien está obligado a cubrir esta calidad bajo la modalidad de obligación tributaria, sea de cualquier naturaleza el tipo de prestación recibida, siempre y cuando se pueda verificar la existencia y vinculación de la persona con la obligación. Es por esto que, al referirnos a su concepto también debemos hacer alusión a su naturaleza, su estructuración, sus formas de extinción mismos que vamos a estudiar a continuación

1.1.1. Nacimiento y extinción

Para que una obligación tributaria nazca y subsista en el mundo jurídico, por lo tanto, suponga exigibilidad al sujeto pasivo, deben fluctuar ciertos aspectos sobre el “hecho generador”, del cual el Artículo 16 del Código Tributario refiere como el presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo. (Código Tributario, 2022), y que podemos denominar el punto de partida de la obligación tributaria.

Al respecto, el Dr. Washington Durango (1996), indica que para que una obligación tributaria exista, deben estar presentes cuatro elementos principales. El primero es la Ley, que expresa la voluntad soberana estableciendo un gravamen sobre un hecho o actividad. El segundo es el hecho imponible, que es aquello sobre lo que se aplica el tributo. El tercero es el sujeto activo, también conocido como Estado o Entidad, a favor de quien se creó el tributo. Finalmente, el cuarto es el sujeto pasivo, que se refiere a la persona que debe satisfacer la exigencia económica.

Ahora bien, el vigente Código Tributario, refiriéndose al nacimiento de la obligación tributaria, en el Artículo.18 establece que: “la obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo” (Código Tributario, 2022). El Dr. Washington Durango (1996), se refiere acerca del presupuesto que encontramos en la ley, que consiste en la concurrencia de los cuatro elementos que integran la relación tributaria. Cuando estos cuatro elementos estén presentes al mismo tiempo y existan en un momento determinado, esto significa que aparece la obligación de pagar impuestos. Si alguno de ellos falta, entonces no se genera la obligación.

En definitiva, es necesario el cumplimiento de dicho presupuesto para obtener la existencia de la obligación y que este presupuesto, no es más que la descripción que realiza la norma de los elementos que se necesitan para singularizar los hechos que realiza el sujeto pasivo o el deudor tributario, al mismo que se le atribuyen efectos jurídicos impositivos. Dichos elementos pueden tener cargas impositivas diferentes, es de ahí que la ley refiere a la función de “configurar el tributo”, y se calificará de manera distinta, dependiendo de su aspecto, esencia y naturaleza jurídica.

Sobre ello, el Dr. Rodrigo Patiño (2013), indica que los presupuestos relacionados con la obligación tributaria varían según el material, el espacio, el tiempo y el elemento subjetivo. Estos se clasifican en presupuestos genéricos y específicos, simples y complejos. Estos presupuestos pueden ser instantáneos o periódicos, personales o reales. Estos presupuestos sirven para generar la obligación tributaria y para legitimarla posteriormente. Cada impuesto se caracteriza por un único presupuesto.

Una vez establecida la existencia de la obligación tributaria y, por ende, establecido el hecho generador sujeto a las disposiciones normativas, de haber determinado al sujeto activo, pasivo, contribuyente o responsable de la relación tributaria, no existiendo reclamo pendiente de la misma, corresponde al contribuyente cancelar su obligación o dar cumplimiento de la misma. Entonces bien, la extinción de la obligación tributaria, dependerá del actuar del contribuyente frente a la responsabilidad que tiene con la administración tributaria

La relación jurídico tributaria, se podría entender como un vínculo entre el sujeto activo, administración tributaria (estado) y el sujeto pasivo, contribuyente (ciudadano), este vínculo de la misma forma que nace, debe tener un fin. Es ahí donde aparece la extinción de esta relación jurídico-tributaria, como un mecanismo que supone el cumplimiento de la prestación impositiva por parte del contribuyente y el beneficio a la Administración tributaria, a quien se le debe el cumplimiento de la obligación.

El Dr. Washington Durango (1996), quien en el texto “Legislación Tributaria Ecuatoriana”, se refiere a la extinción de la obligación tributaria, señalando que: “La actuación del deudor para hacer que cese o se acabe la obligación, constituye la extinción. Esta actuación puede verificarse de algunas maneras o modos por los cuales se obtiene el cese o terminación de la obligación” (pág. 111). Por ende, las actuaciones con respecto al cumplimiento de la obligación por parte del contribuyente, dependerá la extinción de la obligación jurídico tributaria, bajo los diferentes modos de extinguir a los que hace referencia el ordenamiento jurídico vigente.

1.1.2. Modos de extinguir las obligaciones jurídico-tributarias.

La legislación ecuatoriana, supone presupuestos para el nacimiento de una obligación tributaria, determina los modos de extinguirla, pues sería inconcebible que una obligación permanezca vigente a favor del sujeto pasivo un tiempo indeterminado; por lo tanto, la ley ha previsto métodos que hacen cesar los efectos de la obligación contraída por el contribuyente.

Los modos de extinción de la obligación tributaria, son maneras que le otorga la ley al contribuyente, con el objeto de liberarlo de la prestación de cualquier clase que se hubiere obligado para con la Administración Tributaria. Según Eduardo Couture (2018), define a la extinción tributaria como, la “descripción de un acto o un hecho previsto hipotéticamente en una norma legal, cuya verificación fáctica tiene como principal efecto la liberación del deudor tributario”

Los modos mediante los cuales se extingue en todo o en parte la obligación tributaria, son seis. Se encuentran en el artículo 37 del Código Tributario Ecuatoriano, como es el caso de la transacción integrada a la norma a raíz de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19.

El Art.37 establece que la obligación tributaria desaparece total o parcialmente mediante: pago; compensación; confusión; remisión; caducidad de la acción de cobro o mediante transacción.

Por consiguiente, se profundizara el análisis individual de cada uno de los métodos de cesación de la obligación jurídico-tributaria; **el pago**, y tal y como ocurre en las obligaciones que surgen en el derecho privado, el pago efectivo es la prestación de lo que se debe en cumplimiento de una obligación, sin embargo, en este caso, adquiere una característica especial, pues mediante el pago, el Estado, en ejercicio de la facultad recaudadora da cumplimiento al objetivo primordial de la Administración Pública, en aras de mejorar el presupuesto y en procura de garantizar la satisfacción de necesidades del Estado.

Rodrigo Patiño (2013), en su texto "Sistema Tributario Ecuatoriano", define al pago como un modo de extinguir las obligaciones jurídico-tributarias, mediante la aceptación común a la actividad del contribuyente, dirigida a hacer efectivo el monto del tributo que ha sufrido por mandato de la ley al configurarse el hecho generador. Los requisitos y condicionantes que deben observarse para llevar a cabo el pago, se encuentran en la Sección Primera del Código Tributario, sin embargo, sabemos que la naturaleza jurídica del pago es un tema densamente desarrollado en derecho civil, por lo cual no es caso de la investigación abordar con amplitud el tema.

El segundo modo de extinción de las obligaciones jurídico-tributarias es **la compensación**, se lleva a cabo entre dos personas entre las cuales existe mutuamente créditos y deudas, es decir, son deudoras la una de la otra y entre estas dos personas se cancelan ambas deudas, en los valores que coincidan entre sí. En la doctrina, podemos encontrar algunos requisitos que presupone la extinción mediante este método. La jurista Maite Benítez (2009), explica que, para configurar la extinción de la obligación tributaria, proceda de forma total o parcial, para ello es indispensable observar los siguientes requisitos:

- Que los créditos líquidos por tributos pagados en exceso o indebidamente con los cuales se pretende compensar las deudas tributarias, no se hallen prescritos;
- Que los créditos hayan sido reconocidos por la autoridad administrativa competente o por el Tribunal Distrital de lo Fiscal;
- Que los tributos se encuentren regulados por la misma administración tributaria.

Conforme lo mencionado, la compensación como modo de extinguir una obligación jurídico-tributaria es factible, en los casos en los que el contribuyente tiene obligaciones tributarias activas y pasivas con la administración y procede en los casos debidamente reconocidos por la misma. El Código Tributario la regula en su Sección Segunda, en los artículos pertinentes en donde explica que para acceder a esta figura deberá ser realizada mediante solicitud

expresa a la autoridad competente de la administración, y se extinguirán en todo o parte con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente.

Ahora bien, se abordará el tema de la **confusión**, el Código Tributario establece un concepto ciertamente acertado, en la Sección Tercera en su Artículo 53: “Se extingue por confusión la obligación tributaria, cuando el acreedor de ésta se convierte en deudor de dicha obligación, como consecuencia de la transmisión o transferencia de los bienes o derechos que originen el tributo respectivo”. La confusión es una figura poco usada en lo que refiere a extinción de las obligaciones tributarias, permite reunir al mismo tiempo y en una misma persona la calidad de acreedor y deudor, por lo cual haría inexistente la obligación, puesto que, al ser deudor de sí mismo no podría existir un modo válido de extinguirla. Al respecto, el doctrinario Washington Durango (1996), explica que “estas circunstancias generalmente se ocasionan en la práctica por la transferencia de derechos y obligaciones principalmente en los hechos sucesorios, cesiones de activos y pasivos, etc.”

Por el contrario, la **remisión**, se la entiende como la renuncia gratuita que se hace de un crédito, tal parece que se la podría relacionar como una donación entre vivos, puesto que la Administración Tributaria, perdona o condona de su pago al contribuyente. Ahora bien, al referirnos a una obligación tributaria, lo que la ley pide es la existencia de ley expresa que faculte su extinción. Con respecto a lo mencionado Jorge Bravo (2018), menciona que, “la condonación o remisión de deuda es el acto jurídico por el cual el acreedor renuncia a exigir el pago de lo que se le debe.” Sobre lo mismo, se observa que, en la Sección Cuarta del Código Tributario, Artículo 54 que, sólo podrán condonarse o remitirse en virtud de ley, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen. Los intereses y multas que provengan de obligaciones tributarias, podrán condonarse por resolución de la máxima autoridad tributaria correspondiente a la cuantía y cumplidos los requisitos que la ley establezca. (Código Tributario, 2022).

En realidad, cualquier condonación, remisión o amnistía debe obrar solo a título general, aun tratándose de multas, pues el principio de igualdad exige el mismo trato para los entes y hechos que se encuentran cobijados en una misma hipótesis y una distinta regulación respecto de los que presentan características desiguales, generando conflictos para la administración.

Siguiendo con las formas de extinción de las obligaciones tributarias, encontramos a la **prescripción**, es el hecho de dejar sin facultad de cobro al titular de la obligación, por el transcurso del tiempo en el que no se ha ejercido su derecho. A diferencia de la codificación del Código Civil, donde establece un plazo de 10 años para la prescripción de las acciones

ordinarias, mientras que el código tributario, en su Sección Quinta, establece el plazo de prescripción de la acción de cobro en su Artículo 55:

La obligación y la acción de cobro de los créditos tributarios y sus intereses, así como de multas por incumplimiento de los deberes formales, prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha en que fueron exigibles; o desde aquella en que debió presentarse la correspondiente declaración, si ésta resultare incompleta o si no se la hubiere presentado”, siendo como podemos darnos cuenta, el tiempo el elemento fundamental para que se configure este modo, mismo que debe contarse desde la que la obligación sea exigible. (Código Tributario, 2022)

María Soledad Tubón (2013), indica que la prescripción es el término utilizado para referirse al transcurso del tiempo, lo que tiene consecuencias para ambas partes. Por un lado, la administración pierde la potestad para exigir al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones. Por el otro, el sujeto pasivo se vuelve propietario del dinero que debía a la administración por concepto de tributos, tasas e intereses, si los hubiera.

Por último, en cuanto a **la transacción**, la nueva figura que ha incorporado del Código Tributario Ecuatoriano para finales de 2021, aparece apenas en la legislación ecuatoriana como parte de las reformas que trajo consigo la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19, reforma que sigue en constante cambio, añadiendo y suprimiendo algunos de sus aspectos referentes a su procedimiento y ámbito de aplicación dentro de sus Instructivos de Aplicación Y Reglamentos; A continuación, desarrollaremos su concepto, naturaleza y la incidencia de su aplicación en nuestra legislación con respecto a estas reformas:

1.2. La Figura Jurídica De La Transacción

1.2.1. Naturaleza y concepto

De acuerdo con el diccionario de la Real Academia Española, la palabra transacción (derivada de transigir) puede ser definida como "consentir en parte con lo que no se cree justo, razonable o verdadero, a fin de acabar con una diferencia." (Real Academia Española RAE, 2020)

El Derecho romano ya conocía la transacción, originariamente denominada con el término latino transigiré, que refiere a un acuerdo entre partes para resolver un conflicto o concluir una disputa. Aunque en el lenguaje cotidiano se utiliza el término «transacción» para referirse a cualquier clase de acuerdo, en su significado estricto desde el punto de vista jurídico se utiliza para describir un acto dirigido a extinguir obligaciones o relaciones jurídicas litigiosas o

dudosas. “Etimológicamente se deriva de la palabra (obligare), es decir que la obligación es el resultado de un nexo sujeto a un deudor respecto a su acreedor, como parte de la garantía en el cumplimiento de su deuda.” (Benitez, 2009)

Según el jurista José Garrone (2010), jurídicamente podemos asignarle dos acepciones a la transacción de manera general:

- a. Desde una perspectiva legislativa, se trata de un acuerdo entre dos partes en el que ambos hacen concesiones mutuas para poner fin a obligaciones pendientes o dudosas. En otras palabras, es uno de los medios (contractuales) de extinción de deudas.
- b. Desde el enfoque del derecho procesal, la transacción es una manera no convencional de concluir el procedimiento. Para que esto tenga una legitimidad completa, de modo que los acuerdos adquieran la misma autoridad de un veredicto definitivo y vinculante (título ejecutivo), los reglamentos procesales suelen exigir la validación judicial de los pactos transaccionales acordados por las partes involucradas.

Ahora bien, respecto a la naturaleza jurídica de la transacción, ésta se emplea como una forma de solucionar disputas entre partes, con el objetivo de terminar o evitar un litigio, siempre que existan concesiones recíprocas. En materia tributaria, se trata de un procedimiento destinado a resolver controversias, cuya culminación es la firma de un acuerdo que pone fin a los procedimientos administrativos y judiciales. Las concesiones entre las partes no deben ser estrictamente equivalentes, ya que se pueden dar de diferentes tipos y maneras. Esto nos lleva a la conclusión de que la naturaleza jurídica de los contratos transaccionales no es uniforme, y que diferentes escuelas teóricas han postulado diversas posiciones al respecto.

A pesar de lo establecido en el Art. 2348 del Código Civil, en donde se manifiesta que “no es transacción el acto que sólo consiste en la renuncia de un derecho que no se disputa”. La doctrina ha descrito tradicionalmente la transacción como la renuncia de algún derecho o derechos, o como la aceptación de algún derecho o situación jurídica que lleva a un acuerdo entre dos partes: las declarativas, las cuales afirman un derecho existente; y las constitutivas, las cuales crean un derecho nuevo. Con referencia a esto, Lizandro Peña (2014), señala que hay tres perspectivas sobre la esencia jurídica de la transacción:

- a) La naturaleza jurídica de las transacciones es declarativa en la mayoría de los casos. Esto significa que cuando una parte reconoce un derecho de la otra, no se está otorgando, creando, modificando o eliminando el derecho. En lugar de eso, estas

partes están acordando que en el futuro una de ellas podrá hacer valer sus derechos contra la otra que los reconoció. Esta es una extensa área de la doctrina moderna sobre las transacciones. (Peña Nossa, 2014)

- b) Además, la transacción tiene una esencia jurídica de transferencia, es decir, a través de ella, las partes recíprocamente ceden sus derechos. Esta teoría se opone a la teoría declarativa, que se refiere a un cambio en la situación jurídica preexistente. Este cambio se logra mediante cesiones, sacrificios y/o la desaparición de los derechos sobre el patrimonio del compromisario. Por consiguiente, como la transacción es un contrato, la inmunidad ejecutada es transferible. (Peña Nossa, 2014)
- c) En resumen, esta operación implica el traspaso de los derechos de litigio.
- d) El tercer argumento afirma que la transacción tiene un carácter constitutivo, ya que se basa en la creación, terminación o modificación de una relación jurídica para alterar las circunstancias existentes. Esto significa que hacer concesiones recíprocas para lograr una nueva relación, implica un cambio de la relación jurídica, por lo que se otorga a la transacción un carácter constitutivo más que declarativo.

En realidad, sea la naturaleza que tuviere, la transacción, considero que, al ser llamado un contrato, como podemos denotar en el Art. 2348 del Código Civil: "Transacción es un contrato en que las partes terminan extrajudicialmente un litigio pendiente, o precaven un litigio eventual", debe cumplir algunas características similares a los contratos, para que la transacción sea válida, los contratantes deben estar de acuerdo y tener la capacidad para hacerlo, sin necesidad de formalidades especiales. Asimismo, debe ser bilateral, aunque no es necesario que las contraprestaciones sean iguales en intensidad ni en especie. que ambas partes estén de acuerdo sin necesidad de ninguna formalidad externa para que ésta sea válida. La transacción debe ser bilateral, aunque la intensidad o especie de las contraprestaciones no tiene que ser necesariamente la misma, pudiendo ser económicas o no.

De igual forma, la transacción debe ser gravosa, ya que cada uno de los involucrados tendrá que dar, prometer o retener algo para solucionar el desacuerdo. Por último, el análisis de la naturaleza de la transacción sugiere que debe ser obligatoria, ya que, en una situación de disputa, los participantes deciden poner fin a esta situación, asumiendo compromisos recíprocos, aun cuando estos no sean equivalentes. (Código Civil Ecuatoriano, 2005)

1.2.2. Efectos de la transacción frente a la extinción de las obligaciones para prevenir un litigio.

Es claro que una transacción es un acuerdo entre dos partes para evitar un litigio que eventualmente pueda surgir. Esta clase de contrato privado no solo tiene como fin llegar a una solución amigable sin recurrir a la vía legal, sino que también representa un gesto de paz en el que las partes aceptan, mutuamente, parte de una pretensión contraria. De esta forma, se logra obtener certidumbre legal y una estabilidad permanente.

Se trata de un mecanismo para la resolución de conflictos en el cual los contendientes pueden ajustar sus diferencias sin necesidad de recurrir a un proceso judicial. Esto se debe a que la tradición ha establecido que la administración de justicia es de carácter exclusivo, con lo cual se limita la posibilidad de otros métodos alternativos. Sin embargo, esto ha ocasionado una congestión en los tribunales y juzgados, ya que se concentran un gran número de casos tanto en el ámbito del Derecho Público como del Derecho Privado.

Por lo tanto, una de las características clave de la transacción dar mayor operatividad a los acuerdos transaccionales, es decir, el propósito de la transacción es el empleo de soluciones no procesales, previniendo los tradicionales litigios causados a raíz del cumplimiento de obligaciones tributarias, esto puede significar para el mejoramiento del sistema de administración de justicia.

La implementación de mecanismos alternativos para resolver conflictos, como la transacción, puede ser ventajosa porque acelera, fortalece la eficiencia y reduce los costos del proceso; esto acerca los intereses entre el Estado y el contribuyente. Sin embargo, existen debates sobre si estos mecanismos vulneran los principios de legalidad, inmodificabilidad de la normativa tributaria y seguridad, lo que ha llevado a algunos autores y expertos del Derecho Tributario a rechazar su uso. (Vazquez, 2005).

1.3. La Figura De La Transacción En El Derecho Tributario Ecuatoriano

1.3.1. Generalidades de la transacción tributaria en el Ecuador

En el contexto de la legislación ecuatoriana, la transacción es una forma que busca la Administración Tributaria para recaudar de manera más eficiente, sin tener que pasar por procesos de impugnación o ejecución coactiva. Estos procesos, a pesar de establecer claramente una deuda, muchas veces no se cobran. En el Código Tributario, en su Artículo 56.1 a pesar de no encontrar un concepto de esta figura, hallamos una delimitación de la misma: "Las obligaciones tributarias pueden ser objeto de transacción de acuerdo con lo prescrito en la Sección 6a del presente cuerpo legal, en virtud de lo cual, un procedimiento

administrativo o judicial queda concluido a consecuencia de los acuerdos plasmados en un acta transaccional, en un auto o sentencia, emitido por autoridad competente y bajo las condiciones y preceptos establecidos en este Código y permitidos por la Ley.” (Código Tributario, 2022)

El artículo 190 de la Constitución de la República del Ecuador reconoce el uso de métodos alternativos como el arbitraje, la mediación y otros procedimientos para resolver disputas con sujeción a la Ley, que sean establecidos por acuerdo mutuo entre las partes en cuestión, con carácter extrajudicial y definitivo, cerrando así el conflicto. (Constitución de la República, 2008). Entre las diversas formas de abordar un conflicto, se cuentan la transacción, la negociación, el arbitraje y la conciliación. Según el Código Tributario, la transacción debe llevarse a cabo mediante la mediación. Esta técnica puede concluirse con un acta transaccional o un acta de imposibilidad de transacción de modo que, por intermedio de un mediador competente o un centro de mediación, se logre un acuerdo a través de un acta de mediación, de conformidad con la Ley de Arbitraje y Mediación.

Como ya se ha analizado, la transacción no es una figura novedosa en nuestra legislación. Sin embargo, en materia tributaria, no estaba permitida, pues al referirse de fondos públicos, era una deuda con una característica de indisponibilidad. El Dr. Marco Albán explica que en esencia la obligación tributaria sigue la misma naturaleza que cualquier deuda civil, y lo que se ha hecho a raíz de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID 19 es permitirlo legalmente, sin embargo, resultaría complicado regular algo tan discrecional. (Albán, 2022).

El jurista José Vicente Troya Jaramillo expresa que los métodos de solución de conflictos en materia tributaria pueden entrar en conflicto con los principios de legalidad y de indisponibilidad de las obligaciones tributarias. Él sugiere que hay que evaluar la variedad de los medios y en que etapa se aplican para determinar si el propósito es el de poner fin a cualquier discrepancia entre las entidades gubernamentales y los particulares respecto al cumplimiento de la obligación tributaria, o si por el contrario solamente se busca eximir o reducir los recargos y multas que estos últimos pudieran haber incurrido. (Troya, 1984)

la transacción tributaria se configura como un procedimiento entre la Administración Tributaria y el contribuyente, para solucionar sus conflictos legales, por el cual, dando, cediendo, reteniendo concesiones sobre aspectos del problema raíz, durante la fase de determinación, es decir del nacimiento de la obligación tributaria, o bien sea ya en procedimientos contenciosos que se hayan planteado.

1.3.2. Tipos de transacción que contempla el Código Tributario Ecuatoriano

La Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal en el Ecuador después de la pandemia Covid-19, habilita a la administración tributaria y los contribuyentes a llegar a acuerdos por medio de un acta transaccional, mediante dos vías: la transacción extraprocesal (mediación) y la extraprocesal (conciliación). Esto con el fin de cerrar los litigios existentes o prevenir un futuro litigio entre ambas partes de la relación tributaria.

Doctrinarios como, Carlos Rogel Vide (2016), en su texto “Derecho de obligaciones y contratos”, un modo de extinguir obligaciones es la transacción, que se lleva a cabo mediante un contrato firmado por ambas partes para solucionar una situación jurídica dudosa. Esta consiste en que cada uno de los contratantes renuncie parcialmente a sus pretensiones con el objetivo de resolver la controversia de manera directa. Para que la transacción sea válida, debe cumplir con los requisitos de existencia y validez, a menos que el contrato se encuentre afectado por algún vicio. Las transacciones tanto extrajudiciales como judiciales son reconocidas por los Códigos de Procedimiento Civil y General del Proceso, respectivamente, siendo necesaria la aprobación del juez para su efectividad. (pág. 27)

Otra parte de la doctrina menciona que, de acuerdo con el objetivo del contrato de transacción, pueden distinguirse dos tipos de transacciones: Aquellas destinadas a evitar la apertura de un proceso judicial o arbitral, y que serían pre-procesales; y otro tipo de transacciones destinadas a poner fin a un juicio jurisdiccional o arbitral ya iniciado, las cuales pueden ser procesales o extraprocesales. Las transacciones procesales son aquellas homologadas por el juez o el árbitro conocedor del proceso, poniéndose fin al mismo mediante un auto o un laudo. Por su parte, las transacciones extraprocesales son aquellas que, aunque no se homologan en el proceso judicial o arbitral, tienen una influencia en el cierre del mismo por otros procedimientos legales. (San Cristobal, 2011)

Ahora bien, las clasificaciones de esta transacción se desarrollan bajo la óptica de la finalidad de la misma como un contrato. Sin embargo, el Código Tributario posee un punto de vista distinto, pues lo ve como un medio para extinguir deudas tributarias, un procedimiento administrativo o judicial que finaliza con los acuerdos contenidos en un acta transaccional, un auto o una sentencia firmados por una autoridad competente. (Código Tributario, 2022).

En el artículo 56.7 del Código Tributario, se proporciona la primera clasificación: la transacción extraprocesal. Esta indica que aquellas obligaciones tributarias y actos administrativos generados por la administración tributaria, cuyo recurso en sede judicial no esté en curso, serán susceptibles de una transacción extraprocesal, siempre y cuando cumplan con los

requisitos marcados por el párrafo. Esto abarcará una variedad de casos en los que se aplique esta transacción:

- A) Casos en los que, habiendo empezado el proceso de identificación por el sujeto activo, este no ha culminado con una decisión administrativa imponiendo una obligación de entregar, o incluso en el curso de una demanda administrativa.
- B) En casos en los que hay obligaciones tributarias contenidas en actos administrativos de determinación tributaria firmes o ejecutoriados que no se hayan impugnado en sede judicial, el sujeto pasivo puede acordar con la administración tributaria la modificación, suspensión o levantamiento de medidas cautelares y facilidades y plazos para el pago. Incluso si la obligación tributaria se encuentra en fase de ejecución coactiva, antes de que se haya verificado el pago total, se incluirá una declaración de compromiso de no enajenación o distracción de activos del sujeto pasivo que puedan ser objeto de la coactiva. (Código Tributario, 2022)

En el artículo 56.8 encontramos algunos requisitos para la operación de la transacción extraprocesal, que antes de enlistarlos, la ley da una alerta:

“La transacción extraprocesal de obligaciones tributarias valdrá y surtirá efectos si y sólo si se instrumenta en un acta de mediación suscrita por un mediador calificado, de conformidad con lo establecido en la Ley de Arbitraje y Mediación” (Código Tributario, 2022)

Ahora bien, los requisitos a cumplir según el Código Tributario son los siguientes:

1. Será necesario presentar la solicitud en cualquier organismo de mediación o a cualquier profesional acreditado, de acuerdo a lo estipulado por la Ley de Arbitraje y Mediación y su Reglamento.
2. La entidad pública acreedora del tributo no tiene una obligación de lograr un acuerdo transaccional; no obstante, deberá negociar de buena fe durante el proceso de mediación.
3. La entidad pública, con el auxilio de sus sectores técnicos y legales, hará un examen de costo - beneficio para perseverar con el litigio, evaluando el precio, las herramientas para un litigio, la posibilidad de éxito al proseguir con el litigio, y la utilidad de solucionar la disputa en la instancia más temprana que sea posible.
4. La suscripción del acta de mediación y la entrega de los informes acorde con los puntos indicados en el texto no acarrearán responsabilidad civil o administrativa a los

trabajadores de la entidad pública, salvo cuando se trate de casos de dolo o negligencia grave.

En este tipo de transacción, el resultado será el acta de mediación; Con respecto a los efectos de cumplimiento, incumplimiento y costos del proceso de mediación al que se refiere el Código Tributario, se ahondará a profundidad a continuación.

Según el artículo 56.12, dentro de la transacción intraprocesal, el Código Tributario dispone que las obligaciones tributarias que sean objeto de impugnación judicial pueden ser transaccionadas, sea en el caso de impugnaciones a actos administrativos tributarios, sea en acciones especiales como las de excepciones a la coactiva o la acción tendiente a la declaración de prescripción de créditos tributarios, intereses y multas, o en cualquier otra acción judicial de competencia del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de acuerdo al Código Orgánico General de Procesos. (Código Tributario, 2022)

En el Artículo 56.13, se determina en qué momento se lleva a cabo la transacción intraprocesal, que puede ser en la Audiencia Preliminar o Única, según el caso. Para ello, se deben seguir las reglas establecidas en el Código Tributario, así como también en el Código Orgánico General de Procesos, el Código Orgánico de la Función Judicial y la Ley de Mediación y Arbitraje y su Reglamento. No obstante, se deben respetar las disposiciones establecidas en el Código Tributario en caso de que estas contradigan con aquellas contenidas en dichas normas.

En este tipo de transacción, el Artículo 56.14 no establece una lista específica de requisitos, sino que, para todo lo no contemplado en el texto, la transacción intraprocesal se regirá por las disposiciones del Código Orgánico General de Procesos. (Código Tributario, 2022)

Ahora bien, el resultado de la transacción intraprocesal es el acuerdo transaccional, o el acta transaccional, sobre el concepto acta la Corte Nacional de Justicia, ha desarrollado un criterio no vinculante, en el cual menciona que: “Las actas transaccionales son acuerdos establecidos entre las partes dentro de un proceso judicial, generalmente en la audiencia preliminar o en la primera fase de la audiencia única, en la que la jueza o juez debe proponer o procurar una conciliación entre las partes, que de producirse constara en la respectiva acta que es aprobada por el juzgador.... Al haber sido producida dentro del proceso judicial, el Art. 363 del COGEP le da el carácter de título de ejecución, pues para su validez fue objeto de revisión y aprobación por parte de una jueza o juez” (Corte Nacional de Justicia, 2020)

Al respecto de su ejecución, y el procedimiento de aplicación en los diferentes escenarios que encontremos con respecto al acta transaccional, nos referiremos a continuación:

1.3.3. Procedimiento general aplicable en el Código Tributario Ecuatoriano.

Después de un análisis de los tipos de transacción que prevé nuestra norma tributaria, es importante y cabe agregar a esta investigación también el análisis del procedimiento de la transacción, donde el Código Tributario detalla de manera precisa la forma en la que se va a realizar la transacción, la descripción cualitativa y cuantitativa de los sujetos, los tipos, los plazos, los efectos, etcétera.

Empezaremos por distinguir qué puede ser materia del acuerdo transaccional. Sobre el objeto transigible, el Instructivo para la aplicación de la Transacción en Materia Tributaria (Versión 1.0), explica estos elementos de una manera más detallada que lo hace el Artículo 56.2 del Código Tributario, por lo cual se han enlistado en dos aspectos:

- **Aspectos de fondo:** elementos con un valor dudoso para la evaluación y términos legales imprecisos de la obligación tributaria, mientras el deber se discuta.
- **Aspectos de recaudo:** la transacción en relación al recaudo de la obligación tributaria puede abarcar:
 - Remisión o disminución de intereses;
 - Otorgamiento de facilidades de pago, abonos, plazos y términos para el pago, etc.;
 - Aceptación de garantías como forma de pago de la deuda;
 - Adopción y levantamiento de medidas cautelares asociadas al procedimiento coactivo, entre otros. (Servicio de Rentas Internas, 2022)



○
 NOTA: Cuando el funcionario encargado de recaudar determine que la deuda es difícil de percibir para la Administración Tributaria, se puede aceptar la cancelación de intereses o el descenso de la tasa de interés, de acuerdo a lo estipulado en el análisis de costo-beneficio que se prepare con tal propósito.

FIGURA 1. GRÁFICO DE ASPECTOS TRANSIGIBLES EN LA TRANSACCION TRIBUTARIA.

En el sentido opuesto, revisaremos lo que no está contemplado dentro del ámbito de la transacción (obligación tributaria y recaudación). El numeral 2.6 de la Reforma al Instructivo para la aplicación de la Transacción en Materia Tributaria (Versión 1.0) muestra de una manera más detallada lo que está descartado:

- Deudas resultantes de declaraciones presentadas sin haberlas abonado o en el caso de no haber realizado la declaración.
- El contribuyente debe cumplir con sus obligaciones de entregar los impuestos retenidos o percibidos a la Administración Tributaria en los plazos establecidos por la ley para gozar de los beneficios de condonación.
- Intenciones de revocar completa o parcialmente reglas, mandatos, decisiones e instrucciones generales emitidas por la Agencia Tributaria.
- Obligaciones tributarias para las cuales el sujeto activo no haya comenzado el procedimiento de determinación, o en los que solo se empleen métodos persuasivos. Por lo tanto, los procedimientos de liquidación de diferencias se consideran como procesos de determinación tributaria. (Servicio de Rentas Internas, 2022)

Es importante recordar que la solución de conflictos tributarios se puede llevar a cabo a través del proceso de mediación, el cual concluye con la firma de un acta de mediación. De acuerdo con la Ley de Arbitraje y Mediación vigente, el mediador debe contar con una calificación específica.

Ahora, es menester referirse a los requisitos que tendrá que tener una solicitud de transacción para acceder a la extinción de las obligaciones tributarias mediante esta figura; La norma refiere que se observaran los requisitos generales del reclamo, que establece el Artículo 119 del Código Tributario, analizaremos estos:

La reclamación será presentada por escrito e incluirá los siguientes elementos: el nombre de la autoridad administrativa a la cual se dirija; los nombres y apellidos del demandante, el derecho por el cual se presenta la reclamación, el número de registro de contribuyentes o la cédula de identidad, en su caso; el domicilio permanente y el domicilio para notificaciones; una descripción clara y concisa de los hechos y derechos que respaldan el reclamo; una petición específica; y las firmas del demandante, representante o procurador y su abogado patrocinante.

Se anexarán los documentos que respalden la solicitud de reclamo y se solicitará un periodo de tiempo para presentarlos. (Código Tributario, 2022).

Es evidente que, son requisitos de forma, se tratan de cuestiones del procedimiento, y que puede ser esencial para la validez de una solicitud, convirtiéndose en solemnidades que deben darse para que se admita a trámite.

La solicitud para la aplicación de la Transacción en Materia Tributaria (Versión 1.0) debe cumplir con el Artículo 45 de la Ley de Mediación y Arbitraje, donde se determina que la solicitud debe ser presentada por escrito y contendrá los nombres y direcciones de las partes, números telefónicos si es que están disponibles, y una descripción breve del conflicto en cuestión. (Ley de arbitraje y mediación, 2006)

Según el Instructivo para la aplicación de la Transacción en Materia Tributaria (2022), (Versión 1.0) emitido por el Servicio de Rentas Internas (SRI), si la obligación tributaria se encuentra en proceso de ejecución coactiva, la solicitud debe incluir una declaración de compromiso de no vender ni transferir los bienes del sujeto pasivo que estén sujetos a la coactiva.

Al respecto de los efectos que tendrá la transacción frente a terceros, explica la norma tributaria que:

“Art. 56.4.- La transacción no vinculará a terceros que no hayan participado en ella, sea que tengan la calidad de contribuyentes, responsables o sustitutos. Frente a ellos, la obligación tributaria quedará extinguida. Si comparecen a la transacción dos o más sujetos pasivos tributarios, todos serán solidariamente responsables por la obligación contenida en el acuerdo transaccional, sin perjuicio del Derecho de quienes tenían la calidad de responsables a repetir en contra de los obligados que tenían la calidad de contribuyentes.

La administración tributaria no se verá vinculada frente a terceros por las concesiones de carácter jurídico o fáctico que realice con miras a alcanzar un acuerdo transaccional. En consecuencia, los sujetos pasivos tributarios no tendrán derecho a exigir que la administración tributaria respectiva realice las concesiones sobre puntos de derecho o puntos de hecho que haya realizado en otros casos, incluso cuando se trate de acuerdos transaccionales alcanzados con el mismo sujeto pasivo, salvo que se trate de circunstancias plenamente idénticas o equivalentes. Tales concesiones de carácter jurídico no podrán tenerse como prueba en contra de la administración tributaria, sea en la vía administrativa o en la vía judicial. La transacción no implica novación de la obligación...” (Código Tributario, 2022)

El acuerdo firmado entre el contribuyente y la autoridad competente es definitivo, estable y no puede ser cuestionado por ningún medio administrativo o judicial, ya que se trata del ejercicio de la libertad voluntaria del sujeto pasivo. No obstante, si se realizó un acuerdo sobre temas distintos a los previstos en esta sección, el acta transaccional podrá ser anulada de acuerdo con la ley.

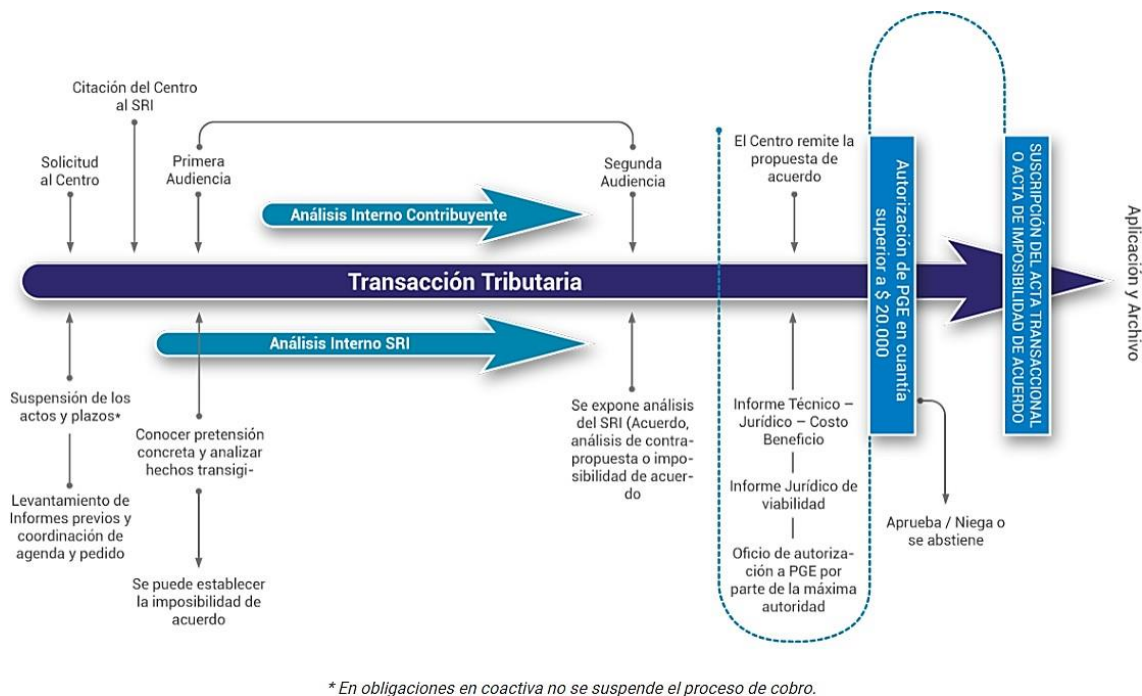


FIGURA 2. FLUJOGRAMA DEL PROCESO DE TRANSACCIÓN

Tomado de: <https://www.sri.gob.ec/transaccion-tributaria>

1.3.4. Sujetos que intervienen en la transacción

Al igual que en la relación jurídico tributaria, para que la transacción opere, es necesario que exista un vínculo de carácter personal entre dos entes: uno de derecho público y el segundo, por lo general de derecho privado, sea persona natural o jurídica y resulta el obligado principal del cumplimiento de la obligación tributaria.

La legislación tributaria ecuatoriana, en el Artículo 23, define al sujeto activo como el ente público acreedor del tributo, y entendiendo esta concepción sabemos que el Estado es el dueño de la Potestad Tributaria, por lo tanto, es claro que éste es el Estado quien está dotado de la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria, pero no es directa, necesita de distintos órganos competentes para cumplir esta finalidad, a los cuales se les denomina administración tributaria, que entre otras actividades tiene la gestión directa de cobro de deudas tributarias mediante las obligaciones tributarias.

Por otra parte, en cuanto al sujeto pasivo, Washington Durango (1996), lo define de la siguiente manera: "El Sujeto Pasivo, en definitiva, es el deudor de la obligación tributaria, la persona obligada al pago o cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como responsable."

El Artículo 23 del Código Tributario, lo define en forma clara de la siguiente manera: "Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la Ley, está obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como responsable..." (Código Tributario, 2022)

Y, no debemos confundirlo con la categorización del contribuyente, que, aunque parezca, no se refiere a lo mismo, incluso el mismo Código trae una diferenciación clara, pues en el Artículo 24 lo define como: "Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador..." (Código Tributario, 2022)

Existen dos sujetos que deben cumplir con la ley tributaria: el obligado responsable y el contribuyente. El primero es el que adquiere la responsabilidad solidaria junto al sujeto pasivo de pagar la deuda tributaria. El segundo es el sujeto principal de la obligación tributaria, el cual puede ser el contribuyente o una persona entre la administración tributaria (como los sujetos pasivos del impuesto al valor agregado o el Impuesto a los consumos especiales). En ambos casos, el sujeto pasivo está obligado a pagar su deuda tributaria. (Patiño Ledesma, 2013)

Volviendo al tema de la transacción, es necesario preguntarse: ¿Quiénes pueden transigir? Se establecieron dos explicaciones de ello, mismas que se encuentran establecidas en el Código Tributario, primeramente, de conformidad con el artículo 56.3:

La transacción debe llevarse a cabo entre la máxima autoridad del ente acreedor del tributo, o su representante, y cualquiera de los sujetos pasivos de la obligación tributaria que hayan presentado sus declaraciones y pagado algo. Por consiguiente, aquellos sujetos pasivos que no hayan presentado las declaraciones de impuestos para la fecha en que se les notifique la orden de determinación, no podrán extinguir sus obligaciones tributarias mediante una transacción. (Código Tributario, 2022).

En la misma dirección, el artículo 71 del Código Tributario añade que la Administración Tributaria, como sujeto activo de la determinación de los tributos, puede utilizar la transacción como una forma de prevenir controversias, con el objetivo de lograr el principio de suficiencia recaudatoria, equidad, igualdad y proporcionalidad antes, durante y hasta la emisión de los

actos administrativos relacionados con la facultad determinadora, sancionadora, resolutive y recaudadora. (Código Tributario, 2022)

Por ende, tanto los sujetos pasivos de la obligación tributaria, bien sea como contribuyentes, responsables o sustitutos, como la máxima autoridad del ente acreedor del tributo o su representante, podrán solicitar el comienzo de un procedimiento de mediación.

1.3.5. La transacción tributaria en otras legislaciones

La doctrina latinoamericana ha abordado el tema de la transacción en varias ocasiones. Esta se refiere a la extinción de obligaciones tributarias a través de un procedimiento específico. En 1967, se creó el Modelo de Código Tributario para América Latina, el cual ha sido una referencia para los intentos de codificación en la región. El Código mencionado incluía algunos artículos sobre la transacción, aunque con ciertas limitaciones, entre las más relevantes se encuentran:

Art. 41: La obligación tributaria puede ponerse fin por diversas vías: Pago; Compensación; Transacción; Confusión; Condonación o remisión y Prescripción. No obstante, es importante resaltar que la lista de formas de extinguir una obligación fiscal es meramente orientativa, pues debe tenerse en cuenta la legislación vigente de cada país.

Art. 51: La determinación de los hechos de la transacción es aceptable, pero no el significado de la ley relacionada.

Art. 52: Es necesario que el permiso de la oficina de impuestos se obtenga con el aval por escrito del funcionario de mayor rango.

Art. 54: Es necesario que una ley de alcance general conceda la condonación o remisión de los tributos debidos. Por otra parte, los intereses, multas y demás obligaciones sólo pueden ser perdonados mediante resolución administrativa de acuerdo a lo establecido por la ley. (Etman, 2003)

La Dra. Nelly Valdés de Blengio explica que la transacción, mencionada en los Arts. 51 y 52, es un instituto no aceptado por todas las legislaciones, pero sí por el Proyecto del Brasil. Por esta razón, la Comisión ha decidido incluirlo en su Proyecto, reconociendo que presenta ciertos riesgos. Así, su uso debe restringirse a los casos de hecho, más difíciles de comprobar, y no en aquellos referidos a la interpretación de la norma. De igual forma, debe contar con la aprobación de los funcionarios de mayor responsabilidad, los cuales varían según la organización administrativa de cada país. El instituto puede ser de gran utilidad al evitar la tramitación de controversias que, en muchos casos, terminarían con la misma

solución que la impuesta por la transacción. (Valdés Costa, Valdés de Blengio, & Sayangues Areco, 2002)

En 2015, miembros representantes de Administraciones Tributarias de todo Latinoamérica, incluido Ecuador, realizaron una actualización eliminando toda referencia a una transacción. Esto se puede observar como un indicio de la regulación del Código Tributario Ecuatoriano, lo que ha motivado diversas opiniones doctrinarias en varios países acerca de la implementación de esta figura, tanto a favor como en contra.

- **Venezuela**

Según el Artículo 305 del Código Orgánico Tributario, se otorga a las partes la posibilidad de poner fin a un proceso judicial pendiente mediante la figura de la transacción. La misma debe ser homologada por el juez competente para su ejecución. Por su parte, el Artículo 306 del mismo Código determina que la transacción tendrá la misma fuerza que la cosa juzgada y sólo será admisible en cuanto a la determinación de los hechos, no a su significado según la norma aplicable. (Código Orgánico Tributario de la República Bolivariana de Venezuela, 2001)

Según Juan Bautista Carrero (2011), en el ordenamiento jurídico venezolano, el único tipo de transacción tributaria permitida es la transacción judicial. Por lo tanto, aquellas teorías clásicas que afirman que la transacción es incompatible con el principio de legalidad tributaria debido a que implicaría una disposición ilegal al tributo y que la Administración está por encima del contribuyente y no se equivoca, resultan erróneas. Esto es debido a que, según lo establecido en el artículo 312 del Código Orgánico Tributario, la única norma que menciona materias susceptibles de transacción es el arbitraje independiente que se puede llevar a cabo entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, de acuerdo con lo establecido en el artículo 305 ejusdem. No obstante, este artículo no explica cuáles son estas materias.

- **Uruguay**

El Código Tributario de la República Oriental de Uruguay, según (Valdés Costa, Valdés de Blengio, & Sayangues Areco, 2002) la transacción descrita en los Arts. 51 y 52 es una figura legal que no todos los estados aceptan. El Brasil sí la acepta y es posible que otros países también. Por esa razón, la Comisión decidió incluirla en su proyecto, entendiendo que presenta algunos riesgos. Por ende, su aplicación debe limitarse a cuestiones de hecho, difícilmente comprobables, y no a interpretaciones de la norma. Además, debe contar con la aprobación de los funcionarios más responsables, cuya función depende de la organización del Estado, por lo cual el Proyecto los individualiza de la manera más amplia posible. De esta

forma, el instituto puede ser útil para aplicar la ley rápidamente, evitando el trámite de controversias judiciales que, en la mayoría de los casos, llevarían a la misma conclusión que aquella llegada mediante la transacción.

Es imposible celebrar transacciones como resultado del acuerdo, tanto en relación con los hechos establecidos como con el derecho aplicable, igual que ocurre con el Concordato Italiano. (Etman, 2003)

- **Chile**

El Dr. Endress Gómez manifiesta que la Administración está mostrando un aumento en el establecimiento de procesos para prevenir conflictos legales. Esta estructura se basa en la aceptación del contribuyente a la propuesta fiscal, en lugar de un equilibrio en la negociación del acuerdo. No hay una ley específica que autorice a la Administración para acordar cuestiones tributarias.

- **Colombia**

En el boletín informativo No. 291, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia explica cómo el Acuerdo de Transacción no tiene por sí solo el efecto de generar el Impuesto Sobre las Ventas. No obstante, esto no significa que cambia la naturaleza del ingreso que dio origen a la Transacción, ni que se entienda que se ha eliminado el IVA por decisión de las partes. Ya se ha explicado en casos particulares que la transacción no debe tomarse como un concepto de pago, toda vez que el tratamiento tributario a aplicar surge de la operación económica transada.

Es evidente que la transacción elimina cualquier litigio presente o futuro que pudiera surgir entre las partes y permite que los derechos sean libremente disponibles por ellas, sin embargo, no podemos concluir que por esta se elimine el impuesto que se causó por la realización de los hechos generadores establecidos en la ley tributaria. Estos impuestos no les pertenecen a los particulares y no pueden ser de su libre disposición. A pesar de que los particulares pueden celebrar acuerdos según su autonomía de voluntad, deben respetar el principio de prevalencia del derecho fiscal y no pueden utilizarlo para abusar de las formas jurídicas. La Transacción no genera impuesto sobre las ventas, pero también es cierto que no puede modificar la realidad económica que lo generó... (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia, 2016)

El profesor Plazas Vega concluye que es viable implementar otras formas de hacer frente a los conflictos tributarios desde un punto de vista constitucional, tal y como lo sugirió el Instituto

Colombiano de Derecho Tributario al preparar el Modelo de Código Tributario desde 2001. El Código Tributario admite la transacción para algunos impuestos. Los Dres. Sandoval Vázquez, González de Vernal y Tobal Alvarado recalcan que estos acuerdos y transacciones se deben hacer después de que el impuesto se haya determinado. De acuerdo con las normas tributarias, el contribuyente y la Administración Tributaria sólo pueden establecer la cantidad a pagar luego de un proceso administrativo, descartando la posibilidad de que se celebre un acuerdo entre la Administración y el contribuyente para especificar los elementos necesarios para determinar la cantidad de tributo. (Etman, 2003)

- **Francia**

La negociación entre la Administración y el contribuyente se trata sobre el monto de las sanciones o el aumento de la deuda tributaria, siempre que no estén definitivos, excluyendo los intereses de demora. No se puede cambiar la cantidad del impuesto. Para iniciar el proceso, el contribuyente debe presentar una solicitud a la autoridad competente. Una vez que la Administración revisa la petición, le notifica al contribuyente una propuesta, y este tendrá 30 días para aceptarla o rechazarla. (Tulio, 2000)

Según el artículo L24/I del Libre precedente fiscale, la Administración tiene la posibilidad de alcanzar un acuerdo, mediante una transacción, que conlleve una rebaja de la sanción o recargo de impuestos. Por otra parte, el artículo 251 del LPF establece que, una vez cerrado el acuerdo mediante transacción, las partes en litigio no podrán impugnarlo en un procedimiento contencioso.

Es ampliamente conocido que la mayor parte de las multas y recargos tributarios pueden ser resueltos a través de un acuerdo de transacción. Para que esta estrategia sea exitosa es importante que el contribuyente y el Estado estén dispuestos a alcanzar un acuerdo. La jurisprudencia francesa ha demostrado que la Administración tiene el derecho de transigir, y que la transacción fiscal se asemeja a la transacción según el derecho civil. Cuando se llega a un acuerdo de transacción, el contencioso en relación tanto con la deuda tributaria como con las sanciones aplicadas queda completamente eliminado. (Etman, 2003)

Capítulo 2. La implementación de la transacción en la legislación tributaria ecuatoriana

2.1. La reforma que presentó la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras La Pandemia Covid-19

2.1.1. Contexto y problemática de su nacimiento

Es necesario tener en cuenta la paralización de las actividades económicas, producto del COVID-19, que ha tenido un gran impacto en la recaudación tributaria a nivel global, dificultando así el progreso social. Esto se debe a que los ingresos fiscales son un recurso clave para el financiamiento del Presupuesto del Estado, el cual es esencial para el bienestar de todos.

El 29 de noviembre de 2021 se presentó un Decreto-Ley conocido como "Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19" como respuesta a la emergencia presentada en el país. Esta ley reformó aproximadamente veinte cuerpos legales vinculados con temas tributarios, inversiones, sistema de calidad, hidrocarburos, telecomunicaciones, aduana, buenas prácticas regulatorias, entre otros. Además, esta nueva ley establece dos tipos de recaudaciones temporales que gravan el patrimonio de sociedades y personas naturales, y crea un régimen voluntario, único y temporal para la regularización de activos en el exterior.

Las autoridades emitieron el Reglamento a la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal con el fin de abordar los efectos de la Pandemia COVID-19. En él se establecen una serie de reglas que describen con más detalle el proceso de transacción, los plazos y los métodos para el pago de impuestos, intereses, recargos y multas, así como las facilidades de pago. Esto proporciona un entorno más seguro para las inversiones, con el objetivo de combatir los efectos de la crisis.

Un análisis al respecto, por parte de Oscar Simón Ibarra (2022), en la revista Polo del Conocimiento concluye que los ingresos tributarios del país sufrieron una disminución importante, como consecuencia de la paralización de la actividad productiva. Los impuestos directos resultaron ser los más afectados, debido al aumento del desempleo durante la pandemia. El desarrollo económico del país se detuvo el año 2020 por el encierro de las familias, lo que provocó una baja en la demanda externa, llevando a una reducción en las exportaciones e importaciones.

La recaudación tributaria en el Ecuador ha ido en aumento, debido a la mejora de la economía, pese a los efectos de la pandemia. Por el contrario, el año 2020 vio una

disminución en esta recaudación, luego que el sector productivo se paralizara. Para estudiar este hecho, se consideraron dos variables: la recaudación tributaria (dependiente) y los tributos (independiente). Se utilizó una metodología descriptiva y cuantitativa para analizar el comportamiento de la recaudación tributaria durante la pandemia. (Carrera, Castro, & Vargas, 2022)

Analizando la situación, es evidente que los impuestos son un elemento esencial para cubrir el gasto público de un país. Sin embargo, la pandemia Covid19 provocó un incumplimiento de obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, lo cual afectó la recaudación de impuestos. Por esta razón, el Estado aplica políticas públicas como la codificación de la transacción tributaria para facilitar la recaudación de recursos económicos, aunque esto puede generar entorpecimientos y problemas para las entidades encargadas de la recaudación.

2.1.2. Objetivos de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras la Pandemia COVID-19

En el título preliminar de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras la Pandemia COVID-19, el Art. 1 expone el objetivo de la ley, el cual consiste en fomentar la sostenibilidad de las finanzas públicas, reestructurar el sistema tributario y fiscal ecuatoriano y garantizar la seguridad jurídica para la reactivación económica del Ecuador tras haber enfrentado la pandemia COVID-19. Además, se mencionan los objetivos específicos de esta ley:

- a) Aplicar acciones para garantizar la viabilidad de las finanzas públicas;
- b) Reformar impuestos que sean complejos o ineficaces para desalentar la inversión y, como consecuencia, la creación de puestos de trabajo;
- c) Elaborar un sistema para evaluar las regulaciones que lleven a la existencia de trámites o procesos superfluos, repetidos o poco eficaces.

De acuerdo con el Decreto-Ley, conocido como Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19, las obligaciones tributarias pueden ser negociadas de acuerdo con lo especificado en la Sección 6a del Código Tributario. Esto concluye en un procedimiento administrativo o judicial gracias a los acuerdos presentados en un acta transaccional, un auto o una sentencia, emitidos por autoridad competente y de acuerdo con las condiciones y preceptos establecidos en el Código Tributario y permitidos por la Ley.

2.2. Principios del Derecho Tributario en la Transacción, y la Analogía de la Norma Tributaria

Según la visión de la doctrina jurídica moderna, el jurista Rodrigo Patiño (2013), señala a la analogía como un medio de interpretación de la ley accesorio, más bien considerándola como un medio de integración de la norma en vista de un vacío legal o la ausencia de un reglamento o disposición específica. “Consiste en considerar los principios establecidos en otras normas para colmar situaciones que no pueden solventarse con las disposiciones existentes, siempre que guarden armonía o identidad jurídica con el asunto no previsto” (pág. 285)

El Código Tributario de Ecuador reconoce la analogía como un método aceptable de llenar los huecos de la ley, siempre que no se opongan a los principios de legalidad, universalidad e igualdad, sin embargo, en base a esta, no pueden crearse tributos ni exenciones; en este sentido, se puede inferir que en la normativa tributaria nacional, la analogía y su integración analógica, se encuentra limitada en dos sentidos: tanto por la disposición constitucional que consagra el principio de legalidad, que condiciona la creación de un impuesto al mandato legal, como por el Código Tributario. En consecuencia, en la mayoría de los casos, la teoría de la analogía otorga al juez el poder de legislador cuando no hay una disposición legal aplicable a un caso específico, esto es, cuando el legislador no pudo prever una situación futura dentro de una norma en particular. Para solucionar esta carencia, será necesario recurrir a otra clase de investigación y argumentos (Patiño Ledesma, 2013). Los argumentos deben ajustarse a lo estipulado en la ley, para que las decisiones tomadas sean compatibles con toda la normativa legal.

En relación al Código Tributario, su Artículo 13 se refiere a la interpretación de la ley, es decir, se entenderán las normas tributarias según los principios del Derecho, buscando el objetivo de la ley y su significado económico. Las palabras de la ley tributaria tendrán el sentido jurídico, técnico o usual que le corresponda, a menos que se haya definido de forma clara. En caso de haber disposiciones contradictorias entre la misma ley, prevalecerá la que se ajuste más a los principios básicos de la tributación.

De acuerdo con esto, la Constitución de la República, en su Artículo 300, indica que el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos con el fin de promover la redistribución y estimular el empleo, la producción de bienes y servicios, y el desarrollo de comportamientos ecológicos, sociales y económicos responsables. (Constitución de la República, 2008).

Por lo consiguiente, analizaremos algunos de estos principios que establece nuestra Constitución, incluidos algunos que, a pesar de no estar implícitos en este artículo, forman parte de la doctrina tributaria, y que son sobre todo importantes para analizar si la transacción, limita la teoría de la analogía tributaria o limita de alguna forma el cumplimiento de los presupuestos que el legislador ha dedicado al interés público y la afectación del interés de recaudación del estado, objetivo principal de esta investigación:

2.2.1. Principio de legalidad y generalidad

El punto de partida de la legalidad es uno de los principios fundamentales de la Constitución y es reconocido como uno de los principios más importantes del Estado de Derecho. Esta regla proviene de la máxima latina "nullum tributum sine lege", que significa que no hay tributo sin ley, según el análisis de Rodrigo Ledesma (2013), el principio de legalidad constituye el punto de partida de toda la actividad financiera del Estado. Esto significa que la creación, aplicación y recaudación de los impuestos está regulado por la ley y, por lo tanto, solo genera efectos jurídicos para los contribuyentes si se adhiere a los criterios establecidos en la normativa. Esta regla de Derecho Constitucional Tributario es universalmente aceptada en los ordenamientos jurídicos contemporáneos y se remonta al consentimiento otorgado por los súbditos a los monarcas para cobrar impuestos durante la Edad Media.

De acuerdo con lo anterior, el principio de legalidad sugiere que los tributos sólo puedan ser impuestos por el Estado bajo una ley, respetando el principio de reserva de ley en materia tributaria. Las Administraciones Tributarias, que representan el interés fiscal, tienen su origen en la ley y deben regirse por los principios de equilibrio que deben existir entre su actividad legal y los Derechos que corresponden a los sujetos pasivos. Esto significa que ni la administración debe ser limitada en el ejercicio de sus facultades, ni el contribuyente debe estar sometido a su arbitrio, sino que ambos deben actuar en un plano de igualdad y de acuerdo con la ley vigente para lograr la finalidad de recaudación que contribuya a la distribución social de la riqueza. (Patiño Ledesma, 2013)

El principio de legalidad se funda con el fin de establecer límites al poder, respaldando así principios como la seguridad jurídica y la justicia. Para lograr este objetivo, se debe acatar toda norma jurídica vigente para evitar desigualdades y discrepancia en el cumplimiento de la legislación tributaria. La única forma de acabar con la impunidad es cumplir con la ley, la cual es la fuente principal de todas las obligaciones y la extinción de estas.

El principio de generalidad, está inter relacionado con el principio de legalidad y va de la mano con el principio de igualdad, siendo principios que originan el sistema tributario ecuatoriano moderno, y ahora se consideran como los fundamentos sustanciales de su existencia. Estos

principios que se pueden tomar como un solo principio, en este sentido, se prohíbe la discriminación o privilegios en materia tributaria, en principio todos los ciudadanos se constituyen como contribuyentes, sin embargo, no es tan simple, pues se puede tomar desde dos puntos de vista: El principio de generalidad tributaria comprende la aplicación de la normativa tributaria tanto a nacionales como extranjeros, para que estos cumplan los presupuestos normativos dentro del territorio nacional.

El funcionamiento de este principio es la existencia de los presupuestos normativos tributarios, no solo considerando la sujeción tributaria a los individuos nacionales y extranjeros, sino que por otra parte es necesario que se establezcan como hecho imponible las manifestaciones de actividades económicas de cualquier tipo, para poder imponer la obligación en igual medida la capacidad, evitando así de cierta manera omisiones que podrían ser un privilegio injusto. Así lo explica Rodrigo Ledesma (2013) que *“el principio de generalidad requiere que las cargas impositivas sean iguales para los iguales y desiguales para los desiguales”* (pág. 33).

De esta manera, el procedimiento de transacción cumple efectivamente un procedimiento debidamente normado en el ordenamiento jurídico tributario nacional, incluso cuenta con sus respectivos reglamentos para su gestión y ejercicio y que las cargas que se imponen, en este caso las obligaciones tributarias, puedan ser resueltas de igual forma sin quebrantar libertades, ni patrimonios y su extinción garantice un beneficio en pro del bien común.

2.2.2. El principio de progresividad tributaria

Siguiendo la explicación, Valdés Acosta, indica el concepto de progresividad se refiere a un sistema tributario donde aquellos con mayores recursos contribuyen en una proporción mayor que los de menos recursos, de forma que a medida que crece la riqueza de un sujeto, la contribución también aumenta en una proporción superior al incremento de riqueza. (Perez Royo, 2012)

De esta manera, este principio podría tomarse como uno más de los fundamentos de la existencia del sistema tributario y particularmente con el principio de igualdad, puesto que orientan a la distribución igual y equitativa de hechos imponibles y cargas impositivas a los contribuyentes, sobre la justicia y la capacidad económica de los sujetos pasivos de la relación tributaria. Por lo tanto, como nos podremos dar cuenta la progresividad, entonces se constituye como la medida o la proporción de las personas para el pago y financiamiento de las obligaciones tributarias que le impongan el Estado mediante la Administración Tributaria; por lo mismo, Patiño Ledesma explica que *“la carga tributaria se impone en progresión superior a los ingresos y al patrimonio del contribuyente, de allí que la progresividad puede*

constituirse en un elemento adicional para garantizar la igualdad material del tributo” (Patiño Ledesma, 2013, pág. 35).

Dentro de la transacción tributaria, la progresividad del tributo también se cumple, pues dentro de esta forma de extinción de las obligaciones tributarias, ya que, tiene por objeto evitar un proceso judicial, o poner fin al ya iniciado, siempre y cuando por la autonomía de la voluntad de las partes, el administrado y la Administración Tributaria, puedan gestionar sus conflictos y resolverlos sin necesidad de la justicia ordinaria, siempre que los temas a resolver sean disponibles y se encuentren en la legislación, para que estos conflictos puedan resolverse entonces encontramos al principio de progresividad, puesto que en la fase de determinación jugaría un papel importante el hecho de su imposición o no analizando los elementos necesarios para su configuración

2.2.3. La suficiencia recaudadora y el principio de simplicidad

Se dice que estos principios están dirigidos sobre todo al accionar de la Administración Tributaria, mediante el ejercicio correcto de la facultad determinadora, su control y su facultad recaudadora dotando así al estado de los elementos suficientes para cumplir con su finalidad superior: el interés público. Vamos entonces a estudiar individualmente estos dos principios:

Inicialmente, tenemos la suficiencia recaudatoria; según Patiño Ledesma, esta se refiere a un sistema de resultados destinado a alcanzar ciertos objetivos de crecimiento que se caracterizan por el control de los gastos, la calidad en el servicio y la satisfacción de los usuarios.

Según Rodrigo Patiño (2013), la suficiencia recaudatoria se define como la capacidad de una administración para cumplir con las metas de su función, obteniendo los recursos necesarios para financiar el gasto público. Esto, sin embargo, no solo se logra a través de una estructura administrativa eficaz, sino también con un ordenamiento jurídico que sea comprensible para los contribuyentes. Esto implica la difusión y orientación adecuada de los ciudadanos y contribuyentes al conocer sus deberes tributarios.

Es indispensable comenzar desde la estabilidad con el fin de reducir la iniciativa legislativa de la administración. Esta ha provocado la creación de una enorme variedad de disposiciones que, en la mayoría de los casos, no respetan las normas constitucionales y jurídicas, sino que solo buscan satisfacer los objetivos recaudatorios. Por lo tanto, el principio de suficiencia recaudatoria no puede ser el factor que dirija la actividad legislativa en esta materia, sino que debe ser el apoyo para desarrollar una ley tributaria que promueva la equidad y la justicia fiscal.

Por lo tanto, a creación de estos nuevos mecanismos de extinción de obligaciones como la transacción, se traducen como métodos que tiene el Estado mediante sus entes de Administración Tributaria para lograr cumplir con el gasto público, persiguiendo el mejoramiento y crecimiento de las condiciones actuales del país. Todavía hasta este punto, la transacción en materia tributaria no colisiona con las finalidades que persiguen estos principios del Derecho Tributario al contrario hacen posible la igualdad, que es el eje de la gestión en el sistema tributario nacional, como ya hemos analizado en líneas anteriores.

2.2.4. La indisponibilidad del crédito tributario

La Real Academia Española define el principio como la "propiedad del crédito que posee la Administración sobre el contribuyente obligado, en la que no está autorizada a negociar en función de los intereses generales que protege y de la obligación legal". (Real Academia Española RAE, 2020)

Según la jurista María Tubón (2013), la imposibilidad de contar con los créditos tributarios significa que la administración debe respetar los límites establecidos por la ley. No se le permite exonerar, negociar o reducir los créditos sin la aprobación previa, ni se le autoriza el pago fraccionado o la modificación de los importes. Esto se debe a que la administración fiscal no puede actuar por su cuenta, sino que sólo puede realizar aquellas acciones que estén previstas por la ley. (pág. 59)

Como resultado de esto, si el proceso de la transacción se ajusta a los principios de legitimidad, universalidad, progresividad, eficiencia recaudatoria y simplicidad, y se da para resolver disputas en cuestiones tributarias, la conclusión queda anotada en un acta transaccional, en una decisión administrativa o una sentencia emitida por una autoridad competente con base a las condiciones y disposiciones establecidas. (Código Tributario, 2022), en relación con este principio, para poder extinguir las obligaciones tributarias a través de un crédito, es necesaria la autorización de la Administración Tributaria. Esta se da cuando la Administración se entera del procedimiento de transacción y se cumplen los requisitos establecidos por la ley para su aplicación, como la existencia de un acuerdo entre las partes dentro de los límites permitidos por la misma ley. Si el acuerdo transaccional excede estos límites, según lo establecido en la Sección 6ta del Código Tributario, el acuerdo será nulo y no podrá ser validado.

2.3.El Tratamiento de los acuerdos alcanzados en el acta de Transacción. Efectos Positivos y Negativos para la administración.

En primer lugar, el acta de transacción, se configura como la terminación del procedimiento que hemos expuesto anteriormente, es necesario recoger el Oficio Nro. 19668 respecto del pronunciamiento de la Procuraduría General del Estado sobre consulta del SRI respecto a aplicación de la transacción en materia tributaria, lo cual previamente fue analizado, mismo explica que la mediación es un procedimiento de solución de conflictos por el cual "las partes, asistidas por un tercero neutral llamado mediador, procuran un acuerdo voluntario, que verse sobre materia transigible, de carácter extrajudicial y definitivo, que ponga fin al conflicto. (Servicio de Rentas Internas, 2022) Por otra parte, señala que el inciso final del artículo 44 de la LAM, concordante con el artículo 118 de la Ley Orgánica de la Procuraduría General del Estado", establece que el Estado o las entidades públicas tendrán la opción de someterse a la mediación de un mediador designado con el fin de celebrar contratos a nombre de la institución en cuestión, y también se prevé la posibilidad de delegar esa facultad.... el artículo 47 de la LAM señala que este concluye "con la firma de un acta en la que conste el acuerdo total o parcial, o en su defecto, la imposibilidad de lograrlo"; agrega en su cuarto inciso que "El acta de mediación en que conste el acuerdo tiene efecto de sentencia ejecutoriada y cosa juzgada y se ejecutará del mismo modo que las sentencias de última instancia", y aclara que el juez de la ejecución no aceptará excepción alguna, "salvo las que se hayan originado con posterioridad a la suscripción del acta"... (Procuraduría General del Estado, 2022)

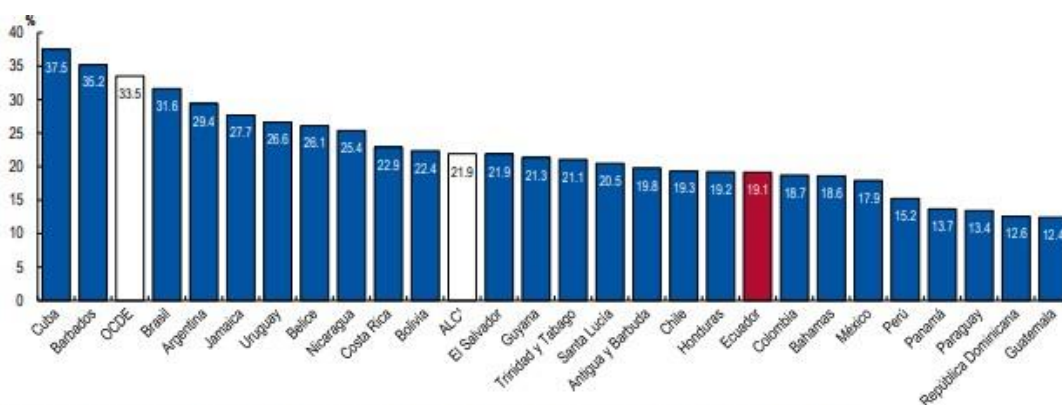
La mediación es un método alternativo para tratar de resolver conflictos, en el que las partes intentan llegar a un acuerdo voluntario, sobre temas transables. La Procuraduría del Estado indica que el Estado y las instituciones del sector público pueden someterse a mediación a través de un representante, que al finalizar el procedimiento se redacta un acta con el acuerdo alcanzado, parcial o completo, o la imposibilidad de lograrlo. El acta de mediación tiene el mismo efecto que una sentencia ejecutoriada y cosa juzgada. (Procuraduría General del Estado, 2022)

De acuerdo con lo estipulado en la Sección Sexta del Código Tributario, la obligación tributaria se extingue con respecto a terceros ajenos a la transacción. En caso de que existan dos o más sujetos pasivos tributarios, todos ellos tendrán responsabilidad solidaria por la obligación contenida en el acuerdo transaccional. Sin embargo, quienes tenían la calidad de responsables tendrán derecho a repetir en contra de los obligados que tenían la calidad de contribuyentes.

La Administración Tributaria no estará conectada a terceros por las concesiones en materia jurídica o de hecho que realice con el fin de alcanzar un acuerdo transaccional. Por lo tanto, los contribuyentes no tendrán derecho a imponer que la Administración Tributaria respete las concesiones sobre aspectos legales o de hecho que haya efectuado en otros casos, aunque sea con el mismo sujeto pasivo, a menos que se trate de circunstancias exactamente iguales o similares. Estas concesiones jurídicas no pueden ser usadas como evidencia en contra de la Administración Tributaria ya sea en la vía administrativa o en vía judicial. (Código Tributario, 2022)

La realidad de las legislaciones Latinoamericanas, especialmente la ecuatoriana, en temas de recaudación tributaria, hace ver una carga impositiva poco favorable para el mantenimiento del Estado. Por tanto, un sistema tributario cargado de una legislación poco fuerte en temas impositivos que no respeten los principios básicos de la tributación puede atentar contra el cumplimiento del bien común por el Estado.

El análisis realizado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos en sus Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2022 reveló que la recaudación tributaria de Ecuador como porcentaje del PIB de 2020 (19.1%) fue inferior al promedio de ALC (21.9%), con una diferencia de 2.8 puntos porcentuales respecto al promedio de la OCDE (33.5%). Durante el mismo año, la recaudación tributaria se redujo en 0.9 puntos porcentuales, mientras que el promedio de ALC disminuyó en 0.8 puntos porcentuales. En el período 2000-2020, el promedio de ALC aumentó en 3.9 puntos porcentuales de 18.0% a 21.9%, mientras que el de Ecuador se incrementó en 7.5 puntos porcentuales, desde 11.6% hasta 19.1%. El máximo de este último fue 21.7% en 2015, y el mínimo fue 11.6% en 2000.



1. Representa al grupo de 26 países de América Latina y el Caribe incluidos en esta publicación y excluye a Venezuela debido a problemas de disponibilidad de datos.

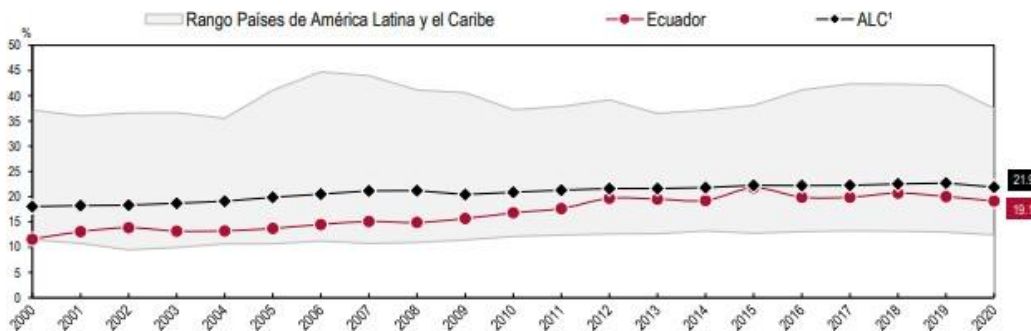


Figura 3. Gráfico de la recaudación tributaria como porcentaje del pib en ecuador, y en los países a lo largo del tiempo.

Tomado de: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/estadisticas-tributarias-america-latina-caribe-ecuador.pdf>

Como consecuencia el Estado ecuatoriano en los últimos tiempos, con el objetivo de cambiar esta realidad ha venido desarrollando un cambio en la manera de la recaudación, contribuyendo al mejoramiento de estas estadísticas y la participación activa por parte de los contribuyentes, considerando que los recursos permanentes influyen significativamente como son los ingresos tributarios. Recordemos que la finalidad que tiene la Administración Tributaria y las entidades que están inmiscuidas en la misma es el servicio a la ciudadanía, al realizar sus actuaciones con total transparencia y que se oriente continuamente al interés público.

Por tal motivo, una vez que, mediante la figura de la transacción, haya terminado el procedimiento por el cual el administrado está obligado (o determinado) por parte de la Administración Tributaria, un procedimiento administrativo o judicial queda concluido a consecuencia de los acuerdos plasmados en el acta transaccional, en un auto o en una sentencia, lo cual podría resultar en primer sentido en algo positivo en beneficio del estado, debido a lo analizado, entendemos que la finalidad de la creación de esta figura es meramente recaudatoria, pues al ya no tener que someter todos los procedimientos a trámite, resulta más fácil poder cobrar a los administrados, haciendo que estos cumplan sus obligaciones tributarias, y, resultando necesaria en el contexto que se encontraba el país en el año 2020-2022, sin embargo, al tratarse de una negociación de un tema que interesa e inmiscuye a toda la ciudadanía en general, parte la condicionante de su creación y su aplicación en el contexto legislativo tributario nacional.

Por lo consiguiente, la transacción al ser una negociación, en la cual ninguna de las dos partes está obligada a aceptar, sin embargo, la Administración no podrá negarse a aceptar la invitación a la mediación. En base a esto, podríamos considerar que al tener siempre el administrado la posibilidad de negociar sus obligaciones, podría afectar a la cultura tributaria del administrado ecuatoriano, sobre el cumplir o no los procedimientos, pues los principios de

la transacción, conllevan a que el administrado siempre tenga la oportunidad de mediar con la Administración y no estaría obligado a pagar en el momento y en el modo en el que se haya establecido previamente, generando abusos en cuanto a intereses, recargos y montos a pagar.

2.3.1. El bien común y su cumplimiento por parte de la administración.

El jurista español Jaime Rodríguez Arana señala, que “una buena Administración pública es aquella que cumple con las funciones que le son propias en democracia. Es decir, una Administración pública que sirva a la ciudadanía, que realice su trabajo con racionalidad, justificando sus actuaciones y que se oriente continuamente al interés general. Un interés general que en el Estado social y democrático de Derecho reside en la mejora permanente e integral de las condiciones de vida de las personas”. (Rodríguez Arana, 2013).

En este sentido, la jurista Rodríguez Arana (2013), la principal característica debe ser la centralidad de la persona, ya que el Estado de Derecho debe servir a la ciudadanía para mejorar sus condiciones de vida. Esto se debe a las tesis racionalistas como la soberanía y la voluntad popular o el interés general, el cual se propone para el desarrollo de la sociedad y el libre desarrollo de la personalidad y la libre determinación individual. Por lo tanto, el interés general debe responder a las condiciones materiales y subjetivas. La forma ordinaria de financiar los servicios públicos fue el recurso al endeudamiento.

En lugar de cumplir con la voluntad y necesidades de los ciudadanos, se optó por mantener en el poder. Esto generó negligencia, falta de ética y la transformación del aparato administrativo en un mecanismo para hostigar al contrincante y controlar la sociedad. Por tanto, se hace necesaria una vuelta a la buena administración pública. Esta debe ocurrir bajo la premisa de la moderación y la comprensión de la realidad para intentar mejorarla, aceptando los errores cometidos y rectificando de manera constante. Considerar que la Administración Pública estará libre de errores es algo imposible, lo que puede llevar a desastres. (Rodríguez Arana, 2013)

La labor primordial de la Administración Pública, especialmente en lo que refiere a la recaudación de tributos, es la consecución del bien común. Esto se define como el bien propio del ser humano, un bien que no es público ni privado, sino intrínseco a la naturaleza humana, y que es inalienable. Esto es lo que compone el bien de la comunidad política, pues está formada por individuos y otras sociedades humanas. La función de la comunidad política no es otra que ayudar a los hombres a alcanzar el bien, que se trata de una vida auténticamente humana, es decir, una vida guiada por el orden natural propio de la especie. (Rodríguez Arana, 2013)

Es pertinente para esta investigación desarrollar un concepto básico de qué se entiende por bien común y cómo la Administración Tributaria lo cumple como objetivo. Esto significa que se debe crear un ambiente apropiado y proporcionar las condiciones para una buena cultura de pago de impuestos, contribuyendo al bienestar de la población en general. Esto se encuentra establecido como un deber de los ciudadanos ecuatorianos en el Artículo 58, numeral 7 de la Constitución de la República: “promover el bien común y anteponer el interés general al interés particular, conforme al buen vivir”. (Constitución de la República, 2008)

Por consiguiente, el bien común es el objetivo final del Estado. A él le compete encargarse de establecer una serie de circunstancias favorables para el progreso de todos los individuos y de la comunidad entera. Esto está reflejado también en nuestro sistema legal a través de la Constitución, que promueve el bienestar general. La doctrina iusadministrativa, iusfilosófica y jurisprudencial nos llevan a la conclusión de que la responsabilidad del Estado se fundamenta en el bien común. Esto es crucial para comprender la función del Estado ya que debe velar por que nadie quede perjudicado y el bien común no se vea afectado. Si el Estado infringe esta responsabilidad, debe responder por los daños causados y así mantener su coordinación. (Quiroga, Ibarzábal, & Abbonanza, 2015).

Capítulo 4. El interés público del estado: la afectación del interés de recaudación del estado con la implementación de la transacción

3.1. El Interés Público y el Interés Recaudatorio del Estado

En un Estado, el alcance del deber de contribuir por parte de los ciudadanos debe ser un concepto analizado, entendido y aplicado de manera sistemática en cada ordenamiento jurídico, en sí, esto contribuiría mejorar en gran manera la cultura contributiva, para sustentar la imposición tributaria, considerando que los tributos son una de las principales (por no decir la principal) fuente de financiamiento de gasto público en Estados como el ecuatoriano. Es importante empezar diferenciando conceptos como el de interés público e interés recaudatorio del Estado, conceptos que, aunque desembocan los dos en el mismo resultado: el bien común; parten de diferentes aristas. El primero tiene que ver con los contribuyentes y el segundo tiene que ver con la administración Tributaria y sus instituciones.

3.1.1. Conceptos y naturaleza jurídica

Según la doctrina clásica del Derecho, la existencia del Estado y su Administración se fundamentan en la búsqueda de garantías que aseguren la supervivencia, seguridad y satisfacción de las necesidades fundamentales de sus asociados. Por ello, el Estado se organiza como una sociedad natural y como un organismo cooperativo, con el fin de

responder a las exigencias individuales y sociales de la vida. El objetivo principal del Estado es el bien común, logrado a través de reglas positivas que satisfagan los intereses particulares. En busca de este objetivo, se necesita un poder civil para controlar las voluntades múltiples, con el fin de llevar a cabo el interés común. (Patiño Ledesma, 2013, pág. 145)

Es así que se configura el interés recaudatorio del Estado, desde este, por medio de la Administración Tributaria intenta gestionar y administrar los intereses del Estado, por su misma naturaleza social. Mientras que, los ciudadanos que realizan esta función de contribución al estado, ven la necesidad de incorporar o acuñar los intereses (el poder) que en él o sobre él nacen, lo que genera la concepción del interés público. Se puede inferir de esto que los intereses de las personas, que forman grupos sociales, han creado formas de Estado alrededor de la historia: Tanto es así el caso de los estados aristocráticos, el poder e interés se centra en varios; y en los estados democráticos el poder e interés se centra en muchos.

Por consiguiente, mencionan autores como Hernán Estuardo Saltos (2007), que la idea conceptual de servicio público se refiere a todas las actividades realizadas por el Estado, ya sea directamente o a través de terceros, para satisfacer una necesidad colectiva. Esto implica que las necesidades individuales deben ceder ante el interés general, lo que se consigue a través de un régimen legal. Por lo tanto, el propósito de un servicio público es brindar la satisfacción de una necesidad de interés público, lo que significa la suma de necesidades individuales, sin necesariamente tener que ser requerida por todos los miembros de la sociedad.

En un Estado, todas las actuaciones de las Administraciones Públicas deben estar sujetas a la ley, de acuerdo con el principio de legalidad que analizamos anteriormente y también están sujetas a algunos de los principios que constituyen bases en el ordenamiento jurídico tributario. Sobre esto, la contribución del ciudadano en este sistema debe ser analizado, entendido y aplicado en base al ordenamiento jurídico concreto para poder sustentar la razón del interés recaudatorio del Estado. En otras palabras, el deber de contribuir dentro de este sistema no puede exigirse mediante una suerte de imperio y sujeción por parte de los contribuyentes, sino es necesario el reconocimiento y seguridad jurídica de las obligaciones sobre las cuales estará obligado próximamente el contribuyente, constituyendo esto la naturaleza jurídica del interés recaudatorio de un Estado.

El ordenamiento jurídico ecuatoriano se encarga de controlar el Código Tributario en su Artículo 10, el cual dice que el ejercicio de la potestad reglamentaria y los actos de gestión

relacionados con los impuestos son considerados como actividades reguladas y pueden ser impugnadas de acuerdo a lo estipulado por la ley, por medio de los canales administrativos y jurisdiccionales.

En este contexto, no debemos entonces entender que los conceptos de interés recaudatorio del Estado e interés público son conceptos distanciados entre sí, pues la noción del deber de contribuir no deben ser entendida, para efectos tributarios, como una actuación dirigida a lograr per se una mayor recaudación, sino debemos entender que el deber de contribuir implica que las leyes y los actos administrativos que emita la Administración Tributaria deben ser producto o expresión de una expresión ciudadana a través de la ley, que se buscan los dos la satisfacción del interés público, el Artículo 6 indica que los impuestos no sólo recaudarán fondos para el Estado, sino que también se usarán como herramienta para promover la inversión, la reinversión, la ahorro y su dirección hacia los objetivos de producción y desarrollo; atender a los requerimientos de equilibrio y progreso social, y mejorar la distribución de la renta nacional. (Código Tributario, 2022)

3.1.2. Finalidad del interés público

El respeto a los derechos fundamentales establecidos en una constitución democrática es la base de todo orden jurídico y político de un Estado democrático. Por lo tanto, el interés público ha de ser el pilar que oriente todas las decisiones legislativas y el límite del ejercicio de todo poder gubernamental, especialmente de la administración pública. El interés público, en el caso de Ecuador, significa además una condición de justicia y de bienestar para la sociedad.

La doctrina generalmente opina que la base para la ausencia o restricción de la discrecionalidad es el respeto al principio de legalidad tributaria. Se también puede señalar que la característica de la actividad administrativa en materia tributaria, en cuanto a su carácter instrumental, está relacionada con el interés público. Esto es aplicable a toda la actividad administrativa, inclusive los casos en los que hay discrecionalidad.

En el campo de la relación entre el Estado y el contribuyente, es fundamental que la Administración actúe de acuerdo a lo establecido en la Ley, sin dar lugar a la interpretación autónoma de los intereses involucrados, salvo en casos excepcionales. (Perez Royo, 2012). Entonces, según este criterio, que al parecer es acertado para fines de la investigación, es importante que la actividad de la Administración, exista una cierta subordinación al interés público, y sobre todo a la ley, del contrario una falta de cuidado por alguno de los integrantes de la Administración Tributaria, o su simple discrecionalidad poco equitativa, podría causar un agravio dentro de la ciudadanía, más aun considerando que la falta de cuidado con

respecto a la negociación en temas recaudatorios, es directamente una lesión al interés público.

3.1.3. La contraposición de intereses entre el administrado y la administración tributaria.

Para realizar análisis sobre esta natural contraposición en algunos casos que se da entre la Administración Tributaria, y el administrado, hay que entender primeramente la relación jurídico-tributaria que inmiscuye a los dos, pues de ese modo se puede entender el verdadero alcance del mismo. Debemos empezar analizando en principio la contraprestación que es la razón por la cual nace esta relación. Según Ramón Valdés (2007), la obligación de contribuir al sostenimiento de los servicios del Estado surge como consecuencia de la decisión unilateral del Estado de exigir una contraprestación a cambio de un servicio económico, el cual ofrece un beneficio particular al usuario o consumidor. Sin una ley que lo establezca, el servicio debe ser proporcionado de forma gratuita.

Conforme a lo estipulado por el Código Tributario, la ordenación jurídica del gasto público, que comprende la asignación de recursos, ejecución de los procesos de cobro, extinción de obligaciones y distribución equitativa, se realiza a través del presupuesto aprobado por el legislativo. La Administración Tributaria goza de la facultad para desarrollar esta actividad y los organismos que dependen de ella. Asimismo, los actos de gestión en materia tributaria son susceptibles de ser impugnados por vía administrativa o jurisdiccional. (Código Tributario, 2022)

Es necesario para que este orden público se pueda cumplir realmente y se pueda generar un bienestar de la sociedad tributaria, que esté establecido un presupuesto mediante el cual, servirá de puente para el cumplimiento de sus metas; En el texto “Derecho Financiero y Tributario Parte General”, se cita al conde de Cavour, un político Italiano del Siglo XX, este mencionaba: “Dadme un presupuesto bien hecho y Os diré cómo el país está gobernado”. Por tanto, el presupuesto es, históricamente el instrumento fundamental para realizar el control de las acciones que va a realizar una institución, como en el caso nuestro la Administración Tributaria, mediante la relación jurídico-tributaria que mantiene con el contribuyente.

Pérez Royo (2012), establece que, “el estado, el cual, en todas sus formas, incluidas las más imperfectas o embrionarias, incluye la prerrogativa del legislativo de aprobar el presupuesto. Se trata de un elemento esencial en el esquema de la división de poderes y presenta matices diversos según el balance que en cada sistema constitucional se establezca respecto de esta división y según las tradiciones políticas de cada país”.

Aunque la Administración Tributaria garantiza el cumplimiento del interés general mediante la recaudación a favor de toda la población, los individuos también tienen sus obligaciones. Esto genera una correlación entre el Estado y el ciudadano, para alcanzar una buena administración pública y una adecuada redistribución de las recaudaciones. Estas relaciones están reguladas por la ley, la cual establece el deber de contribución al gasto público por parte de los contribuyentes. Esta relación entre el Estado y los ciudadanos también se rige por principios básicos, los cuales incluyen el deber de contribución al gasto público y los derechos de los contribuyentes.

3.2. La Administración Tributaria y su Principio De Determinación

3.2.1. Concepto y alcance

La administración tributaria se compone de una serie de instituciones y funciones establecidas por el Estado. Estas instituciones están facultadas por el ordenamiento jurídico para regular las relaciones entre el Estado, los contribuyentes y los entes acreedores del tributo. Estas competencias se ejecutan a través de normas y reglamentos tributarios establecidos para cumplir con la ley. Por tanto, las competencias asignadas a estas instituciones están limitadas a la legislación vigente para encausar la actividad de manera adecuada.

De acuerdo a lo expresado anteriormente, el artículo 9 del Código Tributario habla sobre la administración de impuestos, delegando el organismo competente de acuerdo a la ley y que esto abarque las responsabilidades de calcular y cobrar los tributos, así como la solución de los reclamos y la asesoría fiscal. (Código Tributario, 2022). Conforme a lo estipulado en nuestra legislación, la Administración Tributaria es responsable de la gestión tributaria, la cual le otorga el poder de imponer, para lo cual debe contar con una entidad que sirva como representación material de su ejercicio de ese poder, de manera que se pueda llevar a cabo la actividad impositiva.

El artículo 68 del Código Tributario conceptualiza la determinación tributaria como el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o realizados por la administración tributaria, destinados a declarar o establecer el hecho generador, la base imponible y la cuantía de un tributo. Esta facultad abarca verificar, complementar o corregir las declaraciones de los contribuyentes, calcular el tributo adecuado cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y tomar las medidas legales que se consideren pertinentes para dicha determinación. (Código Tributario, 2022)

La Administración tributaria cuenta con la autorización de la ley para realizar la determinación tributaria, la cual abarca la revisión, aclaración o corrección de las declaraciones de los

contribuyentes o sus responsables; el cálculo del tributo correspondiente, en el caso de que se detecten hechos imponible; y la toma de acciones legales apropiadas para llevar a cabo dicha determinación. (Vásquez Villacís, 2014). Esta función de la Administración Tributaria incluye la revisión, compleción o modificación de los informes presentados por los contribuyentes o responsables, la cuantificación de los impuestos correspondientes cuando se descubran hechos sujetos a impuestos, y el establecimiento de ciertas normas tributarias que se considere adecuadas para la aplicación de esta determinación.

Mediante la aplicación de las técnicas y procedimientos de la auditoría tributaria, la Administración Tributaria lleva a cabo el mandato legal de fiscalizar el cumplimiento tributario de los contribuyentes, mismo que se encuentra especificado en el Código Tributario. La determinación tributaria está definida por la Administración Tributaria como un examen que realiza un auditor y su equipo de auditores designados por el Servicio de Rentas Internas, de conformidad con los procedimientos establecidos por la Ley, a las declaraciones, contabilidad o registros, con el objeto de establecer la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía de un tributo.

Al respecto, la doctrinaria Mayte Benítez (2009) ha señalado que, de acuerdo con la ley, la determinación es un acto o conjunto de acciones reglamentadas, lo que obliga a los sujetos a cumplir las normas sin opción a la discrecionalidad, sino a apegarse estrictamente al proceso establecido legalmente. Se debe aclarar que el proceso de determinación tributaria no siempre da como resultado la aseveración de una obligación por parte del Estado. En algunos casos, el saldo puede ser a favor del contribuyente, pues determinación no se identifica necesariamente con glosas.

La Autoridad Tributaria desempeña un papel importante al monitorear de forma constante el cumplimiento de las obligaciones tributarias. La voluntad de los contribuyentes y responsables de presentar sus declaraciones y pagar impuestos debe ser verificada para corroborar que se ajusta al marco legal. La Administración Tributaria, en uso de la presunción de conocimiento de la ley y de buena fe por parte de los contribuyentes, debe verificar continuamente el cumplimiento cabal de los impuestos. Esto permite que la potestad de imposición se materialice y se haga realidad.

3.2.2. El acta transaccional, frente a la determinación tributaria para el cumplimiento de las obligaciones.

Al concluir el procedimiento de transacción, debe quedar un acta transaccional firmada por el contribuyente y la autoridad competente. Esta acta es definitiva, vinculante e incuestionable en los tribunales y organismos administrativos. Las transacciones se pueden realizar

mediante un acta transaccional o un acta de imposibilidad firmada por un mediador. La única posibilidad de anular la transacción es si fue pactada con respecto a cuestiones no susceptibles de ser transigidas. (Código Tributario, 2022)

Ahora, cabe ratificar la pregunta: ¿Mediante la suscripción de esta acta transaccional, el sujeto pasivo puede llevar a cabo el cumplimiento de sus obligaciones tributarias? En realidad, la respuesta parece sencilla: Si, pues la ley faculta esta situación y ha reglamentado todo un proceso para que se lleve consigo. Sin embargo, hay que tener en cuenta algunos aspectos con respecto a la disponibilidad de los tributos que se ven inmiscuidos en este procedimiento.

Ya se analizó anteriormente el principio de indisponibilidad del crédito tributario, en el cual brevemente se determinó que es el principio tributario con el que se prohíbe la disposición o negociación del crédito tributario sin la utilización y autorización expresa de la ley y se impide que sea alterada la condición del obligado tributario, en virtud del interés público que superpone a la Administración Tributaria. Dado que la transacción es un método de solución de disputas voluntario, la entidad respectiva puede rechazar someterse a un procedimiento de mediación, después de haber realizado los análisis pertinentes, y tendrá hasta 30 días para comunicar por escrito su decisión. Si la petición de mediación se trata de cuestiones que no son susceptibles de transacción o si no cumple con los requerimientos para su admisibilidad, como los establecidos en el artículo 119 del Código Tributario, la Administración Tributaria deberá notificar en el plazo indicado en el párrafo anterior que no participará en el proceso de mediación.

- En el caso de transacción extraprocesal, el plazo de 30 días comienza a contarse desde el momento en el que el mediador o el centro de mediación calificado haya notificado la solicitud de mediación al ente acreedor del tributo.
- En relación a la transacción intraprocesal, lo que establecerá el órgano jurisdiccional competente es el tiempo límite, en lugar de lo indicado en el párrafo previo. (Servicio de Rentas Internas, 2022)

3.2.3. El cumplimiento del hecho imponible por parte del administrado mediante la transacción

El elemento que da origen a la obligación tributaria es el hecho imponible, el cual está compuesto por una variedad de situaciones o circunstancias, los cuales están establecidos por la ley. Esto puede ser una acción material, como por ejemplo la importación de un producto; un acto jurídico, como la celebración de un contrato; el ejercicio de una actividad

económica, como el comercio; o la obtención de una renta. La ley es la responsable de definir de forma precisa el hecho imponible. (Andrade, 2011)

Es necesario que el hecho generador que da origen a la exigibilidad de un tributo esté previsto en la ley; debe cumplir los requisitos de tiempo y lugar, y ser aplicable a personas específicas. Por lo tanto, el presupuesto típico de la ley regula el hecho generador, y cuando este se encuadra en los requisitos establecidos, el Estado adquiere el derecho de exigir el tributo al sujeto pasivo.

La transacción es una herramienta que permite dar cumplimiento a las obligaciones tributarias, lo que es esencial para que el Estado recaude dinero destinado a cubrir las necesidades sociales, así como para lograr el bienestar de todos los ciudadanos. Esto siempre y cuando el impuesto se encuentre determinado hacia el contribuyente y la Administración sea admitida a trámite por parte de las partes. Aunque el cumplimiento de estas obligaciones se realice de manera supletoria, el ordenamiento jurídico tributario no debe impedir el cumplimiento o parcializarlo.

3.3. Otros Medios Alternativos de Solución de conflictos aplicables en la Legislación Tributaria Nacional.

Existen Métodos Alternativos de Solución de Conflictos (MASC) que se proponen como una forma de evitar el acceso a la vía judicial. Estos métodos, además de la transacción, incluyen la negociación, la conciliación y el arbitraje. Estos son procesos más rápidos y eficaces para solucionar los conflictos sin tener que recurrir a la justicia. Según el Código Tributario, la transacción en materia tributaria se lleva a cabo exclusivamente mediante el proceso de mediación, el cual puede concluir con la firma de un acta transaccional o un acta de imposibilidad de acuerdo firmada por un mediador debidamente registrado por el órgano competente.

3.3.1. Mediación, conciliación y arbitraje

La regulación de Métodos Alternativos de Solución de Conflictos (también conocidos como MASC) se crea generalmente para aliviar la sobrecarga de trabajo de los organismos de justicia, los cuales suelen ser muy burocráticos y caros. Estos aspectos son tan críticos que dificultan el acceso a la justicia para los ciudadanos. Las barreras que se tienen que superar para obtener una sentencia justa y acorde al tiempo son tan difíciles que se puede afirmar que los ciudadanos no cuentan con mecanismos adecuados para resolver sus conflictos, lo que crea tensión social y perturba la paz. (Roque J, Gobbi, & Padilla E, 2012); la Administración Tributaria ha implementado fórmulas alternativas para resolver conflictos

tributarios con el objetivo de evitar el uso y los procedimientos judiciales asociados, lo que generalmente impide a los organismos encargados de determinar y cobrar impuestos hacerlo de manera eficaz. Estas formas alternativas se conocen como Métodos Alternativos de Solución de Conflictos.

En realidad, el apego de los sistemas jurídicos a nivel mundial hacia los Métodos Alternativos de Solución de Conflictos, ha sido motivado por la crisis que viven los sistemas judiciales y en algunos casos, el colapso que sufren las entidades administradoras de justicia. A continuación, abordaremos los Métodos Alternativos de Solución de Conflictos y se analizará brevemente si la implementación de los mismos en el ordenamiento jurídico tributario ecuatoriano es posible de la manera en la que se implementó la transacción.

3.3.2. Aspectos comunes y diferencias generales.

Entre estos Métodos Alternativos de Solución de Conflictos, podemos notar aspectos comunes y diferentes. Como aspectos comunes a estos métodos, podemos entender que es la descongestión de los órganos judiciales, buscando mejorar la procedibilidad y la finalización de los conflictos, en este caso en materia tributaria. En el texto “Negociación y Mediación, Instrumentos Adecuados para la Abogacía Moderna”, los autores mencionan dos caminos que orientan hacia este aspecto común.

- A) Por vía extrajudicial: mediante la preparación de los abogados para que cumplan su más importante función evitando los conflictos lleguen a instancias judiciales, pudiendo solucionar los problemas satisfactoriamente mediante otras vías como lo son los Métodos Alternativos de Solución de Conflictos.
- B) En la misma etapa judicial, realizando una decisión del trabajo que permita racionalizar la actividad jurisdiccional.

Se explica que la mayor utilización de herramientas de auto-resolución, como la negociación, la mediación o la transacción, así como también el empleo de métodos hetero-compositivos como el arbitraje, contribuyen a disminuir la carga de trabajo de los Tribunales. Si se fomenta una cultura menos litigiosa, habrá menos casos a cargo de la Justicia, lo cual permitirá que los jueces tengan una atención directa, sin tener que delegar tareas y respetar el principio de inmediatez. Esto se traduciría en mayor rapidez y calidad al resolver los conflictos. (Roque J, Gobbi, & Padilla E, 2012)

Es evidente que hay una ligera distinción entre los Métodos Alternativos de Solución de Conflictos. Los autores anteriores los clasifican en etapas. Esta misma división se puede

aplicar a la legislación tributaria nacional en caso de que sean viables estos Métodos Alternativos de Solución de Conflictos.

Por un lado, hay los medios autocompositivos (basados exclusivamente en el acuerdo de las partes y en la existencia del contrato). Estos deberían servir como filtros, reteniendo todas aquellas disputas en las que se pueda llegar a un acuerdo entre las partes. Estos Métodos Alternativos de Solución de Conflictos son los mejor apropiados para satisfacer las necesidades de los involucrados.

En otras palabras, la transacción y la conciliación son dos mecanismos para resolver conflictos sin necesidad de una disputa legal. Estos métodos permiten lograr el objetivo de un acuerdo mutuo, como sería el caso de los impuestos adeudados. Estas medidas, si se aplican, darían como resultado el pago del tributo y el cumplimiento de la recaudación por parte del Estado.

Pero, siguen los autores que, si esta instancia no es eficiente, el arbitraje puede a su vez retener aquellos casos en que, aunque no sea posible un acuerdo, exista al menos un grado de entendimiento mínimo que les permita convenir el sometimiento de las diferencias a juicio de un tercero imparcial, pero escogido por las partes. Si tampoco es posible o eficaz el arbitraje, tendremos a la justicia estatal como el recurso final. (Roque J, Gobbi, & Padilla E, 2012)

Una vez analizado brevemente, esta posibilidad cabe ahora cuestionarnos, si es viable la inducción en materia tributaria de Métodos Alternativos de Solución de Conflictos diferentes a la transacción para la extinción de las obligaciones tributarias, y observar si estas podrían causar de cierta manera afectación en el interés de recaudación del estado:

El Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria especifica que no se pueden proponer otras formas alternativas de resolver controversias relacionadas con la obligación tributaria o su cobro. Si bien hay otras figuras como la negociación, el arbitraje y la conciliación, la transacción en cuestión tributaria se lleva a cabo únicamente mediante la mediación. Esto concluye con la firma de un acta transaccional o un acta de imposibilidad de acuerdo firmada por un mediador debidamente registrado. El artículo 43 de la Ley de Arbitraje y Mediación explica que la mediación es un procedimiento para resolver conflictos donde los involucrados, con la ayuda de un tercero neutral llamado mediador, buscan un acuerdo voluntario sobre temas que son transigibles, extrajudicial y definitivo, que ponga fin al conflicto. (Servicio de Rentas Internas, 2022)

Por otro lado, hay que tener en cuenta que, en el ámbito civil, la transacción comporta un intercambio de concesiones entre las partes, mientras que el Código Tributario especifica que las obligaciones fiscales pueden ser materia de transacción. De esta forma, un procedimiento administrativo o judicial puede finalizar. (Código Tributario, 2022). La Administración Tributaria, al ofrecer el ejercicio de la protesta tributaria, concede ciertas obligaciones legales. Sin embargo, como el acreedor tributario es una entidad pública con discreción en su actuación, existe el riesgo de generar desequilibrios en el pago de tributos, los cuales podrían comprometer los ingresos estatales y generar incertidumbre en el cumplimiento de los fines de la figura tributaria.

Según el Boletín de Prensa, emitido por la Procuraduría General del Estado el 4 de diciembre de 2019, los casos contenciosos tributarios no tienen posibilidad de un acuerdo por mediación, dado que los tributos tienen un carácter general y no son para una persona particular. Esto se debe a que el Estado mantiene una posición de poder, a la que los ciudadanos están obligados a acatar. En caso de controversia, sólo los jueces del más alto tribunal pueden declarar si una norma tributaria de menor jerarquía a la ley es contraria a Derecho, y lo que resuelven esos jueces es de obligatorio cumplimiento para todos. (Procuraduría General del Estado del Ecuador, 2019)

Cabe de esta una última consideración, y más que esto, un análisis, pues dos años después, se implementa la figura de la transacción en nuestro país, en virtud de que se emite una opinión explicando que “sería difícil que pidan una mediación en temas relacionados con acciones (demandas) de impugnación o directas contra las autoridades tributarias respecto a los impuestos u otro tipo de contribuciones” (Procuraduría General del Estado del Ecuador, 2019).

Conclusiones

A lo largo del presente Trabajo de Investigación titulado: “La transacción tributaria y el interés público: Análisis de la afectación del interés de recaudación del Estado”, se ah abordando un tema de gran relevancia en la actualidad en el ámbito tributario. De esa manera identificado la naturaleza de las obligaciones tributarias, su extinción y la posibilidad de su disponibilidad mediante la transacción, para después analizar el contexto y los resultados que genero la implementación de la figura de la transacción en materia tributaria a raíz de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras la Pandemia COVID-19, para finalmente examinar la afectación del interés de recaudación del Estado con la implementación de la transacción frente a la determinación tributaria y los acuerdos alcanzados mediante la negociación y transacción, tanto para el administrado como para la administración tributaria, el porqué de la implementación de estas en algunas legislaciones en Latinoamérica y el mundo, así como estudiar los casos en los que esta herramienta puede lesionar el interés público del país.

Se concluye mediante el presente trabajo de Investigación repasando algunos resultados que nos ha arrojado y que hemos de tener en cuenta. En general, la figura de la transacción tributaria configura un mecanismo que en pocas palabras posibilita un acuerdo entre la Administración Tributaria y el contribuyente para resolver una controversia en materia de impuestos. En este acuerdo, ambas partes renuncian a seguir con el procedimiento administrativo o judicial para resolver la disputa y se establecen los términos para el pago o la exención del impuesto en cuestión.

Sin embargo, es necesario recordar que la transacción tributaria no afecta a la generación de la obligación tributaria en sí misma. Es decir, la obligación tributaria sigue existiendo, pero se llega a un acuerdo sobre cómo se va a cumplir con dicha obligación. Por lo tanto, la obligación tributaria sigue siendo válida y exigible, aunque se haya alcanzado una transacción para su cumplimiento.

Por ejemplo, si un contribuyente tiene una deuda tributaria pendiente de pago y llega a un acuerdo de transacción con la Administración Tributaria para pagar la deuda en cuotas, la obligación tributaria sigue existiendo y el contribuyente sigue teniendo la responsabilidad de pagar el impuesto correspondiente. La transacción simplemente establece un plan de pago para cumplir con dicha obligación. En resumen, entonces el medio alternativo para solucionar conflictos en materia tributaria, no afecta a la existencia de la obligación, sino que se refiere a cómo se va a cumplir con ella.

Es entonces que, cuando la obligación tributaria ya ha sido determinada, se pueden transar plazos, formas de pago, medidas de apremio, intereses, recargos, pero nunca puede negociarse la obligación como tal, la obligación tributaria es una deuda que surge como resultado de la aplicación de la ley tributaria y no puede ser objeto de negociación en una transacción. Una vez que la obligación tributaria ha sido determinada, ya sea mediante una liquidación tributaria, una resolución de determinación o cualquier otro medio legal, esta obligación no puede ser objeto de una transacción para su modificación o eliminación.

De esta manera, como se ha mencionado anteriormente, en un procedimiento de Transacción Tributaria se pueden acordar aspectos relacionados con el cumplimiento de la obligación tributaria, como los plazos para el pago, la forma de pago, la condonación de recargos, intereses y/o medidas de apremio, siempre y cuando estos aspectos estén permitidos por la ley tributaria y sean acordados por ambas partes.

Finalmente, en base a esto, se infiere que la transacción tributaria en general, no debería lesionar el interés público ecuatoriano, ya que, se trata de un mecanismo previsto por la ley para resolver controversias en materia tributaria de forma más expedita y eficiente que los procedimientos administrativos y judiciales, pues el objetivo de la Administración Tributaria es velar por el interés público en todo momento, y que cualquier transacción tributaria debe estar en línea con el interés público y las políticas tributarias del país.

No obstante, la transacción tributaria puede lesionar el interés público ecuatoriano en situaciones en las que se otorgan beneficios indebidos a los contribuyentes, se establecen condiciones que van en contra de la política tributaria del país o se transan montos de deuda tributaria muy por debajo de los valores que establece la ley. Puesto que, si un procedimiento transacción tributaria no respeta los límites y condiciones establecidos en el ordenamiento jurídico vigente y beneficia injustamente a los contribuyentes en detrimento del interés público, puede generar una pérdida de ingresos fiscales para el Estado y una distorsión en el sistema tributario del país. Por ejemplo: si se establece una transacción tributaria que otorga exenciones o reducciones indebidas de impuestos a un grupo de contribuyentes sin justificación, esto puede lesionar el interés público ecuatoriano al generar una pérdida de ingresos fiscales y desequilibrar el sistema tributario.

Por lo antes expuesto, es esencial que cualquier procedimiento de transacción tributaria debe ser realizada con transparencia y de acuerdo con los procedimientos establecidos por la ley tributaria, para garantizar que se respete el interés público y los derechos de los contribuyentes. La Administración Tributaria tiene la responsabilidad de garantizar que las

transacciones tributarias se realicen de acuerdo con los límites y condiciones establecidos por la ley tributaria y en beneficio del interés público.

Recomendaciones

Dentro del territorio nacional, es positivo e imprescindible que se promuevan líneas de innovación en materia tributaria, como la que se ha analizado previamente, pues son herramientas que facilitan encontrar soluciones más sencillas y eficaces a los procesos legales y fiscales. Al implementar este tipo de mecanismos en el Derecho Tributario, provoca un beneficio en cuanto a las políticas fiscales y mejoramiento del régimen fiscal, siempre que sean aplicados de manera adecuada, de esta manera, se pueden lograr resultados positivos en términos de recaudación y mejorar la financiación del Estado.

Se presentan a continuación algunas sugerencias fundamentales para llevar a cabo una transacción tributaria exitosa en el Ecuador:

- Cumplir con las obligaciones tributarias: En otras palabras, es fundamental cumplir con las obligaciones tributarias establecidas en la legislación ecuatoriana, como la presentación de declaraciones y el pago de impuestos, sin utilizar mecanismos ilegales para evadir el pago de impuestos, la transacción no lesiona el interés recaudatorio del Estado.
- Es necesario que el procedimiento de transacción tributaria se realice dentro de los límites legales establecidos y se cumpla todas las obligaciones tributarias correspondientes al contribuyente: Como ya hemos analizado a lo largo del presente, es necesario seguir un procedimiento que está determinado tanto en el Código Tributario como en los distintos reglamentos, el contribuyente deberá cumplir con las obligaciones tributarias en los plazos establecidos.
- Además, por otro lado, es importante que la transacción tributaria, sea transparente y que se proporcione toda la información necesaria a la Autoridad Tributaria para garantizar que se cumpla con la normativa tributaria vigente. La comunicación fluida y transparente con la autoridad tributaria es fundamental para asegurarse de que se están cumpliendo con todas las obligaciones tributarias.
- Por último, aunque no siempre es necesario contar con la asistencia de un abogado especializado en el área Tributaria, para iniciar un procedimiento de transacción tributaria en el Ecuador, en ciertas situaciones puede ser recomendable en caso de tener dudas o necesitar orientación en temas tributarios, es recomendable buscar asesoría de un experto en la materia para evitar errores y sanciones. Pues este puede

ayudar a los contribuyentes a entender la legislación tributaria y a identificar posibles beneficios tributarios que puedan aplicar a su caso particular.

Estas son algunas recomendaciones generales que pueden ayudar a realizar una transacción tributaria sin lesionar el interés recaudatorio del Estado en Ecuador. Es importante tener en cuenta que, cada caso es único y que las recomendaciones específicas pueden variar dependiendo de las circunstancias particulares de cada contribuyente y del caso sobre el cual queremos iniciar el procedimiento de Transacción Tributaria.

Por lo mismo, es necesario seguir investigando y analizando figuras que va implementando el ordenamiento jurídico, como lo es la Transacción Tributaria en el contexto ecuatoriano. Así podremos garantizar su correcto uso y minimizar su impacto negativo en el interés público del país. Dejando con esto, las puertas abiertas hacia la investigación en el futuro de otras áreas de interés alrededor del mismo tema, tanto en el ámbito financiero, como en el mismo ámbito jurídico, respecto al desarrollo en el tiempo que ha tenido la implementación de la figura de la transacción, y la viabilidad de la implementación de otros Métodos Alternativos de Solución de Conflictos.

Esperando que esta investigación pueda ser de utilidad para los estudiantes, profesionales e incluso para los legisladores, entre otros entes tomadores de decisiones en el Ecuador, para que contribuya a una mayor comprensión y mejora en la gestión de los impuestos en nuestro país. Con una gestión tributaria justa y equitativa, podemos garantizar el bienestar económico y social de nuestra sociedad, y promover el desarrollo sostenible y el bienestar de todos los ciudadanos.

Referencias

- Albán, M. (11 de Febrero de 2022). La transacción en materia tributaria. *Programa 35: Conversando con Cristina*. (C. Aguilar, Entrevistador) Colegio de Contadores Públicos Pichincha y del Ecuador. Quito. Obtenido de <https://www.youtube.com/watch?v=mru0fSZr0S4>
- Andrade, L. (2011). *Práctica Tributaria*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones .
- Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela. (17 de Octubre de 2001). Código Orgánico Tributario de la República Bolivariana de Venezuela. *Gaceta Oficial* N° 37.305. Caracas, Venezuela. Obtenido de https://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_ven_anexo5.pdf
- Benitez, M. (2009). *Manual Tributario*. (D. J. Editorial, Ed.) Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones (CEP).
- Camacho Ospina, M. P. (2000). *LA TRANSACCION* (Vol. Investigación Profesoral). (F. d. Derecho, Ed.) Santafé de Bogotá: Universidad De La Sabana. Obtenido de <https://intellectum.unisabana.edu.co/bitstream/handle/10818/5271/129857.pdf?>
- Carrera, O. S., Castro, J. A., & Vargas, V. J. (8 de Julio de 2022). Los tributos en el Ecuador en tiempos de Covid 19. *Polo del Conocimiento*. Ciencias Técnicas y Aplicadas. Obtenido de <https://polodelconocimiento.com/ojs/index.php/es>
- Carrero Marrero, J. B. (21 de Octubre de 2011). Alcances de la Transacción como Medio Alternativo de Resolución de conflictos en el Derecho Tributario Venezolano. *Trabajo Especial de Grado, presentado como requisito parcial para optar al Grado de Especialista en Derecho Financiero*. (A. E. Méndez, Ed.) Caracas: UNIVERSIDAD CATÓLICA "ANDRES BELLO". Obtenido de <http://biblioteca2.ucab.edu.ve/anexos/biblioteca/marc/texto/AAS6566.pdf>
- Código Civil Ecuatoriano. (2005). *Coporaación de Estudios y Publicaciones CEP , Octava Edición*. Quito, Ecuador: CEP.
- Código Tributario. (10 de Marzo de 2022). Corporación de Estudios y Publicaciones. Obtenido de <https://app.vlex.com/#WW/vid/631447163>
- COMISION DE LEGISLACION Y CODIFICACION. (13 de Abril de 2006). Ley de arbitraje y mediación. *Ley de arbitraje y mediación*. Quito, Ecuador.
- Constitución de la República. (2008). Constitución de la República del Ecuador. Quito, Ecuador: Asamblea Nacional del Ecuador.

- Corte Nacional de Justicia. (30 de Julio de 2020). DIFERENCIA ENTRE ACTA TRANSACCIONAL Y TRANSACCIÓN EXTRAJUDICIAL. *Absolucion de Consultas. CRITERIO NO VINCULANTE*(Oficio No. 0510-AJ-CNJ-2020). (P. D. PICHINCHA, Ed.)
- Couture, J. E. (2018). Vocabulario Jurídico. En J. C. Faira (Ed.), *Español y latín, con traducción de vocablos* (pág. 20). Suprema Corte de Justicia de la Nación. Obtenido de <https://fcu.edu.uy/wp-content/uploads/2022/03/Contenidoocouture-Vocabulario.pdf>
- Cucci, J. B. (2018). *Derecho Tributario. Reflexiones*. Sevilla: Jurista Ediciones. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=kMxJDwAAQBAJ&pg=PT329&dq=transaccion+tributaria&hl=es&sa=X&ved=2ahUKEwiX1fOs6LX6AhWtZTABHbo2AJEQ6AF6BAgJEA#v=onepage&q=transaccion%20tributaria&f=false>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia. (Mayo de 2016). Concepto DIAN 8146 de Abril 12 de 2016 . *Boletín Informativo No. 291* . Bogota: Grand Thornton. Obtenido de <https://www.grantthornton.com.co/globalassets/1.-member-firms/colombia/pdf/impuestos/291.pdf>
- Durango, W. (1996). *Legislación Tributaria Ecuatoriana* (Vol. III Edición). Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Etman, E. G. (2003). La transacción en materia tributaria. (U. N. Sur, Ed.) *Escritos Contables*(44), 121-156. Obtenido de http://bibliotecadigital.uns.edu.ar/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1514-42752003001100007#:~:text=%22La%20transacci%C3%B3n%20es%20un%20contrato,excluidos%20los%20intereses%20de%20demora.
- Garrone, J. A. (2010). *Djccionario Manual Jurídico Abeledo-Perrot*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot.
- Ortolan, J.-L.-E. (1873). Explicacion historica de la instituciones del Emperador Justiniano. En *La historia de la Legislación Romana*. Madrid.
- Patiño Ledesma, R. (2013). *Sistema Tributario Ecuatoriano*. Cuenca: Universidad del Azuay.
- Patiño Ledesma, R. (2013). *Sistema Tributario Ecuatoriano* (Vol. Tomo I). Cuenca: Universidad del Azuay.
- Peña Nossa, L. (2014). De los contratos mercantiles nacionales e internacionales. Ecoe Ediciones S.A.S. Obtenido de <https://vlex.com.co/vid/contrato-transaccion-800654345>

- Perez Royo, F. (2012). *Derecho Financiero y Tributario Parte General* (Vol. Vigésimosegunda edición). (T. R. (Legal), Ed.) Pamplona, España: CIVITAS.
- Procuraduría General del Estado. (2 de Agosto de 2022). Oficio No. 19668. Quito D.M, Ecuador. Obtenido de <https://asobanca.org.ec/wp-content/uploads/2022/08/Oficio-PGE-Nro.-19668-Pronunciamiento-de-la-PGE-sobre-consulta-del-SRI-respecto-a-aplicacion-de-la-transaccion-en-materia-tributaria-1.pdf>
- Procuraduría General del Estado del Ecuador. (4 de Diciembre de 2019). Los procesos tributarios son intransigibles. *BOLETÍN DE PRENSA*. Obtenido de http://www.pge.gob.ec/images/2019/boletines/bp104/Los_procesos_tributarios_son_intransigibles.pdf
- Quiroga, F., Ibarzábal, M., & Abbonanza, B. (2015). El bien común como fundamento de la responsabilidad del estado. (U. C. Argentina, Ed.) *Prudentia Iuris N, 79*, 12-15.
- Real Academia Española. (2022). *Diccionario panhispánico del español jurídico*. Recuperado el 1 de Marzo de 2023, de <https://dpej.rae.es/lema/indisponibilidad-del-cr%C3%A9dito-tributario#:~:text=Fin.,legalidad%20de%20la%20obligaci%C3%B3n%20tributaria>.
- Real Academia Española RAE. (2020). *Diccionario Panhispanico del español jurídico*. Obtenido de Competencia Judicial: <https://dpej.rae.es/lema/competencia-judicial>
- Rodriguez Arana, J. (2013). La buena administración como principio y como derecho fundamental en Europa. *Misión Jurídica*, 23-56. doi: <https://doi.org/10.25058/1794600X.60>
- Rogel Vide, C. (2016). *Derecho de Obligaciones y Contratos* (Vol. Tercera Ed.). Madrid, España: Colección Juridica General. doi:10.30462/9788429019292
- Roque J, C., Gobbi, M., & Padilla E, R. (2012). *Negociación y Mediación* (Vol. Tercera Edición). (D. R. Villela, Ed.) Buenos Aires, República Argentina: AH-HOC SRL.
- Saltos Alvarez, H. E. (2007). La Responsabilidad del Estado por la prestación deficiente de Servicios Públicos o por los Actos de sus Funcionarios y el Ejercicio del Derecho de Repetición. Quito: UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR. Obtenido de <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/2806/1/T490-MDE-Saltos-La%20responsabilidad.pdf>
- San Cristobal, S. (2011). La transacción como sistema de resolución de conflictos disponibles. *Anuario Jurídico y Económico Escurialense*, XLIV. Obtenido de

file:///C:/Users/USUARIO/Downloads/Dialnet-

LaTransaccionComoSistemaDeResolucionDeConflictosDi-3625355.pdf

Servicio de Rentas Internas. (25 de Julio de 2022). Instructivo para la aplicación de la Transacción en Materia Tributaria (Versión 1.0). *Resolución No. NAC-DGERCGC22-00000036*. Ecuador: Secretaria General de Rentas Internas. Obtenido de <https://asobanca.org.ec/wp-content/uploads/2022/07/Resolucion-Nro.-NAC-DGERCGC22-00000036-Se-aprueba-el-Instructivo-para-la-aplicacion-de-la-Transaccion-en-Materia-Tributaria-Version-1.0.pdf>

Troya, J. V. (1984). *Estudios de Derecho Tributario* (Vol. Volumen I). Quito: Corporación Editora Nacional.

Tubón Guerrón, M. S. (s.f.). La Obligacion Tributaria Sustantiva y su extincion en el Caso de los Estados Miembros de la CAN. 2013, *Tesis de Maestria en Derecho Mencion Tributario*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar. Obtenido de <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3194/1/T1175-MDE-Tubon-La%20obligacion.pdf>

Tulio, R. (2000). La resolución alternativa de conflictos tributarios. 1441-1474. (U. L. Roma, Ed.) Francia: Criterios Tributarios. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=102029>

Valdés Costa, R. (2007). *Instituciones del Derecho Tributario*. (L. A. S.A., Ed.) Buenos Aires: Depalma.

Valdés Costa, R., Valdés de Blengio, N., & Sayangues Areco, E. (2002). *Código Tributario de la Republica Oriental del Uruguay comentado y concordado* (Vol. 5to). (N. Valdés de Blengio, Ed.) Montevideo, Uruguay: Fundación de Cultura Universitaria.

Vásquez Villacís, M. G. (2014). Proceso de determinación tributaria de impuesto a la renta. *Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador*.

Vazquez, D. A. (2005). LA PROCEDENCIA EN LA APLICACIÓN DEL ARBITRAJE EN MATERIA TRIBUTARIA EN EL ECUADOR. *Universidad Andina Simón Bolívar*, 10-12.