



RESUMEN

La gestión de los tributos, encargada por disposición de la Ley a las Administraciones Tributarias, comporta el ejercicio de ciertas potestades que permiten la administración de los tributos.

En virtud del principio de legalidad que rige el ejercicio del poder público, el Estado y sus entidades solamente pueden realizar en su gestión aquellas actuaciones que les están expresamente permitidas en la Ley, de allí que resulta importante establecer el marco establecido normativamente, dentro del cual se pueden ejercer esas facultades.

En el estudio que ahora presentamos nos centraremos en el análisis de la facultad resolutoria del Servicio de Rentas Internas como ente público encargado de la gestión de los impuestos internos nacionales; de ella estudiaremos lo relativo a la resolución de reclamaciones administrativas, tanto las concernientes a las devoluciones de tributos como las que tienen que ver con la oposición de las personas a los actos de la administración tributaria.

La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en diciembre del año 2007 y vigente desde Enero del 2008, entre otras introdujo reformas relativas al ejercicio de la facultad resolutoria, tal el principio de impugnación de todo tipo de actuaciones administrativas, y estableciendo nuevas instituciones de administración de impuesto a la renta e IVA que generaron un incremento muy importante en las labores del Servicio de Rentas Internas en la atención de reclamos. Analizamos nosotros el impacto producto de las referidas reformas en la gestión administrativa de los reclamos, y sugerimos la implementación de algunas medidas para mejorar la gestión de ese tipo de trámites.

Palabras clave: Ley de Equidad Tributaria, Reclamos Administrativos, Pago Indebido, Pago en Exceso, Impugnación de Actos Administrativos.



ABSTRACT

The taxes management, responsible by disposition of the Tax Administration Law, involves the exercise of certain powers that allow the administration of taxes.

Under the principle of legality governing the exercise of public authority, the State and its institutions can only perform those actions in management that have been explicitly permitted by law, hence it is important to establish the normative in a established framework within which these powers can be exercised.

In this study, we focus on the analysis of problem-solving ability of the Internal Revenue Service as a government body responsible for the management of national internal taxes; from it, we will study about the resolution of administrative claims, both concerning the tax returns and the ones related to the opposition of the people to acts of tax administration.

The Reformatory Law for the Tax Equity in Ecuador, published in December 2007 and in force since January 2008, among others, brought in some reforms relating to the exercise of solving abilities, as the principle of impugment of any type of administrative actions, establishing new institutions of government income tax and IVA which generated a very significant increase in the work of the Internal Revenue Service in addressing complaints. We analyze the impact, product of the mentioned reforms in the administrative management of claims, and we suggest the implementation of some measures to improve the management of such procedures.

Keywords: Tax Equity Law, Administrative Claims, Improper payment, Overpayment, Administrative Acts of Impugment.



TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN	1
ABSTRACT	2
INTRODUCCION	8
CAPITULO I	10
1.1 FACULTADES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	10
1.1.1 LA FACULTAD RESOLUTIVA	11
1.2 TIPOS DE TRÁMITES SUJETOS AL EJERCICIO DE LA FACULTAD RESOLUTIVA	19
1.2.1. RECLAMACIONES ADMINISTRATIVAS	19
1.2.2. CONTENIDO DEL RECLAMO	22
1.2.3. EL TRAMITE DEL RECLAMO ADMINISTRATIVO	24
1.2.4. SOLICITUDES	27
1.2.5. IMPUGNACIONES EN VIA ADMINISTRATIVA	31
CAPITULO II	32
EL PAGO INDEBIDO Y EL PAGO EN EXCESO	32
2.1 NOCIONES SOBRE EL PAGO INDEBIDO DE TRIBUTOS	32
2.2 NOCIONES SOBRE EL PAGO EN EXCESO DE TRIBUTOS	37
2.3 ACCIONES ADMINISTRATIVAS PARA LA DEVOLUCIÓN DE TRIBUTOS EXCESIVA O INDEBIDAMENTE PAGADOS	39
2.4 EL RECLAMO DE PAGO INDEBIDO Y DE PAGO EN EXCESO	40
CAPITULO III	43
IMPACTO DE LA LEY DE EQUIDAD TRIBUTARIA EN LAS RECLAMACIONES ADMINISTRATIVAS	43
3.1 ANÁLISIS DEL INCREMENTO DE ESTAS SOLICITUDES	43
3.2 ANÁLISIS DEL EFECTO DEL INCREMENTO DE LOS MONTOS A DEVOLVER	54
3.3 EFECTOS EN EL INCREMENTO DE TIEMPO DE ANÁLISIS E INCREMENTO DE LA CARGA LABORAL DE LOS ANALISTAS	59
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	76
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	80



UNIVERSIDAD DE CUENCA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRACION

**MAESTRIA EN GESTION Y DIRECCION DE EMPRESAS
CON MENCION EN FINANZAS**

**“ANALISIS DEL IMPACTO DE LAS REFORMAS A LA LEY DE EQUIDAD
TRIBUTARIA EN LA GESTIÓN DE LOS RECLAMOS ADMINISTRATIVOS EN
EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DEL AUSTRO.”**

**TESIS PREVIA A LA OBTENCION DEL
GRADO DE MAGISTER EN GESTION Y
DIRECCION DE EMPRESAS CON
MENCION EN FINANZAS**

AUTOR: ING. TANIA XIMENA BERREZUETA GOMEZCOELLO

DIRECTOR: DR. TIBERIO TORRES RODAS.

CUENCA- ECUADOR

2010



DEDICATORIA

A mis hijos Daniel y Ximena, quienes siendo tan pequeñitos son la inspiración y motivación de mi vida.

A mi esposo Tiberio, quien día a día me ha brindado todo su apoyo; y gracias a su ayuda incondicional he podido culminar esta tesis.

A mis padres, Jorge y Aída, que nunca escatimaron su ayuda cuando la he necesitado.



AGRADECIMIENTO

Al Dr. Tiberio Torres Rodas, por su constante apoyo para la culminación de esta tesis.



RESPONSABILIDAD DE AUTORIA

El autor de la tesis, bajo juramento, declara:

- Que el trabajo de investigación es de su autoría,
- Que el mismo no ha sido previamente presentado para otro grado o título;
y,
- Que ha consultado las referencias bibliográficas que constan en el mismo.

Atentamente,

Tania Ximena Berrezueta Gomezcoello.



INTRODUCCIÓN

Por mandato Constitucional, en el Ecuador la Administración de los Tributos se ejerce por medio de los órganos e instituciones que las Leyes así lo establezcan. El Servicio de Rentas Internas, en virtud de las disposiciones de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas tiene atribuida la gestión de los tributos internos nacionales, específicamente, el Impuesto a la Renta, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a los Vehículos Motorizados y los Impuestos Reguladores creados en la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador.

Esta administración de los Tributos implica el ejercicio de ciertas facultades por parte de las Administraciones Tributarias. El Servicio de Rentas Internas tiene entre sus potestades, la de conocer las solicitudes, impugnaciones y reclamaciones presentadas por los sujetos pasivos de la obligación tributaria, o por terceros; y al mismo tiempo, el deber de resolverlos o emitir pronunciamiento respecto de aquellas en las condiciones establecidas en la Ley, en ejercicio de la facultad resolutoria.

El servicio de Rentas Internas ha creado dentro de su estructura administrativa un departamento especializado en el conocimiento y resolución de las reclamaciones administrativas. Es por medio del departamento de Reclamos Administrativos que, se conocen y se resuelven este tipo de trámites.

La expedición de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, supuso para la Administración Tributaria un reto, en cuanto las disposiciones de la Ley en cuestión establecen nuevas posibilidades del ejercicio de los reclamos administrativos a favor de los administrados, lo que evidentemente supone nuevas necesidades de carácter administrativo al interior del Servicio de Rentas Internas y específicamente, en su departamento de Reclamos.



En el presente estudio, hacemos un análisis de la facultad resolutive de la administración, y estudiamos el impacto producido en el departamento de Reclamos Administrativos del Servicio de Rentas Internas como consecuencia de la vigencia de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador. Finalmente, elaboramos recomendaciones para que la administración tributaria afronte con solvencia los nuevos retos que la vigencia de la ley le suponen.



CAPITULO I

1.1– FACULTADES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

La Administración Tributaria ejerce sobre sus administrados las siguientes facultades:

- Facultad determinadora de la obligación tributaria, consistente en la potestad administrativa de establecer la existencia de hechos generadores de obligaciones tributarias, la base imponible para el cálculo del tributo, y la cuantía de los mismos. Se establece también las personas obligadas al pago de la obligación tributaria.
- Facultad de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos.- En virtud de la que la Administración está en la posibilidad de conocer las solicitudes, peticiones, reclamos, impugnaciones presentadas por los contribuyentes, y emitir Resolución sobre ellos.
- Facultad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos, que le faculta a la Administración a establecer la existencia de infracciones a las normas tributarias, juzgarlas y,
- Facultad de recaudación de los tributos.- Por medio de las herramientas de Gestión de los tributos que la Ley establece y que permiten que las administraciones ejerzan acciones tendientes al cobro de las obligaciones tributarias a cargo de los sujetos pasivos.

En este caso, corresponderá efectuar un análisis de la Facultad Resolutiva de la Administración, pues se relaciona con la resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso.



1.1.1. LA FACULTAD RESOLUTIVA

FACULTAD RESOLUTIVA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

La Facultad Resolutiva comprende no solamente la potestad de resolver las reclamaciones administrativas, sino que implica la potestad inicial de conocer los trámites de solicitudes, impugnaciones y reclamaciones que presentan los contribuyentes.

Es necesario entonces establecer quién es el funcionario competente para conocer de los trámites administrativos de reclamos que se presenten ante la Administración Tributaria. Clara es la disposición del Código Tributario cuando manda que, la autoridad competente es aquella de la que emana el acto administrativo sobre el cual se reclama, esto cuando se trata de impugnaciones administrativas. Al respecto, el Código Tributario en el Art. 115 dispone:

Art. 115.- Reclamantes.- Los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.

Los reclamos por tributos que correspondan al Estado según el artículo 64 de este Código, siempre que los reclamantes, tuvieran su domicilio en la provincia de Pichincha, se presentarán en el Servicio de Rentas Internas. En los demás casos podrán presentarse ante la respectiva dirección regional o provincial. El empleado receptor pondrá



la fe de presentación en el escrito de reclamo y en cuarenta y ocho horas lo remitirá al Servicio de Rentas Internas.

Las reclamaciones aduaneras por aplicación errónea del arancel o de las leyes o reglamentos aduaneros, o de los convenios internacionales, se presentarán ante el Gerente Distrital de la Aduana de la localidad respectiva.

Las peticiones por avalúos de la propiedad inmueble rústica, se presentarán y tramitarán ante la respectiva municipalidad, la que los resolverá en la fase administrativa, sin perjuicio de la acción contenciosa a que hubiere lugar.

Norma ésta según la cual, en el caso de reclamos que impliquen la devolución de tributos, deberá presentarse ante la autoridad de la respectiva dirección regional del Servicio de Rentas Internas. Queda entonces establecer quién es esta autoridad de la administración tributaria regional ante la que debe proponerse la reclamación para la devolución de tributos, siendo que la misma corresponde a aquella que ejerza sus funciones en la jurisdicción territorial en la cual el contribuyente tiene su domicilio.

Es así que, presentada la reclamación en la correspondiente oficina de la administración tributaria, corresponde a la autoridad administrativa conocerla, conocimiento de la causa que lo realiza en aplicación del Art. 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas:



“Art. 2.- Facultades.- El Servicio de Rentas Internas (SRI) tendrá las siguientes facultades, atribuciones y obligaciones:

4. Conocer y resolver las peticiones, reclamos, recursos y absolver las consultas que se propongan, de conformidad con la Ley;

Norma que guarda relación con la del Art. 10 íbidem:

Art. 10.- Resolución de Reclamos.- (Sustituido por el lit. g del Art. 49 de la Ley 99-24, R.O. 181-S, 30-IV-99).- El Director General del Servicio de Rentas Internas, delegará a los Directores Regionales conocer y resolver los reclamos administrativos, en los términos, plazos y procedimientos previstos en el Código Tributario, Ley de Régimen Tributario Interno y otras leyes en las que se establecen tributos que deba administrar el Servicio de Rentas Internas; además, será competencia de los Directores Regionales conocer y resolver reclamaciones en las que se observare la emisión de títulos de crédito o el derecho para su emisión y en las que se alegare la extinción de las obligaciones por compensación o prescripción.

El Director General del Servicio de Rentas Internas, cuando considere conveniente, podrá también delegar estas facultades a los Directores Provinciales.



Por lo que, en cada caso, el Director Regional del Servicio de Rentas Internas deberá contar con la respectiva delegación que le permita conocer y resolver las reclamaciones administrativas que en la Dirección del SRI a su cargo se presenten.

Sobre el ejercicio mismo de la facultad resolutive, el Código Tributario dispone:

“ Art. 69.- Facultad resolutive.- Las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria.”

La actuación de la administración tributaria referente al ejercicio de la facultad resolutive está sujeta a normas específicas sobre los procedimientos a seguirse en cada tipo de trámite, y además, a tiempos específicos dentro de los que debe cumplirse con esta facultad y al mismo tiempo deber administrativo; y, la forma de emisión de las Resoluciones que contienen las manifestaciones de voluntad del ente administrativo.

La Ley establece deberes a la Administración Tributaria relativas a la emisión de Resoluciones en las Reclamaciones cuando dispone:



“Art. 103.- Deberes sustanciales.- (Reformado por el Art. 5 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Son deberes sustanciales de la administración tributaria:

1. Ejercer sus potestades con arreglo a las disposiciones de este Código y a las normas tributarias aplicables;

3. Recibir toda petición o reclamo, inclusive el de pago indebido, que presenten los contribuyentes, responsables o terceros que tengan interés en la aplicación de la ley tributaria y tramitarlo de acuerdo a la ley y a los reglamentos;

5. Expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración;

6. Notificar los actos y las resoluciones que expida, en el tiempo y con las formalidades establecidas en la ley, a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y a los afectados con ella;”



En relación con las normas transcritas, debe considerarse la contenida en el Art. 132 del Código Tributario:

“Plazo para resolver.- Las resoluciones se expedirán en el plazo de 120 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente al de la presentación del reclamo, o al de la aclaración o ampliación que disponga la autoridad administrativa. Se exceptúan de esta norma los siguientes casos:

1. Los previstos en el artículo 127, en los que el plazo correrá desde el día hábil siguiente al de la recepción de los datos o informes solicitados por el reclamante, o del que se decida prescindir de ellos;

2. Los que se mencionan en los artículos 129 y 131 en que se contará desde el día hábil siguiente al vencimiento de los plazos allí determinados; y,

3.- Las reclamaciones aduaneras, en las que la resolución se expedirá en 30 días hábiles por el Gerente Distrital de Aduana respectivo.

Siendo que el imperativo legal en cuanto al tiempo en el que deben resolverse las reclamaciones, impone la obligación de la administración tributaria de emitir pronunciamiento dentro de los términos arriba detallados, so pena de que se produzca el efecto del silencio administrativo por falta de resolución, que por disposición del Código Tributario implica la aceptación tácita de la pretensión del reclamante, con la consecuente posibilidad de que se establezcan responsabilidades a cargo del funcionario que estando obligado al despacho oportuno del trámite, no haya cumplido con su cometido:



Art. 104.- Aceptación tácita.- La falta de resolución por la autoridad tributaria, en el plazo fijado en el artículo 132, se considerará como aceptación tácita de la reclamación respectiva, y facultará al interesado para el ejercicio de la acción que corresponda.

El funcionario responsable será sancionado conforme a lo dispuesto en el artículo 33 de la Ley de Modernización del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos por parte de la Iniciativa Privada.

Ley de Modernización del Estado:

Art. 33.- Sanciones.- El funcionario o empleado público que violare cualquiera de las disposiciones previstas en este capítulo será sancionado con la destitución de su cargo, sin perjuicio de las responsabilidades civiles, penales o administrativas previstas en otras leyes.

De las normas anotadas, se infiere que por mandato legal, todo reclamo presentado ante las autoridades administrativas del régimen tributario deben ser resueltos dentro de los términos que la ley señala para el efecto. En caso de incumplimiento de esta obligación de las autoridades administrativas, incurrirán en el cometimiento de omisiones que constituyen faltas a su deber como administradores públicos, lo que le acarreará responsabilidades por su actuar, que pueden devenir en sanciones que llegan hasta la destitución del cargo público que desempeñan. La medida impuesta por la Ley tiene su justificación en el hecho de que la configuración de silencio administrativo en el trámite de un reclamo presentado por un administrado, suponga la aceptación de una



pretensión que implica el reconocimiento de valores a su favor, lo que implicaría el desembolso de dinero a favor del reclamante; situación ésta que tiene implicaciones de tipo administrativo cuando ocurre que lo reclamado no estaba sustentado en un derecho a favor del reclamante, y consecuentemente, podría producirse el hecho de que se entreguen valores a quien no tiene derecho de recibirlos, situación ésta que generará perjuicio pecuniario para el Estado, mismo que debe ser resarcido por quien hubiese sido el causante de dicho perjuicio, en este caso, el funcionario por cuya omisión, negligencia o falta de diligencia, sea el causante del silencio administrativo.

La doctrina del Derecho Tributario ha discutido ampliamente sobre las reclamaciones administrativas y en general sobre la potestad de los administrados para dirigir peticiones, reclamaciones e impugnaciones ante la Administración Tributaria, esto como una suerte de equilibrio entre las facultades del Estado ejercidos por medio de las Administraciones

Tributarias, y los derechos que le asisten a los contribuyentes en la relación entre Fisco y particulares con ocasión de la obligación de pago de tributos.

El Profesor José Osvaldo Casás opina: *“Es menester que el ordenamiento jurídico, sobre la base del principio innominado de razonabilidad (...) asegure un adecuado equilibrio entre las prerrogativas de la Administración y la garantía de los derechos de los contribuyentes, tal cual lo recomendaron las ya citadas XVIII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario al tratar el tema II: “Reconocer que la Administración tributaria debe gozar de suficientes facultades de control, verificación y fiscalización de las actividades de los administrados, con el fin de poder determinar adecuadamente la existencia o no de obligaciones tributarias, sin que tales facultades puedan violar los derechos fundamentales de las personas. La ley debe regular en forma detallada y precisa las facultades de la Administración con el propósito de preservar adecuadamente tanto los derechos de los particulares como las necesidades del Estado para la debida recaudación*



de los tributos”¹, opinión que nos permite a nosotros sostener que, en aplicación del principio de oponibilidad de las actuaciones de la administración pública y del derecho de petición², toda actuación administrativa que adquiera la forma de acto administrativo –es decir, que se trate de una manifestación de la voluntad de la administración tributaria, y que sea capaz de producir efectos directos sobre el administrado- es susceptible de ser reclamada en vía administrativa por medio de la interposición de un reclamo administrativo.

1.2.- TIPOS DE TRÁMITES SUJETOS AL EJERCICIO DE LA FACULTAD RESOLUTIVA

1.2.1. RECLAMACIONES ADMINISTRATIVAS

El Código Tributario, al establecer las actuaciones administrativas respecto de las cuales puede proponerse reclamaciones administrativas dispone:

Art. 115.- Los contribuyentes, responsables o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.

Norma de cuyo análisis podría concluirse que los actos administrativos susceptibles de ser reclamados son aquellos relativos al ejercicio de la facultad

¹ Casás, José Osvaldo. *El marco constitucional del procedimiento y del proceso tributario*, en El Procedimiento Tributario, Ed. Ábaco de Rodolfo Depalma, Buenos Aires. Coordinación de Alejandro C. Altamirano.

² Constitución de la República. Art. 66.- Se reconoce y garantizará a las personas: (...)23. El derecho a dirigir quejas y peticiones individuales y colectivas a las autoridades y a recibir atención o respuestas motivadas. No se podrá dirigir peticiones a nombre del pueblo.



determinadora por parte de la administración tributaria, facultad ésta que se ejerce precisamente por medio de las verificaciones de declaraciones tributarias, estimaciones de oficio, liquidaciones de tributos.

Sin embargo, aún cuando el Código Tributario se refiere en concreto a la impugnación de actos derivados del ejercicio de la facultad determinadora, en la Constitución de la República en el Art. 66 al que hemos hecho referencia en líneas anteriores, se establece el derecho de las personas a presentar sus peticiones y quejas ante las autoridades administrativas.

De manera adicional, cuando se trata de actos de las administraciones tributarias, por ser éstos de aquellos que le Ley señala como Actos Administrativos, deberá tenerse en cuenta lo que dispone el Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, cuerpo normativo que, aún teniendo la jerarquía de estatuto, sin embargo, establece las normas de regulación de las actividades de la administración pública.

El referido Estatuto, sobre la posibilidad de impugnar los actos administrativos, dispone.

Art. 69.- Impugnación.- Todos los actos administrativos expedidos por los órganos y entidades sometidos a este estatuto serán impugnables en sede administrativa o judicial. La impugnación en sede administrativa se hará de conformidad de este Estatuto. La impugnación en sede judicial se someterá a las disposiciones legales aplicables.

En todo caso, quien se considere afectado por un acto administrativo lo podrá impugnar judicialmente ante el respectivo Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo de manera directa. No será necesario para el ejercicio de



*este derecho el que haya precedido reclamación
administrativa previa la misma que será optativa.*

Por tanto, toda actuación administrativa es impugnable, y consecuentemente, en aplicación del Código Tributario, las acciones de impugnación pueden proponerse en vía judicial o administrativa, siendo que en este ultimo supuesto, lo haremos por medio de la interposición de un Reclamo Administrativo.

Los reclamos administrativos –haciendo abstracción de lo relativo a los reclamos de pago indebido y en exceso de tributos- constituyen por tanto un medio de oposición a los actos administrativos dictados por las administraciones tributarias, cuando dichos actos causen en el administrado perjuicio. Lo que se buscará con la interposición del Reclamo administrativo es entonces que el acto administrativo sea declarado como inválido o carente de efectos jurídicos, y por tanto, no se ejecute o se cumplan sus disposiciones respecto del administrado reclamante.

Los actos administrativos pueden ser objeto de impugnación en vía administrativa –reclamo- dentro de los veinte días hábiles posteriores a la notificación del acto al administrado. La notificación del acto administrativo constituye por tanto el documento habilitante para la proposición del reclamo. Si el acto administrativo no ha sido válidamente notificado al administrado, mal puede pensarse en la posibilidad de la proposición del reclamo pues, legalmente no existirá tal acto como manifestación de la voluntad de la administración pública, y no tendrá por tanto la capacidad legal de producir efectos jurídicos respecto del administrado.

Practicada que sea la notificación del acto administrativo, éste produce efectos sobre el administrado, concediéndole entre ellos la potestad de impugnar el referido acto. Con la proposición del reclamo, la ejecutividad del acto se suspende, quedando entonces sujeta a la resolución que se dicte sobre el reclamo presentado, y siendo imposible entonces que la administración tributaria ejecute lo dispuesto en el mismo.



1.2.2. CONTENIDO DEL RECLAMO.

El reclamo administrativo como acción sujeta a conocimiento de autoridad competente, debe cumplir con ciertos requisitos de procedimiento. Es el Código Tributario el cuerpo normativo que ha dispuesto las condiciones formales que debe reunir el Reclamo Administrativo que se propone ante la administración tributaria.

El Art. 119 del Código Tributario dispone:

Art. 119.- La reclamación se presentará por escrito, y contendrá:

- 1. Designación de la Autoridad Administrativa ante quien se la formule.*
- 2. Nombre y Apellido del compareciente; el derecho por el que lo hace; el número de registro de contribuyentes, o el de la cédula de identidad en su caso.*
- 3. La indicación de su domicilio permanente, y para notificaciones el que señalare;*
- 4. Mención del acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, expuestos clara y sucintamente;*
- 5. La petición o pretensión concreta que se formule; y*
- 6. La firma del compareciente, representante o procurador y la del abogado que lo patrocine.*



A la reclamación se adjuntarán las pruebas de que se disponga o se solicitará la concesión de un plazo para el efecto.

Comentando brevemente lo dispuesto por la norma legal transcrita, señalamos:

El reclamo administrativo debe contener la indicación de la Autoridad Administrativa ante quien se la propone. Este requisito no solamente apunta a que se haga constar el nombre del funcionario ante quien se propone el trámite, situación que incluso no es necesaria; en efecto, cuando se dispone en la Ley la indicación del funcionario ante el que se propone el reclamo, no se busca que se indique su nombre para identificarlo como persona, sino mas bien, que se señale con claridad quien es el funcionario al que se dirige el trámite, esto entendido desde el punto de vista de la organización de la administración tributaria, para que quede constancia de que el funcionario ante el que se presenta el trámite es el competente para conocerlo. Tengamos en cuenta que la normativa tributaria dispone que las reclamaciones se propondrán ante la misma autoridad administrativa de quien emanó el acto que se reclama, así por ejemplo, si lo que quiere reclamarse es un acto administrativo dictado por el Señor Director Regional del Austro del SRI, será ante esa misma autoridad ante quien se propondrá la acción, y consecuentemente, esa denominación será la que conste en la indicación del funcionario ante quien se reclama.

Debe indicarse el nombre y apellido de quien presenta el reclamo, indicando incluso el número de su identificación personal, sea que se trate de la cédula de identidad, o del Registro Único de Contribuyentes de ser ese el caso. La idea de precisar la identificación del reclamante, es la de evitar la existencia de error en la identificación de quien propone el reclamo. Debe tenerse en cuenta especialmente que se requiere que el reclamante indique en su escrito la calidad con la que comparece a proponer el reclamo, indicando por tanto si lo hace a título personal ejerciendo su derecho propio, o si lo hace en calidad de representante de otra persona, natural o jurídica, a nombre de quien propone la acción.



El reclamo mismo deberá realizarse con la indicación clara de los hechos en los que se fundamenta, y de las normas de derecho que respaldan la reclamación que se realiza. No debe dejar de tomarse en cuenta la necesidad de que en el reclamo se indique de manera concreta cual es la petición o la pretensión concreta del reclamante, pues sobre ella es que la autoridad administrativa resolverá, concediéndola o negándola.

Finalmente, se observa que es necesario el señalamiento del domicilio tributario, para efectos de que se radique la competencia en el funcionario que conocerá el trámite; y, debe indicarse también el domicilio que se señala para recibir las notificaciones que correspondan. Debe contarse con el patrocinio de un Abogado.

1.2.3. EL TRÁMITE DEL RECLAMO ADMINISTRATIVO.

Las reclamaciones administrativas se sujetan en cuanto a su tramitación al procedimiento específico señalado en el Código Tributario. El principio de legalidad que rige en derecho público, en virtud del cual solamente puede hacerse aquello que la ley expresamente permite, entendiéndose todo lo demás como prohibido, determina las condiciones de la tramitación de las reclamaciones como estrictamente sujetas a lo que la norma tributaria dispone al respecto.

El primer aspecto que debe tenerse presente respecto de los reclamos administrativos es el referente a la obligación de las autoridades administrativas de impulsar el trámite del reclamo aún cuando el reclamante no lo haga. El Código tributario en el Art. 124 establece aquella obligación, disponiendo también la observancia del principio de simplicidad y celeridad en los reclamos cuando se dispone que todas las diligencias que sean necesarias realizarse dentro del trámite del reclamo serán dispuestas en una sola providencia, y la realización de todas las diligencias de manera conjunta cuando por su naturaleza ello sea posible. Así mismo, esta norma indica que la autoridad encargada de la resolución del reclamo podrá encargar a otro funcionario la realización de todas las



diligencias y la tramitación misma del proceso hasta el momento de dictar la resolución que corresponde.³

Art. 126.- Petición de informes.- Cuando se requieran datos o informes de otras instituciones del sector público, las comunicaciones se cursarán directamente a quienes deban proporcionarlos.

En el régimen aduanero, siempre que para dictar resolución fuere necesario un informe pericial o técnico, se lo solicitará a la Corporación Aduanera Ecuatoriana.

Los datos e informes serán enviados en el plazo de cinco días, salvo que se solicite por el informante un término mayor por razones fundadas.

Art. 127.- Falta de informes.- La falta de los datos o informes requeridos, no interrumpirá el plazo que la autoridad administrativa tiene para resolver el reclamo, a menos que aquellos hubieren sido solicitados por el reclamante, o se trate del caso previsto en el inciso segundo del artículo anterior.

Lo estatuido en este artículo, no excluye la responsabilidad en que incurra el funcionario culpable por falta de información o de datos, o por su demora en conferirlos.

Una vez conocido el trámite por el funcionario de la Administración tributaria, este debe analizar el escrito del reclamo para determinar si el mismo es claro y completo, de no serlo se dispondrá que el reclamante en el término de diez días

³ Código Tributario, Art. 124.- Procedimiento de oficio.- Admitida al trámite una reclamación, la autoridad competente o el funcionario designado por ella impulsará de oficio el procedimiento, sin perjuicio de atender oportunamente las peticiones de los interesados. Al efecto se ordenará en una misma providencia la práctica de todas las diligencias de trámite que, por su naturaleza, puedan realizarse de manera simultánea y no requieran trámite sucesivo, prescindiéndose de diligencias innecesarias.

La autoridad llamada a dictar la resolución correspondiente podrá designar a un funcionario de la misma administración para que, bajo su vigilancia y responsabilidad, sustancie el reclamo o petición, suscribiendo providencias, solicitudes, despachos, y demás actuaciones necesarias para la tramitación de la petición o reclamo. Las resoluciones que tome el delegado tendrán la misma fuerza jurídica y podrán ser susceptibles de los recursos que tienen las resoluciones de la autoridad tributaria que delegó.



complete el escrito, incluyendo los requisitos legales que le faltaren a su petición, o que lo aclare indicando con precisión los fundamentos del reclamo y la pretensión concreta del mismo. En caso de no cumplirse con lo dispuesto por la autoridad tributaria dentro del término legal antes señalado, se dispondrá se tenga como no presentado el trámite, lo que permitirá que en caso de encontrarse el interesado todavía dentro del tiempo para reclamar, se presente el reclamo nuevamente.

Cumplida la complementación o aclaración se dispondrá la apertura de la prueba en el trámite, siempre que existan hechos que justificar dentro del reclamo. Dentro de esta etapa probatoria, el reclamante podrá presentar como prueba todas aquellas que la ley permite, con excepción de la confesión de funcionarios y empleados públicos.

El tiempo por el que se podrá presentar pruebas en el reclamo será fijado por el funcionario que lo tramite, quien lo establecerá atendiendo a la complejidad del trámite y de los hechos que sean necesarios ser probados, sin embargo, no podrá ser mayor de treinta días.

Transcurrida la etapa de prueba señalada en el trámite, deberá dictarse la correspondiente resolución. Para estos efectos debe estarse obligatoriamente a lo dispuesto en el Art. 133 del Código Tributario que dispone:

Art. 132.- Plazo para resolver.- Las resoluciones se expedirán en el plazo de 120 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente al de la presentación del reclamo, o al de la aclaración o ampliación que disponga la autoridad administrativa. Se exceptúan de esta norma los siguientes casos:

1. Los previstos en el artículo 127, en los que el plazo correrá desde el día hábil siguiente al de la recepción



de los datos o informes solicitados por el reclamante, o del que se decida prescindir de ellos;

2. Los que se mencionan en los artículos 129 y 131 en que se contará desde el día hábil siguiente al vencimiento de los plazos allí determinados; y,

3.- Las reclamaciones aduaneras, en las que la resolución se expedirá en 30 días hábiles por el Gerente Distrital de Aduana respectivo.

Plazos que de no cumplirse configurarían el silencio administrativo positivo, haciendo que lo reclamado se entienda aceptado.

La Resolución deberá así mismo observar el requisito de ser motivada y decidir todas las cuestiones planteadas y todas las que se deriven del expediente administrativo.

1.2.4 SOLICITUDES

Dentro de la administración tributaria existen otras obligaciones relativas a los planteamientos que realizan los contribuyentes o usuarios en general. Debe tenerse en cuenta que los administrados no solamente comparecen a la administración tributaria para proponer reclamaciones o impugnaciones, sino que además pueden requerir de la administración cualquier otro tipo de pronunciamiento o atención a otras necesidades relacionadas con el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y con el ejercicio de derechos establecidos por la Ley a su favor.



La Constitución de la República establece, dentro de los derechos fundamentales de los ciudadanos, aquel referente a la potestad de presentar solicitudes a las autoridades y además de recibir oportunamente la respuesta que corresponda⁴.

En virtud del mandato constitucional referido en el párrafo anterior, la Administración Tributaria está obligada entonces a atender todo tipo de solicitudes, gestión que la cumple observando normas legales referentes a las actuaciones de la administración pública en la atención de peticiones de los administrados. En este sentido, no debe dejar de observarse las disposiciones de la Ley de Modernización del Estado, en cuanto establecen los límites relativos al tiempo en el que deben atenderse las peticiones de los ciudadanos para cumplir con el cometido de que las respuestas se brinden de manera oportuna.

Hasta antes de la vigencia de la Ley de Modernización del Estado, la Administración Pública había caído en una suerte de pereza administrativa, volviéndose práctica común el hecho de no atender de manera pronta las solicitudes y peticiones de los administrados, o atenderlas cuando ya resultaban inoportunas las actuaciones y los pronunciamientos de la administración. Esta situación de desamparo del Administrado en la atención de sus requerimientos al Estado, mejoró muy significativamente, desde la vigencia de la Ley de Modernización del Estado, cuerpo normativo en el que además de señalarse plazos para la atención de los requerimientos de los administrados, además se establecen sanciones para los funcionarios por cuya omisión o actuación intencional tendiente a retardar la atención al administrado, o a no proporcionarla, se llegue a incumplir los plazos señalados en la Ley. Es el establecimiento de las sanciones en contra de los funcionarios lo que posiblemente hizo altamente efectivas las disposiciones de la Ley.

⁴ Art. 66. Nun. 23. Constitución de la República



El Art. 28 de la Ley de Modernización dispone:

“Art. 28.- Derecho de petición.- (Reformado por el Art. 12 del Decreto Ley 2000-1, R.O. 144-S, 18-VIII-2000).- Todo reclamo, solicitud o pedido a una autoridad pública deberá ser resuelto en un término no mayor a quince días, contados a partir de la fecha de su presentación, salvo que una norma legal expresamente señale otro distinto. En ningún órgano administrativo se suspenderá la tramitación ni se negará la expedición de una decisión sobre las peticiones o reclamaciones presentadas por los administrados. En todos los casos vencido el respectivo término se entenderá por el silencio administrativo, que la solicitud o pedido ha sido aprobada o que la reclamación ha sido resuelta en favor del reclamante.

Para este efecto, el funcionario competente de la institución del Estado tendrá la obligación de entregar, a pedido del interesado, bajo pena de destitución, una certificación que indique el vencimiento del término antes mencionado, que servirá como instrumento público para demostrar que el reclamo, solicitud o pedido ha sido resuelto favorablemente por silencio administrativo, a fin de permitir al titular el ejercicio de los derechos que correspondan.

En el evento de que cualquier autoridad administrativa no aceptare un petitorio, suspendiere un procedimiento administrativo o no expidiera una resolución dentro de los términos previstos, se podrá denunciar el hecho a los jueces con jurisdicción penal como un acto contrario al derecho de petición garantizado por la Constitución, de conformidad con el artículo 212 del Código Penal, sin perjuicio de ejercer las demás acciones que le confieren las leyes.



La máxima autoridad administrativa que comprobare que un funcionario inferior ha suspendido un procedimiento administrativo o se ha negado a resolverlo en un término no mayor a quince días a partir de la fecha de su presentación, comunicará al Ministro Fiscal del respectivo Distrito para que éste excite el correspondiente enjuiciamiento.”

Del mandato transcrito, podemos obtener las siguientes conclusiones aplicables a la gestión del Servicio de Rentas Internas:

1.- Por regla general, todo trámite de petición, solicitud o reclamación deberá ser resuelto en el término de quince días, hecha la salvedad de que en la Ley se establezcan tiempos específicos para que se produzca el pronunciamiento por parte de la autoridad administrativa. En el caso del Servicio de Rentas Internas, concretamente respecto del área de reclamos administrativos que es a donde hemos enfocado la atención del presente estudio, por existir norma expresa en el Código Tributario, de que los reclamos deberán atenderse en el término de ciento veinte días, para este tipo de trámites no aplica lo dispuesto en la Ley de Modernización, sin embargo, para todos los demás trámites, que no comporten el ejercicio de una reclamación administrativa, el término que tendrá la Administración Tributaria para emitir pronunciamiento, será el de quince días.

2.- El incumplimiento del deber de pronunciarse o resolver dentro del término establecido en la Ley, produce el efecto del silencio administrativo, entendiéndose que la petición formulada por el administrado es aceptada. Es importante que la Administración Tributaria atienda todo tipo de peticiones que se le formulen, pues puede llegar a ocurrir que los administrados realicen solicitudes no procedentes, que por efecto del silencio administrativo podrían pretenderse aceptadas, poniendo en una situación de difícil cumplimiento por parte de la administración; por ello, el pronunciamiento debe existir aun cuando sea para declararse la



improcedencia de lo solicitado, siendo que debe procurarse que ningún caso de solicitud quede sin haber sido motivo de pronunciamiento administrativo.

1.2.5. IMPUGNACIONES EN VIA ADMINISTRATIVA.

La institución del Reclamo Administrativo no está concebido únicamente como relativo a las peticiones o reclamaciones de devolución de tributos indebida o excesivamente pagados. Originalmente la institución jurídica del Reclamo tiene su razón de ser en brindarle al Administrado la posibilidad de oponerse a las actuaciones de la administración pública, cuando en ejercicio de sus facultades públicas, violenta derechos de las personas.

Conforme lo hemos señalado en líneas anteriores, la Constitución de la República garantiza el derecho de los ciudadanos a presentar sus reclamaciones en contra de cualquier tipo de actuación administrativa. Hasta antes de la vigencia de la actual constitución, podía suponerse que en virtud de lo dispuesto en el Código Tributario, solamente eran reclamables los actos de determinación de obligaciones tributarias, de verificaciones de declaraciones, de estimaciones de oficio, pues, solamente éste tipo de actos administrativos estaban contemplados dentro del tema relativo a los actos reclamables; no obstante, la Constitución en vigencia, en el Art. 76, en el que se establecen los derechos de las personas al debido proceso, en su literal m)., se dispone que toda persona tiene derecho a: “m) Recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos.”, mandato del cual resulta que, toda actuación de la administración pública, en la que se establezcan derechos, o se tomen decisiones respecto de ellos, o se los afecte, es susceptible de ser impugnada, y esa medida se la ejerce en materia tributaria, por medio de los reclamos administrativos.



CAPITULO II

EL PAGO INDEBIDO Y EL PAGO EN EXCESO

2.1.- NOCIONES SOBRE EL PAGO INDEBIDO DE TRIBUTOS.

La legislación ecuatoriana contiene disposiciones referentes a los supuestos en los que se constituyen créditos a favor de los sujetos pasivos de tributos, uno de ellos es el del pago indebido de tributos. En el pago indebido, la realización de un pago por parte del sujeto pasivo de tributos, de una cantidad de dinero que no la debía al Estado por concepto de obligación tributaria, hace que dichos valores se constituyan en un crédito a su favor, que puede ser exigido del Estado vía restitución o devolución de tributos.

El Código Tributario norma la institución jurídica del Pago Indebido, disponiendo.

“Art. 122.- Pago indebido.- Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal.”

De la disposición transcrita, puede concluirse que el pago indebido de tributos puede configurarse en varios casos, así, cuando se ha pagado un tributo no establecido legalmente; cuando se paga un tributo sobre cuyo pago se ha establecido exoneración; cuando se ha verificado sin que exista obligación tributaria; y aquellos pagos que se han realizado ante una exigencia ilegal de la administración tributaria, o que ha estado fuera de la medida establecida en la Ley para el pago de la obligación. Nos referimos en concreto a cada supuesto en las líneas que siguen.



a) Pago de Tributos no establecidos legalmente.- Aunque resulte poco probable, pueden existir situaciones en las que una persona realice el pago de un tributo que legalmente no se ha establecido. Podemos suponer por ejemplo situaciones en las que se efectúe el pago de un tributo antes de que la norma legal que lo crea entre en vigencia, caso en el que estaremos en el supuesto de pago de una cantidad de dinero realizada como pago tributario, sin que en realidad constituya tal, por no existir obligación tributaria legalmente establecida. Al no estar el tributo establecido legalmente, obviamente no habrá la obligación de pagarlo y consecuentemente cualquier pago realizado por una persona con la intención de pagar el tributo se constituirá en pago indebido de tributos. La Corte Suprema de Justicia ha emitido fallos en los que refiere la existencia de pago indebido en los casos en los que se cobren tributos no establecidos legalmente⁵.

⁵ Expediente 68-93. Corte Suprema de Justicia. Sala Especializada de lo Fiscal. R.O. 601 de 30-XII-94: Que, entre los supuestos que establece el Art. 323 del Código Tributario, de considerar como pago indebido, 'el que se realice por un tributo no establecido legalmente...' materia de análisis de violación de norma tributaria sustantiva que tiene que ver con las cantidades pagadas como exacciones tributarias por A.E. C.A. ADELCA a favor de INECEL durante el lapso que ha correspondido entre febrero de 1981 a febrero de 1983, inclusive por la cantidad de S/. 2'900.847,90 que se identifique en el caso No. 5 del Art. 329 del Código antes citado, en cuanto a haberse cometido algún error de derecho en la calificación de los hechos reconocidos en la sentencia, hechos que configuran la materia imponible, determina dejar delimitada la naturaleza jurídica de las aportaciones económicas obligatorias de que tratan los Decretos Supremos Nos. 81, 319, 871, 306, no correspondiendo efectuar análisis alguno del Decreto No. 124 de la Función Legislativa por ajeno a los supuestos de orden legal discutidos. Al efecto en presencia de las disposiciones normativas que contienen dichos Decretos y las que se han transcrito, es incuestionable que las aportaciones exigidas del 10% sobre el valor establecido en las respectivas cartas de pago por consumo de energía eléctrica que hicieron los usuarios del sector industrial a la Empresa Eléctrica Quito S.A. y a otras empresas eléctricas del país, tenían que ver por el período comprendido entre la vigencia del Decreto Supremo 86, esto es desde el 22 de enero de 1971 al 27 de marzo de 1973, constituyeron prestaciones obligatorias sujetas a condición resolutoria regidas por la Ley de Compañías, el Código de Comercio y el Código Civil, por la expresa disposición del Art. 10 del Decreto Supremo No. 319 en cuanto al cumplimiento que tuvo que darse con la emisión de acciones de la Empresa Eléctrica S.A., forma sui-géneris y compulsiva de obligar a capitalizar una empresa de economía mixta y constituirse por tanto en accionista mediante aportaciones en numerario, que nada tenían que ver con la naturaleza jurídica de la obligación tributaria, y así debió establecerse en la sentencia dictada por la Segunda Sala del ex-Tribunal Fiscal y no tratar a la aportación referida desde su origen como un tributo, según se expresa en la cita del Considerando anterior; por lo que precisa en consecuencia ubicar la aportación como tributaria de carácter temporal en la especie de contribución especial, como hipótesis legal de presupuesto establecida por la Ley para configurar el tributo, cuya demanda como obligación tributaria exigible era a partir de la vigencia del Decreto Supremo No. 871, publicado en el Registro Oficial No. 358 de 30 de julio de 1973, atento al Art. 18 del Código Tributario, ¿si fue hasta el 21 de enero de 1981?, conforme el cumplimiento del plazo de diez años establecido por el Decreto Supremo No. 86 a partir de su vigencia del 22 de enero de 1971 o si el susodicho plazo de la aportación fue modificado por el Decreto Supremo No. 306, en su artículo 5 parte final, trasladando su temporalidad al decir, que 'en todo lo demás y desde esta última fecha...' (se refiere al 27 de marzo de 197) 'regirán las disposiciones de este Decreto' haciendo referencia al Decreto No. 871 que en modo alguno evidencia en sus artículos hacer mención a la extensión del plazo de diez años hacia adelante en el tiempo, para el cobro de la obligación tributaria a partir de la vigencia del Decreto, el 30 de julio de 1973, por lo que cualquier cobro de la aportación del 10% sobre el valor establecido en las respectivas cartas de pago por consumo de energía eléctrica que hicieron los usuarios del sector industrial a la Empresa Eléctrica Quito S.A., sea o no de naturaleza tributaria debe contarse a partir de



b) Pago de un tributo respecto del cual existe exoneración.- Dentro de los supuestos de pago indebido, está el referido a la situación en la que un sujeto realiza el pago de un tributo, creyendo estar obligado a hacerlo, sin embargo de que se ha establecido una exoneración en su favor. Es necesario por tanto en primer término hacer una referencia breve a la institución jurídica de la exoneración o exención, para luego hacer mención de los casos en los que, habiendo exoneración, sin embargo se paga el Tributo.

El Código Tributario se encarga dentro de sus disposiciones, de hacer una definición legal de lo que debe entenderse por exoneración. En efecto, en el Art. 31 se dispone:

“Art. 31.- Concepto.- Exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social.”

Concepto del que debe concluirse que, en todos los casos en los que estemos en presencia de una exoneración, haremos alusión a situaciones en las cuales, el hecho generador de la obligación tributaria ha sido verificado por un sujeto, y que por dicha verificación se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria, estableciéndose por ende, aquel vínculo jurídico de carácter personal entre el Estado, representado por el Fisco, y los sujetos pasivos, en virtud del cual deberá

la vigencia del Decreto Supremo No. 86, esto es a partir del 22 de enero de 1971. Por lo dicho, la fecha que debió tomarse en cuenta para el cobro de las contribuciones especiales a favor de INECEL del 10% sobre el valor de las cartas de pago por consumo de energía eléctrica de A.E. C.A. ADELCA al servicio prestado por la Empresa Eléctrica Quito S.A. en cuanto a normativa tributaria sustantiva ex-lege, fue hasta el 21 de enero de 1981, tomando en cuenta el plazo de diez años establecido por el Decreto Supremo No. 86, vigente a partir de su publicación en el Registro Oficial No. 147 de 22 de enero de 1971, referido por el Decreto Supremo No. 319 de 27 de marzo de 1973 publicado en el Registro Oficial No. 281 de 6 de abril de 1973, por lo que a partir del 22 de enero de 1981, no había fundamento legal de extensión de plazo para el cobro de la exigibilidad correlativa de la obligación tributaria a favor del Instituto Ecuatoriano de Electrificación INECEL; circunstancias que determinan por tanto que no exista error en la Sentencia dictada por el inferior, que identifique la causal No. 5 del Art. 329 del Código Tributario en cuanto al supuesto de pago indebido que entre otros como el realizado por un tributo no establecido legalmente, prescribe el Art. 323 del mismo Código. Por las consideraciones y fundamentos expuestos, la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY, declara improcedente el recurso de casación interpuesto por el Gerente General del Instituto Ecuatoriano de Electrificación INECEL, relativo a la sentencia pronunciada por la Segunda Sala del ex-Tribunal Fiscal de la República, el 18 de febrero de 1991, a las 17H05 en el juicio Contencioso-Tributario de pago indebido No. 1864-8273-3155 seguido por A.E. C.A. ADELCA.”



satisfacerse el pago de la prestación económica a favor del primero, consistente en el Tributo.

Pese a que el deber del sujeto pasivo de pagar el tributo nace, estableciéndose por tanto la obligación tributaria, por el hecho de la existencia de la exoneración o exención, la obligación de pago desaparece. Debe tenerse en cuenta que no es que deja de existir la obligación tributaria, o que esta nunca existió, sino que, habiéndose configurado, la Ley establece un estado de excepción en virtud del cual, el sujeto que por la relación tributaria debería pagar el tributo, recibe una dispensa, o una disculpa respecto del pago del tributo.

Ocurre entonces que, el pago indebido se configurará cuando, aquel sujeto que ha recibido la dispensa respecto del pago de su obligación tributaria, sin embargo cumple con dicho pago, dándose por tanto la situación de haberse producido un pago de una cantidad de dinero no debida, a favor del Estado.

c) Pago realizado sin que haya nacido la obligación tributaria.- Este supuesto es el opuesto al del narrado en el acápite inmediato anterior. En efecto, antes habíamos descrito el caso en el que, naciendo la obligación tributaria, la Ley establecía una dispensa respecto del pago; en cambio, el caso presente es aquel en el cual, el hecho generador del tributo establecido en la Ley, no llega a cumplirse, por tanto no nace la obligación tributaria, y consecuentemente, el pago realizado como pago de tributos no es tal, pues el tributo nunca se configuró jurídicamente, y constituye por tanto un pago indebido.

Este caso es el que ocurre cuando una persona, a quien se le han realizado retenciones de Impuesto sobre la Renta, durante todo el año, al momento de pagarle su remuneración, sin embargo no llega a obtener una base imponible con el impuesto, ocurriendo por tanto que, todo lo que se le ha retenido se configura como un pago indebido de tributos.



d) Pago de tributos exigidos ilegalmente o fuera de la medida legal.- Mas complicado resulta ejemplificar un caos en el cual la Administración Tributaria exija ilegalmente un tributo, esto por el principio de legalidad rector de la actividad administrativa según el cual, las administraciones públicas, entre ellas evidentemente la tributaria, solamente pueden ejercer sus potestades dentro de las atribuciones expresamente señaladas en la ley, por lo que la posibilidad de un actuar ilegal debería desecharse.

Pese a lo dicho, podría llegar a ocurrir en los hechos que, la Administración Tributaria llegue a exigir el pago de un tributo que ya no esta vigente por ejemplo, en cuyo caso se lo habría exigido ilegalmente y configuraría un pago indebido; lo mismo ocurre cuando se exija un tributo.

Respecto del pago exigido fuera de la medida de lo legal, habrá que suponer el caso de un cobro realizado respecto de un tributo, aplicando una tarifa superior a la establecida, como cuando alguien que debe pagar el 10% de impuesto a la renta, sea obligado a pagar el 15% sobre la base imponible sujeta al gravamen del 10%. Esto último sin embargo, puede en algunos casos estar dentro de los supuestos de pago en exceso, lo que hace que las dos instituciones puedan llegar a suponerse similares en algunos casos, situación a la que nos referiremos un poco más adelante.

En todo caso, debe considerarse siempre que, como consecuencia del pago indebidamente realizado, nace una relación jurídica diferente de aquella que nace regularmente entre el Estado y los particulares por efecto de la existencia de la obligación de pagar tributos. Mirta Cacciolato sobre este particular opina que “*se genera una relación jurídica de signo contrario a la obligación de pagar el tributo, en la cual el acreedor es el contribuyente y el deudor el Estado.*”⁶

⁶ Cacciolato, Mirta B., Reclamo y Demanda de Repetición. En “El procedimiento Tributario”, coordinado por Alejandro C. Altamirano. Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma. Buenos Aires, Argentina. 2003.



2.2.- NOCIONES SOBRE EL PAGO EN EXCESO DE TRIBUTOS

El Código Tributario Ecuatoriano contiene norma expresa referente al pago en exceso de tributos, en la mentada disposición manda:

“Art. 123.- Pago en exceso.- Se considerará pago en exceso aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible. La administración tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de éste, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo.

Si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a presentar en cualquier momento un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos en este Código para el caso de pago indebido.”

De la disposición transcrita, debe concluirse que nos encontraremos frente a situaciones de pagos excesivos de tributos, en aquellos casos en los que, aplicada la tarifa correspondiente sobre la base imponible para el cálculo del tributo, y habiéndose obtenido un valor que es el correspondiente al tributo debido, sin embargo, se paga más que aquel valor.



Diversas dudas han surgido respecto de si el pago excesivo de tributos es o no distinto del pago indebido de los mismos, pues si bien es cierto, en los casos de pago indebido por tributos no establecidos legalmente, por existencia de exoneraciones, o por exigencia ilegal del pago no cabe duda de que evidentemente son situaciones en las que no cabe pensar en la posibilidad de un pago excesivo; no obstante, en el caso del pago indebido por pago de tributos fuera de la medida de lo legal, la diferencia con el pago en exceso resulta bastante sutil, incluso puede llegar a sostenerse que es inexistente.

Según hemos señalado, el Código Tributario concibe al pago en exceso a aquel realizado por sobre la cantidad de tributo obtenida al aplicar la tarifa sobre la correspondiente base imponible (como si aplicada la tarifa se obtiene 100 y en los hechos se paga 120), casos en los que es evidente que se paga más allá de lo debido, y por tanto, se puede concluir sin mayor esfuerzo, que lo que se ha verificado es un pago excesivo de tributos.

Empero, dentro de los supuestos generadores de pagos indebidos, se apunta el relacionado con los pagos de tributos realizados fuera de la medida de lo legal. Este supuesto puede ejemplificarse con un caso idéntico al que señalamos antes para el pago en exceso (aplicada la tarifa se obtiene 100, pero en los hechos se paga 120), y resulta que ese pago en demasía o excesivo, ha sido satisfecho más allá de la medida de lo legal pues, si aplicada la tarifa sobre la base imponible se obtiene 100, resulta que esos cien serán obligación que al pagarse estará dentro de la medida de lo legal, y todo aquello que se pague en demás, será un pago realizado fuera de aquella medida.

Hay lugar entonces a que se pueda confundir la institución del pago en exceso con algunos supuestos de pago indebido. Podríamos decir incluso que, todo pago en exceso es un pago indebido de tributos pues, consiste en el pago de tributos realizado en demasía con lo que en aplicación de la medida de lo legal (tarifa sobre base imponible); y concluir también que, algunos casos de pago indebido (el ya referido pago más allá de la medida legal), constituyen pagos excesivos de tributos.



No entraremos en mayores consideraciones al respecto, pero es importante que se deje sentado el particular de la discusión que se ha generado. En nuestra opinión, efectivamente el pago en exceso es una de las formas de pago indebido de tributos, por lo que concluimos señalando que, todo pago en exceso, constituye en el fondo un pago indebido; ello debido a que, pagado el tributo, en el monto legal, todo lo que se pague adicionalmente será un pago efectuado sobre una obligación que ya no existe pues con el pago de lo justo se habrá extinguido, y consiguientemente, todo exceso en el pago implica un pago de un tributo inexistente y consiguientemente, pago indebido.

2.3.- ACCIONES ADMINISTRATIVAS PARA LA DEVOLUCIÓN DE TRIBUTOS EXCESIVA O INDEBIDAMENTE PAGADOS

La legislación ecuatoriana establece los procedimientos de carácter administrativo por medio de los cuales las personas pueden ejercer su derecho de recuperación de los tributos que hubiesen pagado excesiva o indebidamente.

Empezaremos haciendo referencia al trámite que se da a las devoluciones por pago en exceso de tributos. Por disposición del Código Tributario, en el Art. 123 que transcribimos en líneas anteriores, dispone el procedimiento inicial por el cual se debe proceder a la recuperación de los valores excesivamente pagados.

Se señala en la disposición, el contribuyente deberá, en caso de haber pagado excesivamente un tributo, solicitar a la administración tributaria su devolución, para que en contestación a la referida solicitud, la administración disponga el reintegro de los valores excesivamente pagados. La solicitud a la que hace mención el Código Tributario, es distinta del trámite del reclamo administrativo, siendo que en las solicitudes, deben cumplirse con menos requisitos para su proposición, además de que en caso de negativa los efectos son distintos a las de las reclamaciones.

En cuanto a los requisitos para la solicitud de devolución de pago en exceso, al no establecerse en la normativa requisitos específicos, ha de entenderse que sobre



el contenido de la misma no se requiere el cumplimiento de procedimientos, requisitos o formulismos especiales, sino únicamente el que se cumpla con la indicación de ciertos elementos necesarios, tales como la identificación del solicitante, el señalamiento de su domicilio, la descripción del hecho que originó el pago en exceso, sin que sea necesaria la intervención de un Abogado. También en cuanto a los efectos son diferentes, pues la resolución que dicte la administración a esta solicitud no causará el efecto de cosa juzgada, consecuentemente podrá volver a solicitarse, o procederse a la reclamación formal conforme lo veremos más adelante. En el siguiente punto trataremos el proceso mismo que se desarrolla tanto en las solicitudes cuanto en las reclamaciones.

2.4.- EL RECLAMO DE PAGO INDEBIDO Y DE PAGO EN EXCESO.

Esta parte de nuestro estudio hará un resumen del procedimiento mismo de las reclamaciones, tanto de pago indebido cuanto de pago en exceso. En un inicio podría pensarse que el tema de las reclamaciones por pago indebido y por pago en exceso deben tratarse por separado, sin embargo, al ser el reclamo administrativo un procedimiento reglado, es decir, sujeto a normas específicas sobre su tramitación, los reclamos de pago indebido y de pago en exceso no difieren sustancialmente, salvo algunas pequeñas precisiones que iremos haciendo en líneas que siguen.

Como hemos indicado, el procedimiento para la tramitación de los dos tipos de reclamos es el mismo, sujeto a lo que disponen los Arts. 115 y siguientes del Código Tributario. El proceso inicia con la proposición de la reclamación, pretensión que deberá reunir los requisitos mínimos establecidos en el Art. 119 del Código Tributario, norma que transcribimos ya con anterioridad y que señala los supuestos mínimos a cumplirse por parte del reclamante en su escrito de proposición del reclamo. En caso de que no se cumpla con estos requisitos, la autoridad administrativa que conozca del reclamo debe disponer al reclamante que cumpla con completar el reclamo incluyendo los requisitos faltantes, o aclarar aquellos que no resulten precisos. Para este efecto se concederá un término de



diez días, cumplido el cual, en caso de haberse completado o aclarado el reclamo, se continuará con el trámite, pero en caso de no haberlo hecho, se declarará no presentada la reclamación y se dispondrá el archivo.

Este efecto de disponerse el archivo en caso de no cumplirse con la aclaración o complementación del reclamo es importante desde el punto de vista del acceso del contribuyente al trámite de devolución. En efecto, la no presentación del trámite supone la posibilidad de que el contribuyente pueda volver a presentar su reclamación, pues la inicialmente presentada no habrá sido todavía motivo de pronunciamiento administrativo.

En el caso del pago en exceso, debe hacerse mención de la situación que deviene del trámite de la solicitud de pago en exceso, la cual, al ser negativa, o no haber pronunciamiento en los seis meses posteriores a su proposición, da lugar al ejercicio del reclamo de pago en exceso, en los mismos términos del pago indebido y de los reclamos en general.

Si la reclamación presentada reúne las condiciones de claridad y de requisitos señalados en la ley, o si se ha cumplido con la complementación o aclaración, debe disponerse por parte de la autoridad la apertura de la etapa probatoria, misma que puede extenderse hasta el plazo de 30 días, y dentro de la que el reclamante deberá aportar con todos los elementos de juicio necesarios para que la administración verifique la existencia del derecho a la devolución de los valores indebida o excesivamente pagados; en este punto es menester referir que, la verificación que realiza la Administración Tributaria respecto de los saldos a favor del reclamante o solicitante, no implican un acto de determinación tributaria, sino una facultad propia de control de que lo solicitado o reclamado en realidad exista, así se ha manifestado la Corte Suprema de Justicia⁷. Cumplida que sea la

⁷ Resolución 122-2006. Sala de lo Fiscal Corte Suprema de Justicia. R.O. 342-S de 21-V.-2008: “El punto sobre el cual la Administración Tributaria pide se compare la sentencia dictada por el Tribunal Distrital No. 2 de Guayaquil, con la normativa legal vigente, es el que tiene relación con el Art. 273 del Código Tributario; es decir si la sentencia decidió con claridad los puntos sobre los que se trabó la litis y el control de legalidad de las actuaciones administrativas, es decir, si el momento en que conoció la petición de devolución de lo pagado en exceso por la Empresa ORUX S.A., pudo solicitar la documentación que la administración, a su entender creyó pertinente, o si ello implicaba un acto de determinación tributaria, para lo cual debió seguirse



prueba, se emitirá resolución en la que se aceptará la pretensión y dispondrá la devolución. En caso de negativa, respecto de la resolución del reclamo puede proponerse acción impugnatorio ante los órganos jurisdiccionales. La posibilidad de recurrir la Resolución de la Administración Tributaria proviene del hecho de que no puede el Estado obtener recursos que no le son debidos, o que los ha percibido excesivamente. La doctrina incluso ha manifestado una situación de enriquecimiento injusto en aquellos casos en los que el Estado se queda con dinero que el contribuyente no está en la obligación de pagarlo y que ha sido en los hechos pagado. Fonrouge sostiene que la posibilidad de accionar en contra del Estado para recuperar los valores indebidamente pagados *“proviene de la equidad, que exige que nadie se enriquezca sin derecho a expensas de otro, y de allí ha pasado al derecho civil como a otras disciplinas”*⁸.

los pasos señalados en la ley. Bien vale recordar lo que en relación al pago en exceso (el presente caso) señala el Art. 123 del Codificado Código Tributario: ‘Se considerará pago en exceso aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible. La Administración Tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos a favor de éste que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo.- Si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a presentar en cualquier momento un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos en este Código para el caso de pago indebido’.- Queda claro entonces que el Servicio de Rentas Internas, recibida una solicitud para que devuelva lo que ha sido pagado en exceso, conforme lo señala el numeral 2 del Art. 103, literal c) del Art. 96 y el propio 91 del Código Tributario, puede proceder a verificar la información, los datos, registros y toda prueba que le permita llegar a la convicción de que efectivamente el impuesto a la renta causado es menor a las retenciones efectuadas por terceros. Por tanto la devolución no opera ipso jure, sin otro argumento que la solicitud hecha por el contribuyente, aunque ello implique un acto de verificación de declaración, facultad sobre la cual no existe ni tiene porqué existir impedimento legal alguno. En mérito de las consideraciones expuestas, la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema, ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY, casa la sentencia de 18 de agosto del 2005 emitida por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2 de Guayaquil y declara por tanto legítima la Resolución No. 109012003RRC000052 del 6 de enero del 2003.- Notifíquese, publíquese, devuélvase.

⁸ GIULIANI FONROUGE, Carlos M. DERECHO FINANCIERO. Vol. II. Ed. Depalma. Buenos Aires, 2001.



CAPITULO III

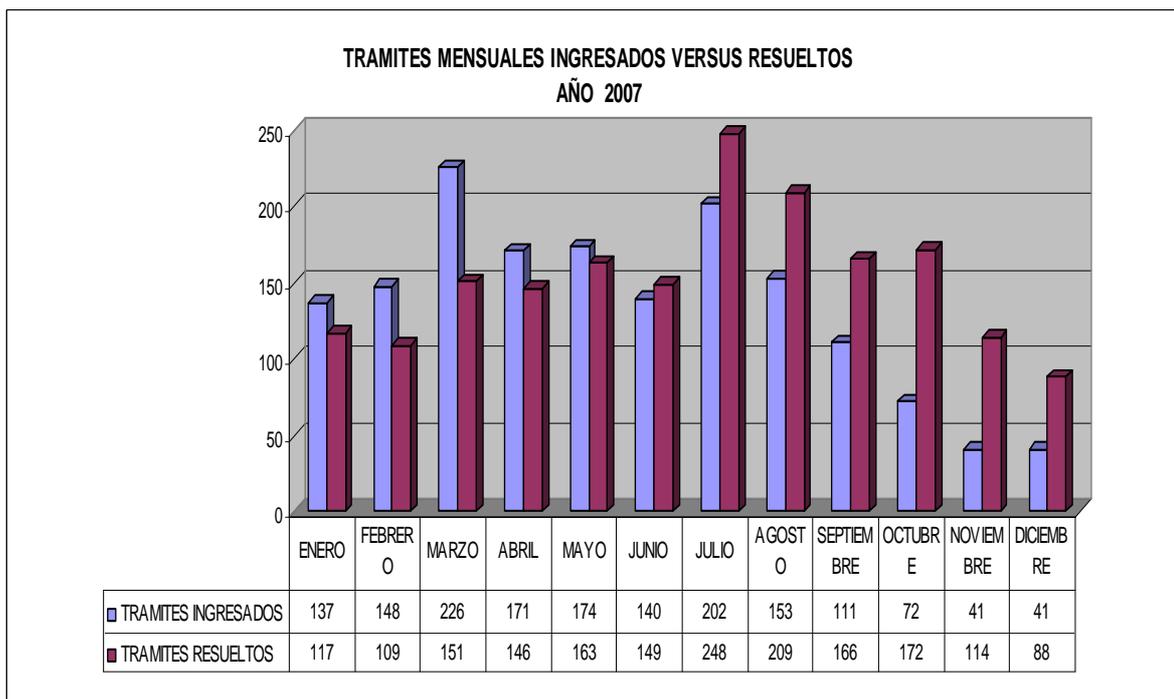
IMPACTO DE LA LEY DE EQUIDAD TRIBUTARIA EN LAS RECLAMACIONES ADMINISTRATIVAS.

3.1. ANÁLISIS DEL INCREMENTO DE ESTAS SOLICITUDES

El análisis que se procederá a efectuar en líneas siguientes, corresponderán a los trámites que los contribuyentes han ingresado a la Administración Tributaria durante los períodos 2007, 2008 y 2009; y de aquellos trámites que se han logrado resolver por parte de los funcionarios del Departamento de Reclamos durante dichos períodos.

a) TRÁMITES INGRESADOS VERSUS TRÁMITES RESUELTOS, AÑO 2007

MES	TRAMITES INGRESADOS	TRAMITES RESUELTOS	% DE CUMPLIMIENTO
ENERO	137	117	85,40
FEBRERO	148	109	73,65
MARZO	226	151	66,81
ABRIL	171	146	85,38
MAYO	174	163	93,68
JUNIO	140	149	106,43
JULIO	202	248	122,77
AGOSTO	153	209	136,60
SEPTIEMBRE	111	166	149,55
OCTUBRE	72	172	238,89
NOVIEMBRE	41	114	278,05
DICIEMBRE	41	88	214,63
TOTAL 2007	1.616	1.832	



El número de trámites ingresados a la Administración Tributaria durante los meses de Enero, Febrero, Marzo, Abril y Mayo del año 2007; son en mucho superiores a los trámites que se han podido resolver en ese mismo período; cosa diferente sucede desde el mes de Junio hasta Diciembre, meses en los que se logra resolver mayor cantidad de trámites en relación con los ingresados; esto permitió resolver, los ingresados durante estos meses y los ingresados en meses anteriores.

Cabe indicar que totalizando el número de trámites, se encuentra que existen más trámites resueltos que ingresados, esto se debe a que dentro de los trámites resueltos se encuentran algunos que corresponden al año 2006.

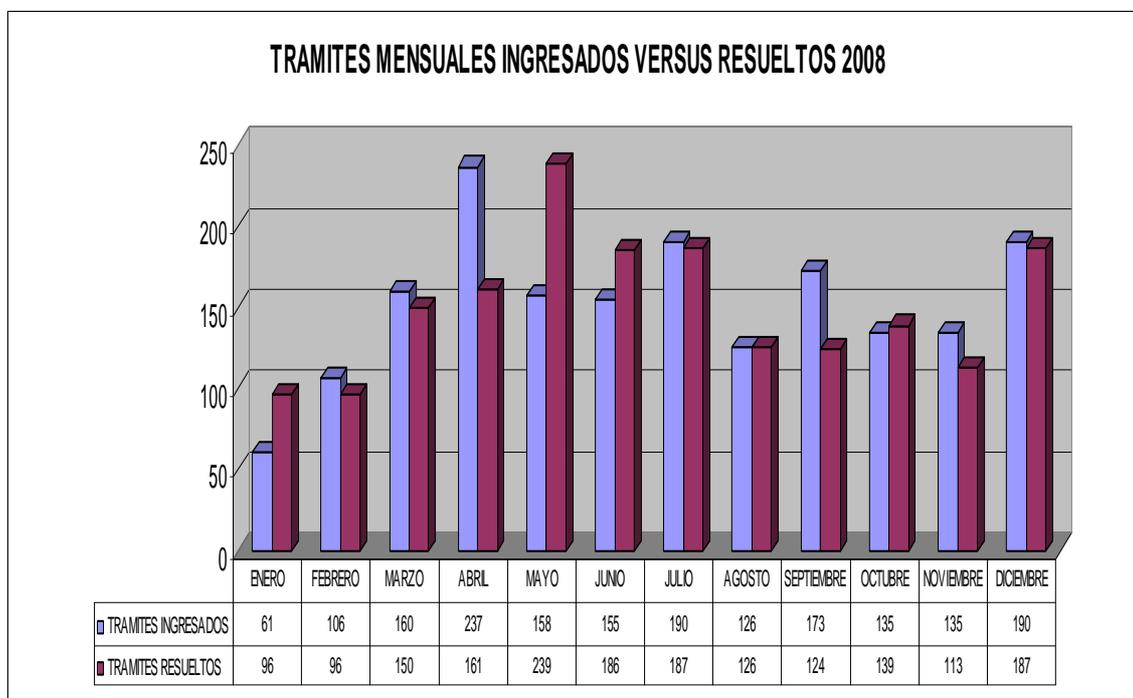
En su gran mayoría, los trámites ingresados durante este periodo, corresponden a:

1. Presentación de peticiones de rectificación de las declaraciones del segundo semestre de IVA, que se declaran en los primeros meses del año, y, que se resolvían en el Departamento de Reclamos durante el año 2007.



b) TRÁMITES INGRESADOS VERSUS TRÁMITES RESUELTOS, AÑO 2008

MES	TRAMITES INGRESADOS	TRAMITES RESUELTOS	% DE CUMPLIMIENTO
ENERO	61	96	157,38
FEBRERO	106	96	90,57
MARZO	160	150	93,75
ABRIL	237	161	67,93
MAYO	158	239	151,27
JUNIO	155	186	120,00
JULIO	190	187	98,42
AGOSTO	126	126	100,00
SEPTIEMBRE	173	124	71,68
OCTUBRE	135	139	102,96
NOVIEMBRE	135	113	83,70
DICIEMBRE	190	187	98,42
TOTAL 2008	1.826	1.804	





En el año 2008, los trámites ingresados a la Administración Tributaria durante los meses de Febrero, Marzo, Abril, Julio, Septiembre, Noviembre y Diciembre, fueron también superiores a los trámites que se pudieron resolver en ese mismo período; en tanto que en los meses de Enero, Mayo, Junio y Octubre, el Departamento de Reclamos de la Administración Tributaria, ha podido resolver más trámites que los ingresados durante dichos meses.

Durante los meses de Mayo y Junio, se muestra una tendencia casi igualitaria en el ingreso de trámites, no así en los meses de Abril, Septiembre, Octubre, Noviembre y Diciembre de 2008, que incrementan los trámites ingresados en mayor proporción que en el 2007; esto se debe a:

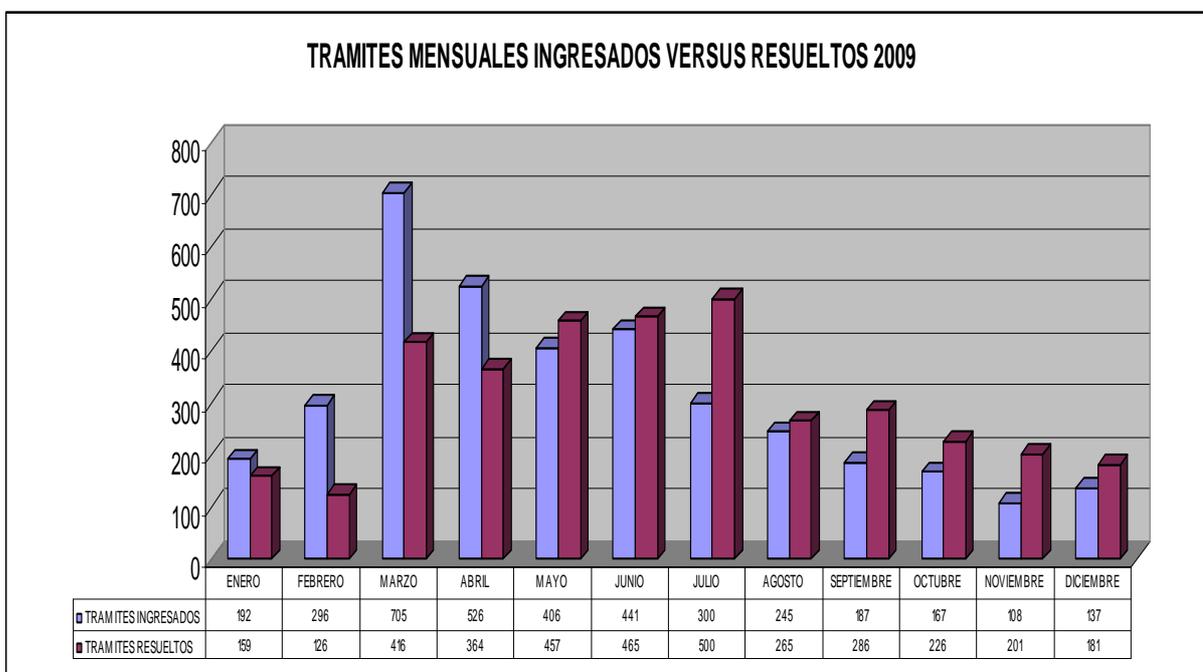
- Presentación de pagos en exceso
- Presentación de pagos indebidos de impuesto a la Renta propuestos por personas naturales
- Solicitudes de exoneración y reducción de anticipos del Impuesto a la Renta, para el año 2008.

En el último trimestre del año 2008, en la Regional del Austro se ha presentado un incremento de trámites ingresados referente a solicitudes de exoneración y reducción de anticipos en un 1150%, tal y como se mencionó en el párrafo anterior, esto, debido al cambio en la normativa legal.



c) TRÁMITES INGRESADOS VERSUS TRÁMITES RESUELTOS, AÑO 2009

MES	TRAMITES INGRESADOS	TRAMITES RESUELTOS	% DE CUMPLIMIENTO
ENERO	192	159	82,81
FEBRERO	296	126	42,57
MARZO	705	416	59,01
ABRIL	526	364	69,20
MAYO	406	457	112,56
JUNIO	441	465	105,44
JULIO	300	500	166,67
AGOSTO	245	265	108,16
SEPTIEMBRE	187	286	152,94
OCTUBRE	167	226	135,33
NOVIEMBRE	108	201	186,11
DICIEMBRE	137	181	132,12
TOTAL 2008	3.710	3.646	





Durante el primer cuatrimestre del año 2009, se ha receptado una mayor cantidad de trámites que en el resto del año; y se ha logrado resolver no más de un 63,40% de los mismos.

En los meses subsiguientes, la Administración logra resolver mayores cantidades de trámites, superando incluso el 137,40%.

La mayoría de los trámites se refieren a:

- Presentación de pagos en exceso
- Presentación de pagos indebidos de impuesto a la Renta propuestos por personas naturales

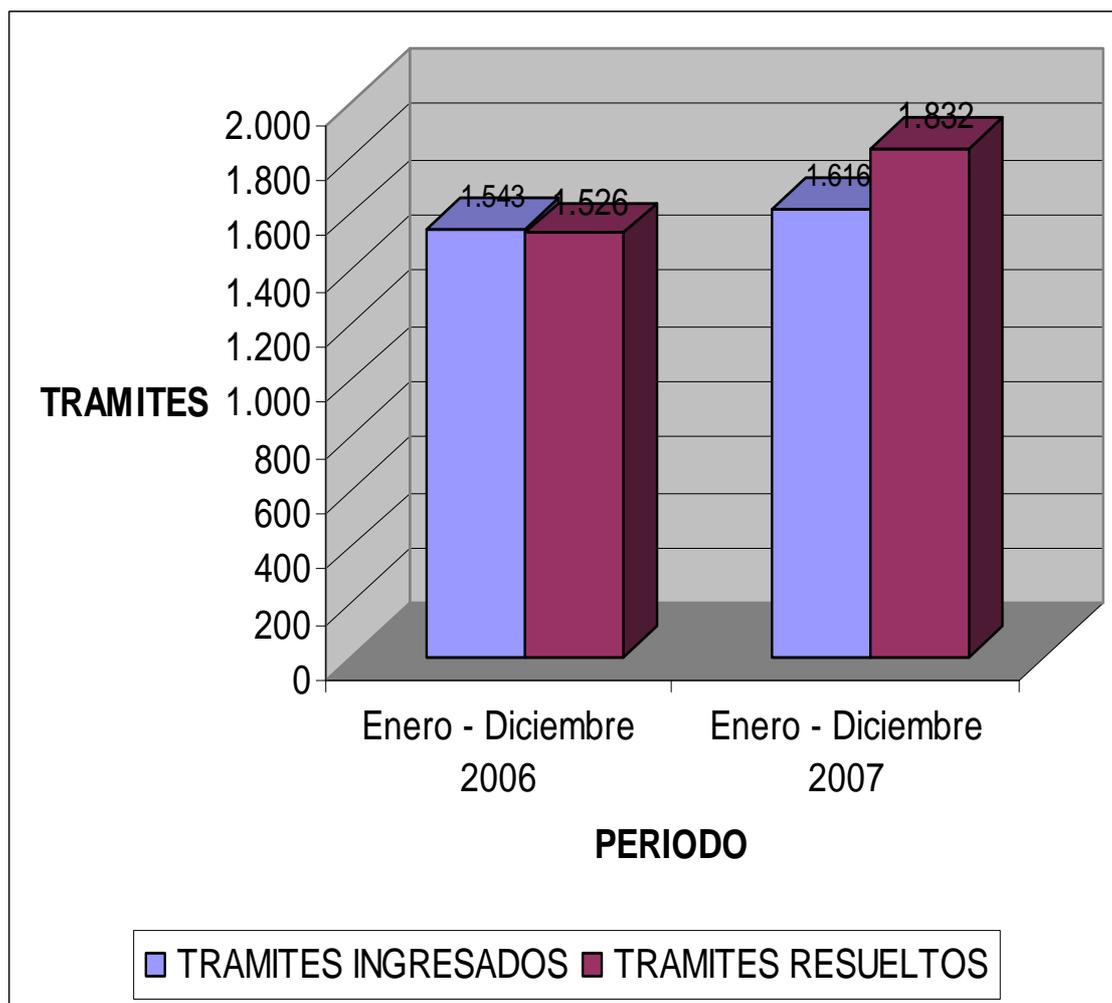
- COMPARATIVOS:

AÑO 2006 - 2007; 2007 - 2008; 2008 - 2009

***AÑO 2006 – 2007**

	Enero - Diciembre 2006	Enero - Diciembre 2007
TRAMITES INGRESADOS	1.543	1.616
TRAMITES RESUELTOS	1.526	1.832
INDICADOR	99%	113%

Durante el año 2006, se ha logrado resolver un 99% de los trámites que han sido ingresados durante ese período, en tanto que en el año 2007; se ha podido llegar a resolver un 113% de los trámites ingresados, tal como se puede apreciar en el siguiente gráfico:



Esto demuestra que la capacidad resolutoria se mantiene superior a los límites permitidos por la Administración Tributaria.

Además, vale aclarar que la Administración se encontraba en este período con cero silencios administrativos; sin embargo cabe indicar que respecto al año anterior, es decir al año 2006, existió una variación en lo que respecta al ingreso de trámites; esto se debió a que a partir del mes de Septiembre del año 2007, el subtipo de producción denominado “Rectificación en la Base de Datos”, pasó a formar parte del Departamento de Servicios Tributarios.

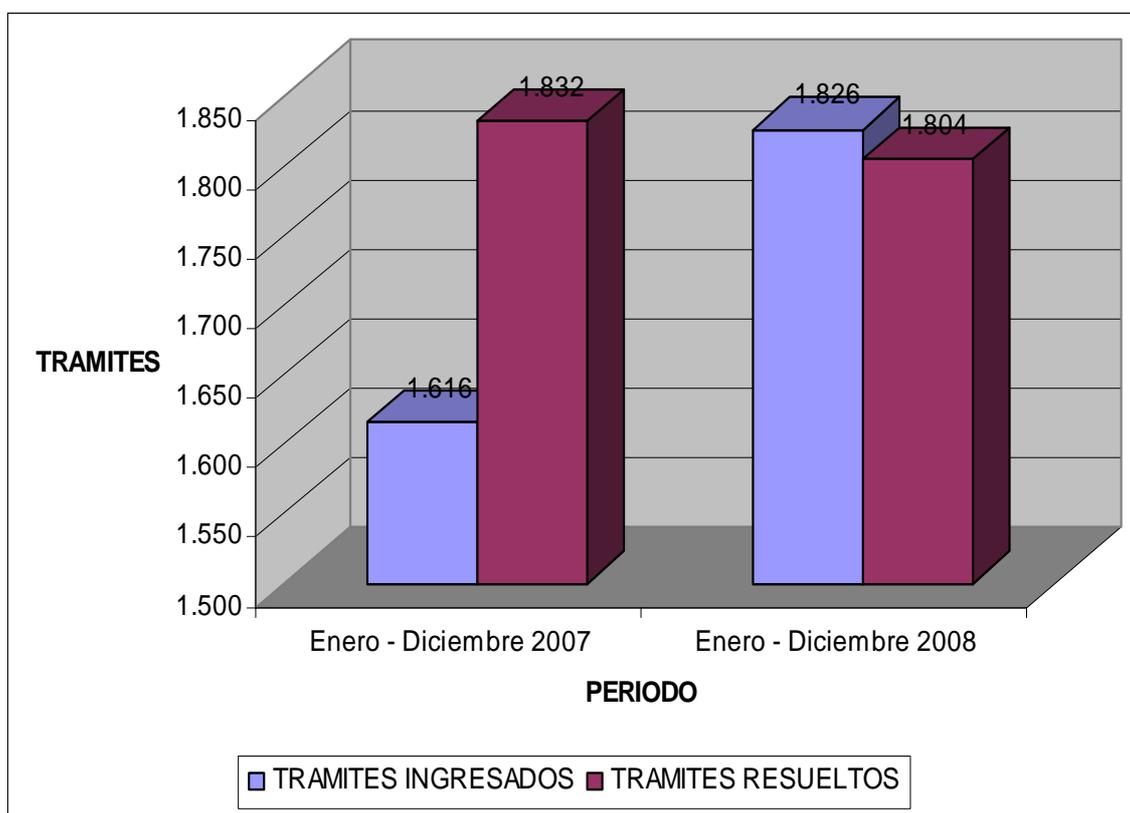
Con este nuevo procedimiento, el Departamento de Reclamos quedó totalmente liberado de este tipo de peticiones que en ese entonces, representaba una carga operativa bastante alta para el departamento.



***AÑO 2007 – 2008**

	Enero - Diciembre 2007	Enero - Diciembre 2008
TRAMITES INGRESADOS	1.616	1.826
TRAMITES RESUELTOS	1.832	1.804
INDICADOR	113%	99%

Durante el año 2007, se logra resolver un 113% de los trámites; en tanto que para el año 2008 el cumplimiento llega a un 99%; esto se debió a la mayor cantidad de trámites que ingresaron en este último período.

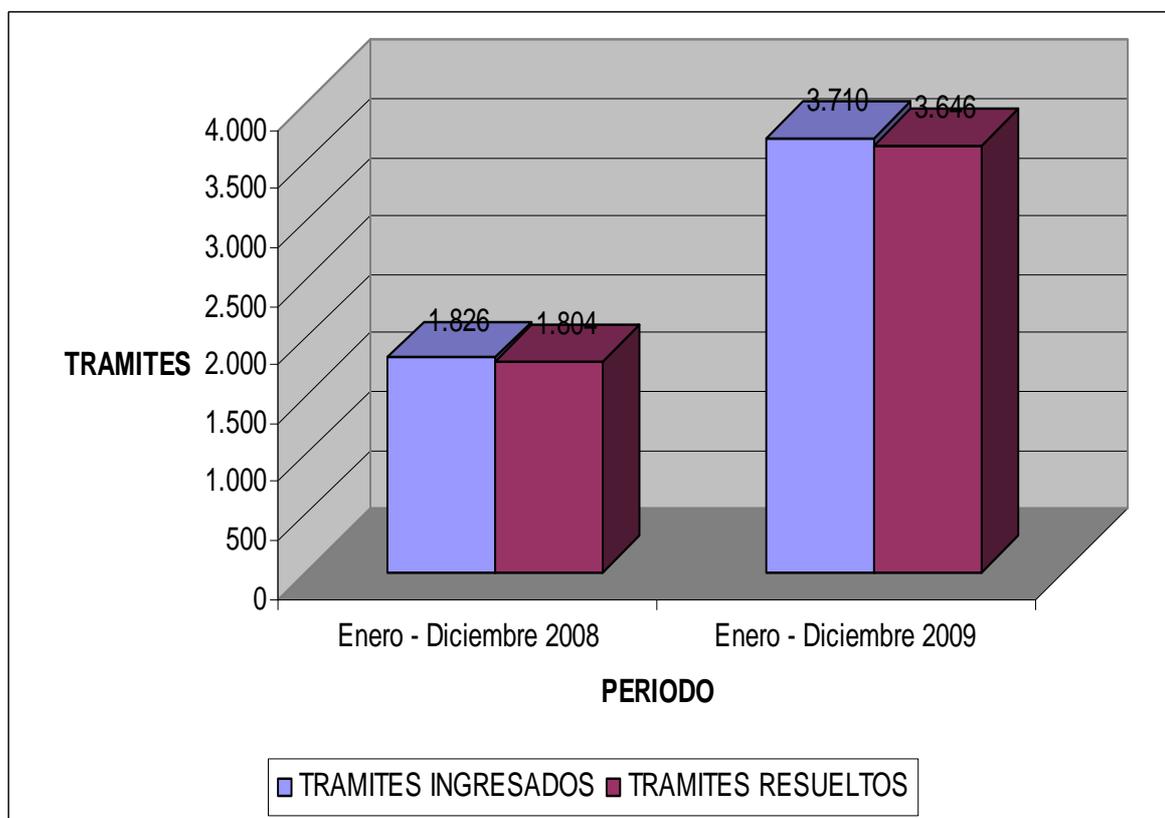




***AÑO 2008 – 2009**

	Enero - Diciembre 2008	Enero - Diciembre 2009
TRAMITES INGRESADOS	1.826	3.710
TRAMITES RESUELTOS	1.804	3.646
INDICADOR	99%	98%

Para el año 2009, se da un indicador de 98% de cumplimiento en la resolución de trámites ingresados; es verdad que el indicador con relación al año anterior ha disminuido, pero en cambio, por la Reforma, el número de trámites ingresados a la administración fue mucho mayor que el periodo anterior, tal como se puede observar a continuación:





VARIACIÓN DE TRÁMITES INGRESADOS POR SOLICITUDES DE EXONERACIÓN Y REDUCCIÓN DE ANTICIPOS DEL IMPUESTO A LA RENTA PERÍODO ENERO A DICIEMBRE 2007-2008.

Período Enero - Diciembre		
	Trámites Ingresados	Crecimiento % respecto al año 2007
2007	8	△ 1150%
2008	100	

Fuente: Discoverer SRI

VARIACIÓN DE TRÁMITES INGRESADOS POR RECLAMOS CONTRA ACTOS ADMINISTRATIVOS, DETERMINATIVOS Y TÍTULOS DE CRÉDITO EMITIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PERÍODO ENERO A DICIEMBRE 2008-2009.

Período Enero - Diciembre		
	Cantidad de Trámites Ingresados	Crecimiento % respecto al año 2008
2008	52	△ 181%
2009	146	

Fuente: Discoverer SRI

El incremento de este tipo de trámites durante todo el año, se debe principalmente a que los contribuyentes prefieren presentar el Reclamo Administrativo antes que impugnar los actos administrativos ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, puesto que esto representaría que los demandantes tengan que presentar una caución



de un 10% sobre el valor de la cuantía, según la norma del afianzamiento contenida en el Código Tributario⁹.

VARIACIÓN DE TRÁMITES INGRESADOS POR RECLAMOS DE PAGO INDEBIDO Y PETICIONES DE PAGO EN EXCESO DE IMPUESTO A LA RENTA PRESENTADOS POR SOCIEDADES Y PERSONAS NATURALES OBLIGADAS A LLEVAR CONTABILIDAD PERÍODO ENERO A DICIEMBRE 2008-2009.

⁹ Art. ... (Agregado a continuación del Art. 233) Afianzamiento.- (Agregado por el Art. 7 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse al Tribunal Distrital de lo Fiscal con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada.

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

Esta caución es independiente de la que corresponda fijarse por la interposición del recurso de casación, con suspensión de ejecución de la sentencia o auto y de la de afianzamiento para hacer cesar medidas cautelares y se sujetará a las normas sobre afianzamiento establecidas en este código.

El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere.

Notas:

- Las Sentencias 022-10-SCN-CC y 023-10-SCN-CC de la Corte Constitucional (R.O. 285-S, 23-IX-2010), declararon la constitucionalidad condicionada de este artículo, hasta que la Asamblea Nacional apruebe la reforma respectiva, siempre y cuando se aplique e interprete los incisos primero y final de la siguiente manera: "El auto en que el Tribunal acepte al trámite la acción de impugnación de obligaciones tributarias, fijará la caución prevenida en el inciso primero y final de este artículo, y dispondrá que el actor consigne la misma en el Tribunal, dentro del término de quince días, contados a partir de su notificación. En caso de incumplir con el afianzamiento ordenado, el acto materia de la acción quedará firme y se ordenará el archivo del proceso."

- La Disposición Reformativa Octava, num. 1, del Código Orgánico de la Función Judicial (Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009), dispone que en todos los artículos del Código Tributario donde se haga referencia al Tribunal Distrital de lo Fiscal, Tribunal, Sala, Presidente, Presidente del Tribunal, Presidente de la Sala, Magistrado, Magistrado de sustanciación, Ministro de sustanciación, se cambie por "la jueza o el juez de lo contencioso tributario"; sin embargo, esta norma no fue adecuada al veto parcial del Presidente de la República, que modificó la estructura orgánica de la jurisdicción fiscal; estableciendo como única instancia competente para conocer la materia contencioso tributaria, a la sala especializada de la Corte Provincial.

- La Disposición Transitoria Cuarta del Código Orgánico de la Función Judicial (Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009), determina que los tribunales distritales de lo fiscal funcionarán con el régimen y competencias establecidos antes de la vigencia de la norma, hasta que el Consejo de la Judicatura integre las nuevas salas de las Cortes Provinciales.



Período Enero - Diciembre		
	Cantidad de Trámites Ingresados	Crecimiento % respecto al año 2008
2008	84	△ 113%
2009	179	

Fuente: Discoverer SRI

VARIACIÓN DE TRÁMITES INGRESADOS POR PETICIONES DE EXONERACIÓN Y REDUCCIÓN DE ANTICIPOS DE IMPUESTO A LA RENTA PERÍODO ENERO A DICIEMBRE 2008-2009.

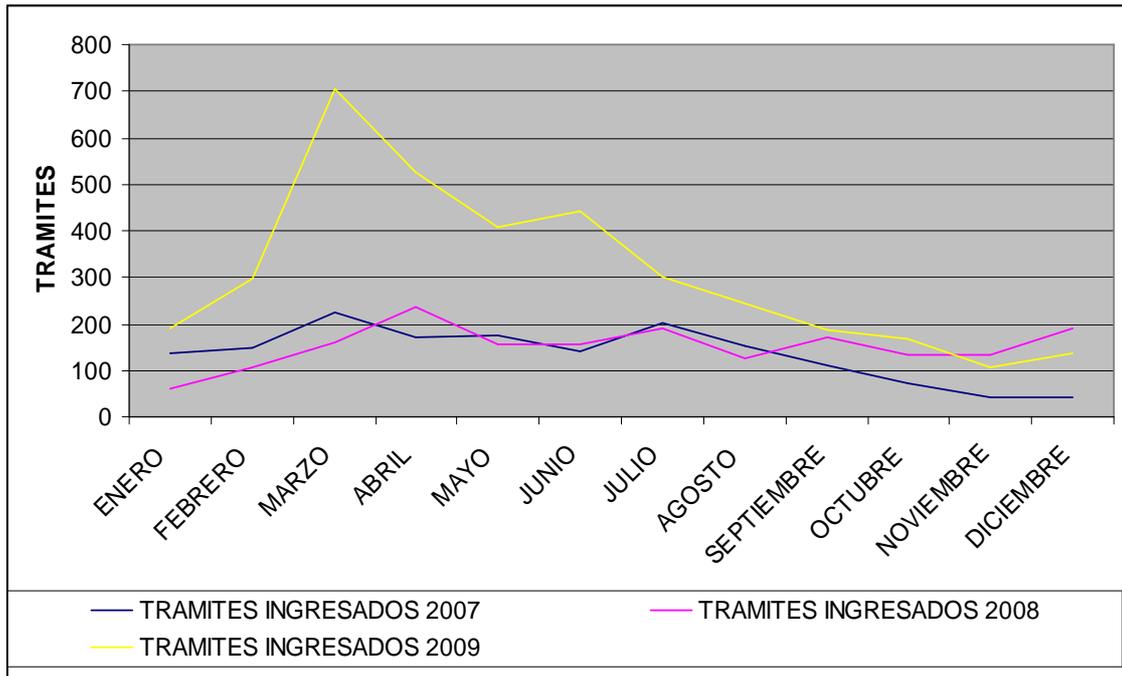
	Cantidad de Trámites Ingresados	Crecimiento % respecto al año 2008
2008	100	△ 93%
2009	193	

Fuente: Discoverer SRI

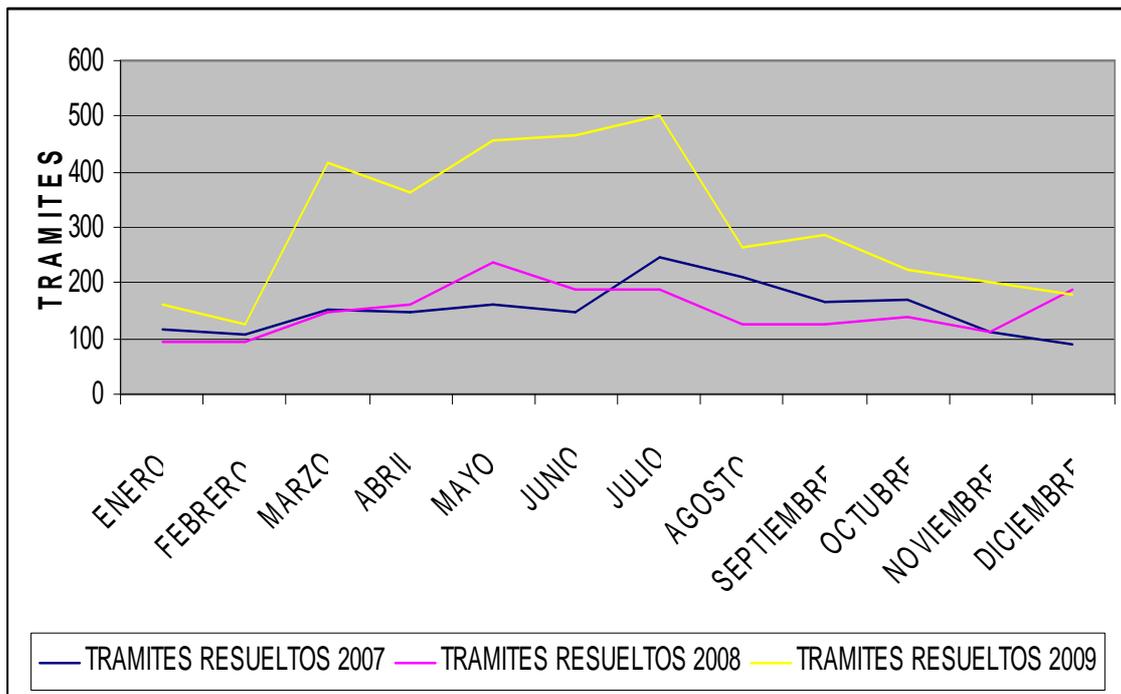
3.2.- ANÁLISIS DEL EFECTO DEL INCREMENTO DE LOS MONTOS A DEVOLVER

Para efectuar un análisis del incremento de los montos a devolver desde el período 2007 al período 2009; se revisa una vez más el total de trámites ingresados y los resueltos durante esos períodos, para darnos cuenta del incremento o decremento de los mismos:

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
TRAMITES INGRESADOS 2007	137	148	226	171	174	140	202	153	111	72	41	41
TRAMITES INGRESADOS 2008	61	106	160	237	158	155	190	126	173	135	135	190
TRAMITES INGRESADOS 2009	192	296	705	526	406	441	300	245	187	167	108	137



	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
TRAMITES RESUELTOS 2007	117	109	151	146	163	149	248	209	166	172	114	88
TRAMITES RESUELTOS 2008	96	96	150	161	239	186	187	126	124	139	113	187
TRAMITES RESUELTOS 2009	159	126	416	364	457	465	500	265	286	226	201	181





a) TRÁMITES RESUELTOS POR TIPOS, MONTOS Y TIPOS DE RESPUESTA

Existen varios tipos de solicitudes que el contribuyente puede realizar en la Administración Tributaria; estos son:

- a. Impugnación Actos Administrativos
- b. Impugnación Actos Determinativos
- c. Impugnación Títulos de Crédito
- d. Pagos en Exceso
- e. Pagos Indebidos
- f. Peticiones

*** ENERO - DICIEMBRE 2007**

	TIPO DE TRAMITE	IMPUGNACION ACTOS ADMINISTRATIVOS	IMPUGNACION ACTOS DETERMINATIVOS	IMPUGNACION TITULOS DE CREDITO	PAGOS EN EXCESO	PAGOS INDEBIDOS	PETICIONES	TOTAL
	Resueltos	16	17	5	356	402	1.036	1.832
POR MONTO	Monto solicitado	\$ 0,00	\$ 482.232,35	\$ 873,24	\$ 3.999.244,98	\$ 414.752,22	\$ 0,00	\$ 4.897.102,79
	Valor a dar de baja	\$ 0,00	\$ 78.738,79	\$ 550,33	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 79.289,12
	Valor a cobrar	\$ 0,00	\$ 403.492,96	\$ 322,91	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 322,91
	Monto a devolver	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 2.610.867,70	\$ 271.898,38	\$ 0,00	\$ 2.882.766,08
	Crédito Tributario	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00

Fuente: Discoverer SRI

Son 1.832 lo trámites resueltos por el Departamento de Reclamos durante el año 2007; de los cuales 16 pertenecen a Impugnaciones de Actos Administrativos; 17 a Impugnaciones de Actos Determinativos, 5 a Impugnaciones de Títulos de Crédito; 356 por Pagos en Exceso, 402 por Pagos Indebidos y 1.036 Peticiones.



Los siguientes trámites se refieren a aquellos que poseen valores que han sido reconocidos por la Administración Tributaria durante el periodo 2007:

TIPO DE RESPUESTA	IMPUGNACION ACTOS DETERMINATIVOS	%	IMPUGNACION TITULOS DE CREDITO	%	PAGOS EN EXCESO	%	PAGOS INDEBIDOS	%
Resueltos	17	100,00	5	100,00	356	100,00	402	100,00
Aceptados Totalmente	6	35,29	3	60,00	199	55,90	297	73,88
Aceptados Parcialmente	2	11,76	0	0,00	118	33,15	52	12,94
Rechazados	9	52,94	2	40,00	39	10,96	53	13,18

Fuente: Discoverer SRI

*** ENERO - DICIEMBRE 2008**

TIPO DE TRAMITE	IMPUGNACION ACTOS ADMINISTRATIVOS	IMPUGNACION ACTOS DETERMINATIVOS	IMPUGNACION TITULOS DE CREDITO	PAGOS EN EXCESO	PAGOS INDEBIDOS	PETICIONES	TOTAL
Resueltos	13	15	2	594	984	196	1.804
POR MONTO	Monto solicitado	\$ 1.844,70	\$ 682.173,02	\$ 7.145,65	\$ 3.918.435,72	\$ 1.417.999,50	\$ 6.027.598,59
	Valor a dar de baja	\$ 1.473,20	\$ 149.168,81	\$ 7.145,65	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 157.787,66
	Valor a cobrar	\$ 371,50	\$ 533.004,21	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 371,50
	Monto a devolver	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 3.713.893,58	\$ 1.354.926,79	\$ 5.068.820,37
	Crédito Tributario	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00

Fuente: Discoverer SRI

Con relación a las contestaciones de Enero a Diciembre del año 2008, corresponden a 1.804 trámites resueltos por el Departamento, de los cuales se expresa claramente en el cuadro precedente el tipo al que corresponden, y los montos a devolver.

Se observa que en el año 2008 se ha devuelto un mayor porcentaje respecto al 2007, año en el que se procedía a reliquidar los valores reclamados o solicitados, situación que a futuro perjudicaba a la Administración Tributaria, ya que estas resoluciones carecían de sustento en el Tribunal y las sentencias salían a favor



del contribuyente; contrario al correcto proceso que se realiza en la actualidad en la Regional del Austro, esto es:

- Iniciar determinaciones complementarias, cuando se encuentran inconsistencias en la determinación del sujeto pasivo, o
- Comunicando las diferencias a los departamentos de control.

Los siguientes trámites se refieren a aquellos que poseen valores que han sido reconocidos por la Administración Tributaria durante el periodo 2008:

TIPO DE RESPUESTA	IMPUGNACION ACTOS DETERMINATIVOS	%	IMPUGNACION TITULOS DE CREDITO	%	PAGOS EN EXCESO	%	PAGOS INDEBIDOS	%
Resueltos	15	100,00	2	100,00	594	100,00	984	100,00
Aceptados Totalmente	2	13,33	2	100,00	432	72,73	829	84,25
Aceptados Parcialmente	1	6,67	0	0,00	138	23,23	110	11,18
Rechazados	12	80,00	0	0,00	24	4,04	45	4,57

Fuente: Discoverer SRI

ENERO - DICIEMBRE 2009

	TIPO DE TRAMITE	IMPUGNACION ACTOS ADMINISTRATIVOS	IMPUGNACION ACTOS DETERMINATIVOS	IMPUGNACION TITULOS DE CREDITO	PAGOS EN EXCESO	PAGOS INDEBIDOS	PETICIONES	TOTAL
	Resueltos	109	30	3	1.226	2.043	235	3.646
POR MONTO	Monto solicitado	\$ 111.028,34	\$ 7.494.593,19	\$ 937.789,24	\$ 4.224.196,68	\$ 2.800.590,46	\$ 0,00	\$ 15.568.197,91
	Valor a dar de baja	\$ 15.893,78	\$ 776.994,71	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 792.888,49
	Valor a cobrar	\$ 95.134,56	\$ 6.721.243,06	\$ 937.789,24	\$ 9.370,16	\$ 2.113,68	\$ 0,00	\$ 1.044.407,64
	Monto a devolver	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 3.207.721,55	\$ 2.126.900,63	\$ 0,00	\$ 5.334.622,18
	Crédito Tributario	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00

Fuente: Discoverer SRI

Con relación a las contestaciones de Enero a Diciembre del año 2009, corresponden a 3.646 los trámites resueltos por el Departamento de Reclamos.



En el cuadro siguiente, se detalla por tipo de trámite, el número y porcentaje que fueron aceptados, negados o aceptados parcialmente:

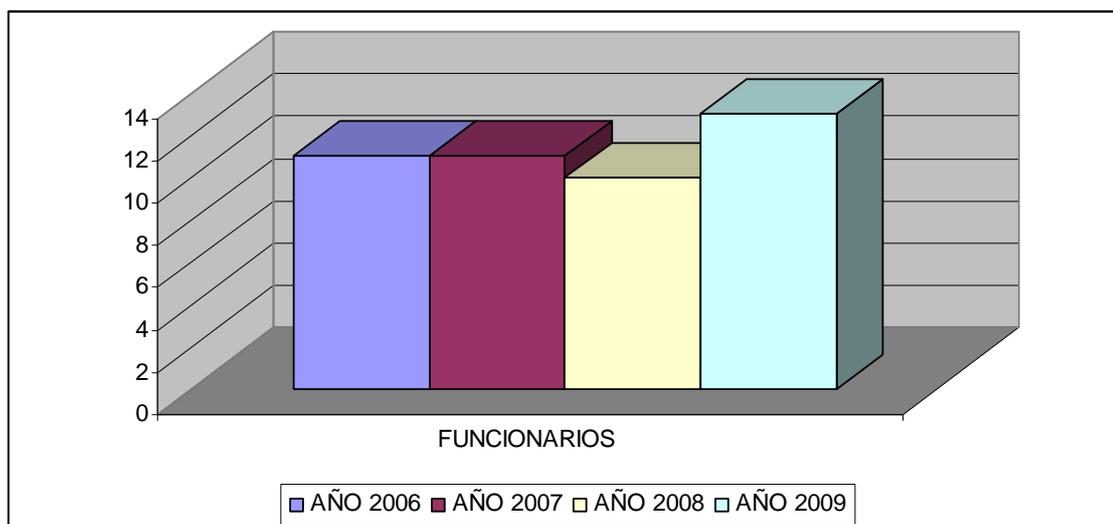
TIPO DE RESPUESTA	IMPUGNACION ACTOS ADMINISTRATIVOS	%	IMPUGNACION ACTOS DETERMINATIVOS	%	IMPUGNACION TITULOS DE CREDITO	%	PAGOS EN EXCESO	%	PAGOS INDEBIDOS	%
Resueltos	109	100,00	30	100,00	3	100,00	1226	100,00	2043	100,00
Aceptados Totalmente	29	26,61	8	26,67	0	0,00	854	69,66	1725	84,43
Aceptados Parcialmente	0	0,00	9	30,00	0	0,00	299	24,39	220	10,77
Rechazados	80	73,39	13	43,33	3	100,00	73	5,95	98	4,80

Fuente: Discoverer SRI

3.3.- EFECTOS EN EL INCREMENTO DE TIEMPO DE ANÁLISIS E INCREMENTO DE LA CARGA LABORAL DE LOS ANALISTAS

Esta es la variación en Funcionarios dentro del Departamento de Reclamos, desde el año 2006 hasta el año 2009:

AÑO	FUNCIONARIOS
2006	11
2007	11
2008	10
2009	13





*** PRODUCTIVIDAD POR FUNCIONARIO**

TRAMITES RESUELTOS POR NUMERO DE FUNCIONARIOS			
AÑO	TRAMITES RESUELTOS	FUNCIONARIOS EN EL AREA	RESUELTOS POR FUNCIONARIO
2006	1.526	11	139
2007	1.832	11	167
2008	1.804	10	180
2009	3.646	13	280

Los trámites resueltos por funcionario durante el período 2007, corresponden a un promedio de 167, clasificando por tipos de trámites a todos los especialistas de la Unidad con las líneas de producción generadas por el Sistema Nacional de Trámites.

Si se compara con el año anterior, se puede ver un incremento en la productividad, a pesar de no tomar en cuenta el nivel continuo de mejora con relación a la calidad de análisis que se practica en el Departamento, y teniendo el mismo número de funcionarios.

En el período 2008, cada funcionario resolvió un promedio de 180 trámites. Claro que del año anterior a este existió un funcionario menos en el área.

Para el año 2009, fueron 280 trámites el promedio que cada uno de los funcionarios tuvo que resolver; en este año, se clasificó por tipos de trámites a todos los funcionarios del departamento; y fueron 3 funcionarios más que en el período anterior.



TIEMPO PROMEDIO DE RESOLUCIÓN DE TRÁMITES POR TIPO DE LÍNEAS DE PRODUCCIÓN DE LOS PERÍODOS COMPRENDIDOS ENTRE ENERO – DICIEMBRE 2006 - 2007.

En los cuadros siguientes, se exponen los trámites resueltos por tipo, de Enero a Diciembre del año 2006 y del año 2007, el mínimo, máximo y promedio de días que los especialistas se tardan en resolver, demostrando que en el cuarto trimestre del año 2007, se ha disminuido en promedio la contestación de trámites en días de 77 a 62.

Tiempo Promedio de Resolución de Trámites por Tipo Ene -Dic 06				
Tipo de Trámites	No. Trámites	Mínimo de Días	Máximo de Días	Promedio
Impug.Actos Admin.	34	2	113	26
Impug.Actos Determ.	20	13	115	77
Impug.Títulos de Crédito	4	88	111	99
Pago en Exceso	228	20	116	91
Pago Indebido	215	13	115	85
Peticiones	673	5	117	84
Total	1174	24	115	77

Tiempo Promedio de Resolución de Trámites por Tipo Ene -Dic 07				
Tipo de Trámites	No. Trámites	Mínimo de Días	Máximo de Días	Promedio
Impug.Actos Admin.	17	2	99	21
Impug.Actos Determ.	16	18	97	52
Impug.Títulos de Crédito	4	90	109	98
Pago en Exceso	357	9	120	72
Pago Indebido	404	8	114	71
Peticiones	1034	2	113	58
Total	1832	22	109	62



Cabe destacar que en dichos cuadros, se demuestran los días promedio de trámites resueltos en la provincia del Azuay, ya que en la misma se resuelve el 85.62% de trámites ingresados.

TIEMPO PROMEDIO DE RESOLUCIÓN DE TRÁMITES POR TIPO DE LÍNEAS DE PRODUCCIÓN DE LOS PERÍODOS COMPRENDIDOS ENTRE ENERO – DICIEMBRE 2007 - 2008.

Tiempo Promedio de Resolución de Trámites por Tipo Ene -Dic 07

Tipo de Trámites	No. Trámites	Mínimo de Días	Máximo de Días	Promedio
Impug.Actos Admin.	17	2	99	21
Impug.Actos Determ.	16	18	97	52
Impug.Títulos de Crédito	4	90	109	98
Pago en Exceso	357	9	120	72
Pago Indevido	404	8	114	71
Peticiones	1034	2	113	58
Total	1832	22	109	62

Fuente: Discoverer SRI

Tiempo Promedio de Resolución de Trámites por Tipo Ene -Dic 08

Tipo de Trámites	No. Trámites	Mínimo de Días	Máximo de Días	Promedio
Impug.Actos Admin.	13	1	28	9
Impug.Actos Determ.	15	17	100	63
Impug.Títulos de Crédito	2	4	86	45
Pago en Exceso	594	2	119	24
Pago Indevido	984	1	93	20
Peticiones	196	1	96	35
Total	1804	4	87	33

Fuente: Discoverer SRI



Esta mejora de días promedio, se vio reflejada en la productividad, en el tiempo que los analistas se tardan en resolver los distintos tipos de trámites, y se debe a distintos factores que se resume a continuación:

- Puesta en marcha del Proyecto Nacional Quick Hit de Reclamos; lo que ha permitido disminución en los tiempos de análisis de los especialistas del departamento, y reducción de procesos (se ejecutó desde marzo de 2008).
- Reestructuración de líneas de producción del sistema nacional de trámites (puesta en marcha desde Mayo de 2008).

En este período, la mayor cantidad de trámites ingresados correspondieron a pagos en exceso y a pagos indebidos de Impuesto a la Renta de Personas Naturales, razón por la cual se asignó estos sub tipos de trámites a todos los analistas del departamento; además se direccionó las líneas de: Impugnaciones de Actos Administrativos, Actos determinativos y Títulos de Crédito a los abogados del departamento, debido a que su grado de especialización lo cual permitió realizar un trabajo más rápido y elaborar resoluciones mejor motivadas, obteniendo una labor eficiente en estos tipos de trámites.

En tanto que los trámites que requieren análisis contable, se direccionaron al resto de analistas, que por su perfil profesional permiten un análisis más vertiginoso y exacto en la contabilidad de los contribuyentes, tales como: pagos en exceso e indebido de sociedades, depreciación acelerada, devoluciones de crédito tributario de IVA por retenciones, etc.

A partir del Mes de Mayo de 2008, se establecieron metas internas de cumplimiento a todos los especialistas del departamento, mismas que tienen que ver con un número de trámites promedio a resolver en el mes; situación que agradó y motivó al personal.



TIEMPO PROMEDIO DE RESOLUCIÓN DE TRÁMITES PRESENTADOS POR PERSONAS NATURALES, DE PAGOS INDEBIDOS Y EN EXCESO DEL IMPUESTO A LA RENTA, COMPRENDIDOS ENTRE ENERO – DICIEMBRE 2007 - 2008.

Con la implementación del Proyecto Nacional Quick Hit de Reclamos, como herramienta de control de procesos, se logró disminuir considerablemente los días promedio que los especialistas se tardan en resolver los trámites presentados por las personas naturales, por pagos indebidos y en exceso del Impuesto a la Renta, de 72 días a **19** días.

Tiempo Promedio de Resolución de Trámites de Personas Naturales Ene - Dic 07

Tipo de Trámite	No. Trámites	Promedio en días
Pago en Exceso de Impuesto a la Renta	275	73
Pago Indebido de Impuesto a la Renta	311	70

Total	586	72
--------------	------------	-----------

Fuente: Discoverer SRI

Tiempo Promedio de Resolución de Trámites de Personas Naturales Ene - Dic 08

Tipo de Trámite	No. Trámites	Promedio en días
Pago en Exceso de Impuesto a la Renta	499	20
Pago Indebido de Impuesto a la Renta	744	17

Total	1243	19
--------------	-------------	-----------

Fuente: Discoverer SRI



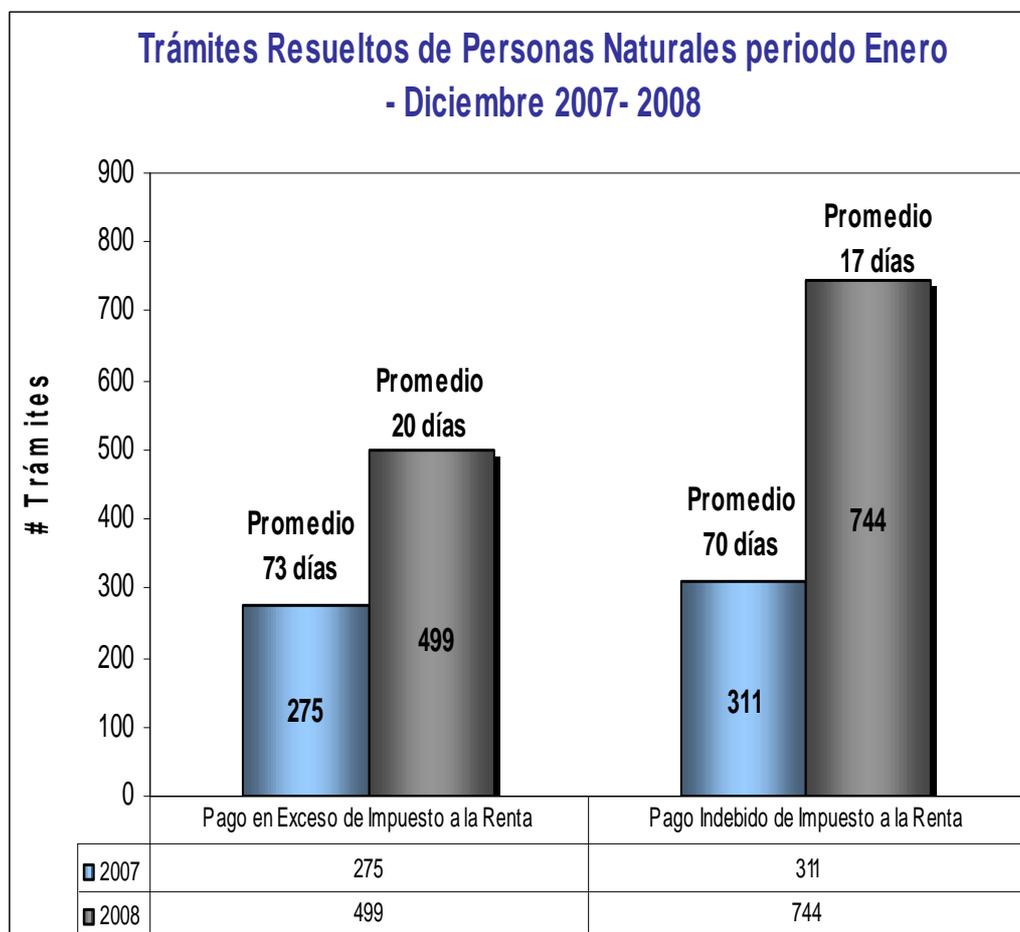
Los 1.243 trámites de Pagos en Exceso e Indebidos de Impuesto a la Renta presentados por personas naturales, corresponde al 68.90% del total de trámites que se atendieron en el Departamento de Reclamos por el período de Enero a Diciembre de 2008.

Al tiempo promedio habría que añadir, un tiempo estándar de tres días en área urbana y quince días en zonas rurales, que mediante acuerdo de niveles de servicio se ha firmado con Secretaría General, para la notificación de la respectiva resolución al contribuyente.

Para una mejor percepción de la cantidad de trámites y días promedio, en que los analistas se tardan en resolver los pagos en exceso e indebidos de personas naturales, se resume en el siguiente gráfico comparativo entre los años 2007 y 2008:



COMPARATIVO EN TIEMPOS Y CANTIDAD DE TRÁMITES RESUELTOS DE PAGOS EN EXCESO E INDEBIDOS DEL IMPUESTO A LA RENTA PROPUESTO POR PERSONAS NATURALES EN EL PERÍODO 2007 – 2008



Fuente: Discoverer SRI

Es importante mencionar que en el año 2008, la Dirección Regional del Austro, haciendo uso de la facultad que le da el Art. 131 del Código Tributario, ha iniciado tres procesos de determinación complementaria, suspendiendo de tal forma la tramitación de peticiones de pago en exceso del Impuesto a la Renta, propuestas por personas naturales no obligadas a llevar contabilidad; además de una determinación complementaria a dos trámites acumulados, en la que se reclama dos liquidaciones de diferencias emitidas por el Departamento de Gestión Tributaria.



La iniciación de este nuevo proceso en la Regional del Austro, ayudará a mitigar la problemática de las sentencias en contra, tanto del Tribunal Distrital de lo Fiscal como de la Corte Superior de Justicia; debido a que en años pasados cuando se encontraba inconsistencias entre la determinación del sujeto pasivo y los medios de prueba presentados, la Administración Tributaria reliquidaba el trámite, esto es, ejercía un proceso de verificación, devolviendo valores pagados indebidamente o excesivamente en un monto inferior al solicitado, sin practicar un proceso de determinación complementaria, tal como se recomendaba en las sentencias emitidas por los órganos antes mencionados, ocasionando pagar altos montos por concepto de intereses, y un gasto operativo alto para la Administración Tributaria al tener analistas encargados de estos trámites.

Al momento se encuentra planteado, ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal Siete impugnaciones y ante la Administración Tributaria cuatro recursos de revisión, por actos administrativos emanados por el departamento de Reclamos, mismo que corresponde a un porcentaje mínimo considerando el total de trámites resueltos, esto es de 0.61%; lo que evidencia la calidad de las resoluciones emitidas.

TIEMPO PROMEDIO DE RESOLUCIÓN DE TRÁMITES POR TIPO DE LÍNEAS DE PRODUCCIÓN DE LOS PERÍODOS COMPRENDIDOS ENTRE ENERO – DICIEMBRE 2008 - 2009.

Tiempo Promedio de Resolución de Trámites por Tipo Ene -Dic 08

Tipo de Trámites	No. Trámites	Mínimo de Días	Máximo de Días	Promedio
Impug.Actos Admin.	13	1	33	13
Impug.Actos Determ.	15	26	104	65
Impug.Títulos de Crédito	2	5	88	47
Pago en Exceso	594	1	116	25
Pago Indebido	984	1	98	21
Peticiones	196	2	99	38
Total	1804	6	90	35

Fuente: Discoverer



Tiempo Promedio de Resolución de Trámites por Tipo Ene -Dic 09

Tipo de Trámites	No. Trámites	Mínimo de Días	Máximo de Días	Promedio
Impug.Actos Admin.	109	3	111	60
Impug.Actos Determ.	24	79	120	109
Impug.Títulos de Crédito	3	19	73	43
Pago en Exceso	1208	1	120	36
Pago Indebido	2039	1	112	34
Peticiones	235	4	90	33
Total	3618	18	104	53

A este cuadro se añaden 28 trámites que se resolvieron en el período Enero – Diciembre del año 2009, en los cuales se iniciaron procesos de Determinación Complementaria; los resultados obtenidos en valores monetarios son los siguientes:



Nro.	Valor Impugnado o Solicitado	Valor a cobrar Acta Definitiva Impuesto	Valor a cobrar Acta Definitiva Interes	Valor a cobrar Acta Definitiva Multa	Valor a cobrar Acta Definitiva Recargo	Valor Devuelto Acta definitiva	Año de Inicio	Año Finalización
1	8.801,08	8.948,60	-		1.789,72	-	2008	2009
2	4.057,88	4.058,18	-	28,07	811,64	-	2008	2009
3	53.142,04	31.862,85	1.016,70	-	6.372,57	-	2008	2009
4	5.075,57	3.030,82	-	20,39	606,16	-	2008	2009
5	7.758,22	10.867,92	-	-	2.173,58	-	2008	2009
6	3.260,67	3.795,55	-	-	759,11	-	2008	2009
7	195,64	249,06	-	-	49,81	-	2009	2009
8	5.629,63	1.037,23	-	-	207,45	-	2009	2009
9	5.415,86	209,80	-	-	41,96	-	2009	2009
10	5.558,62	462,35	-	-	92,47	-	2009	2009
11	4.818,64	17,27	-	-	3,45	-	2009	2009
12	4.910,40	236,40	-	-	47,28	-	2009	2009
13	3.741,19	860,25	-	-	172,05	-	2009	2009
14	2.731,70	1.056,07	-	-	211,21	-	2009	2009
15	6.545,42	1.209,35	-	-	241,87	-	2009	2009
16	7.021,51	568,94	-	-	113,79	-	2009	2009
17	7.280,82	139,36	-	-	27,87	-	2009	2009
18	4.812,22	5,94	-	-	1,19	-	2009	2009
19	4.112,57	17,10	-	-	3,42	-	2009	2009
20	4.060,26	-	-	-	-	89,52	2009	2009
21	5.020,60	258,83	-	-	51,77	-	2009	2009
22	6.872,68	415,69	-	-	83,14	-	2009	2009
23	6.697,60	1.053,92	-	-	210,78	-	2009	2009
24	5.406,38	1.436,04	-	-	287,21	-	2009	2009
25	5.061,70	474,72	-	-	94,94	-	2009	2009
26	451,82	336,27	-	-	67,25	-	2008	2009
27	1.033,34	-	-	-	-	781,34	2008	2009
28	3.402,00	-	-	-	-	2.176,31	2008	2009
TT.	182.876,06	72.608,51	1.016,70	48,46	14.521,69	3.047,17		

Fuente: Discoverer SRI



TIEMPO PROMEDIO DE RESOLUCIÓN DE TRÁMITES PRESENTADOS POR PERSONAS NATURALES, DE PAGOS INDEBIDOS Y EN EXCESO DEL IMPUESTO A LA RENTA, COMPRENDIDOS ENTRE ENERO – DICIEMBRE 2008 - 2009.

Los días promedio que los especialistas se tardan en resolver los trámites presentados por las personas naturales, por pagos indebidos y en exceso del Impuesto a la Renta, para el año 2009 es de 31 días; tiempo mayor al obtenido en el año 2008; esto debido al incremento de trámites en estas líneas de producción, como se muestra a continuación:

Tiempo Promedio de Resolución de Trámites de Personas Naturales Ene - Dic 08

Tipo de Trámite	No. Trámites	Promedio en días
Pago en Exceso de Impuesto a la Renta	499	22
Pago Indebido de Impuesto a la Renta	744	18

Total	1243	20
--------------	-------------	-----------

Fuente: Discoverer SRI

Tiempo Promedio de Resolución de Trámites de Personas Naturales Ene - Dic 09

Tipo de Trámite	No. Trámites	Promedio en días
Pago en Exceso de Impuesto a la Renta	1057	32
Pago Indebido de Impuesto a la Renta	1668	30

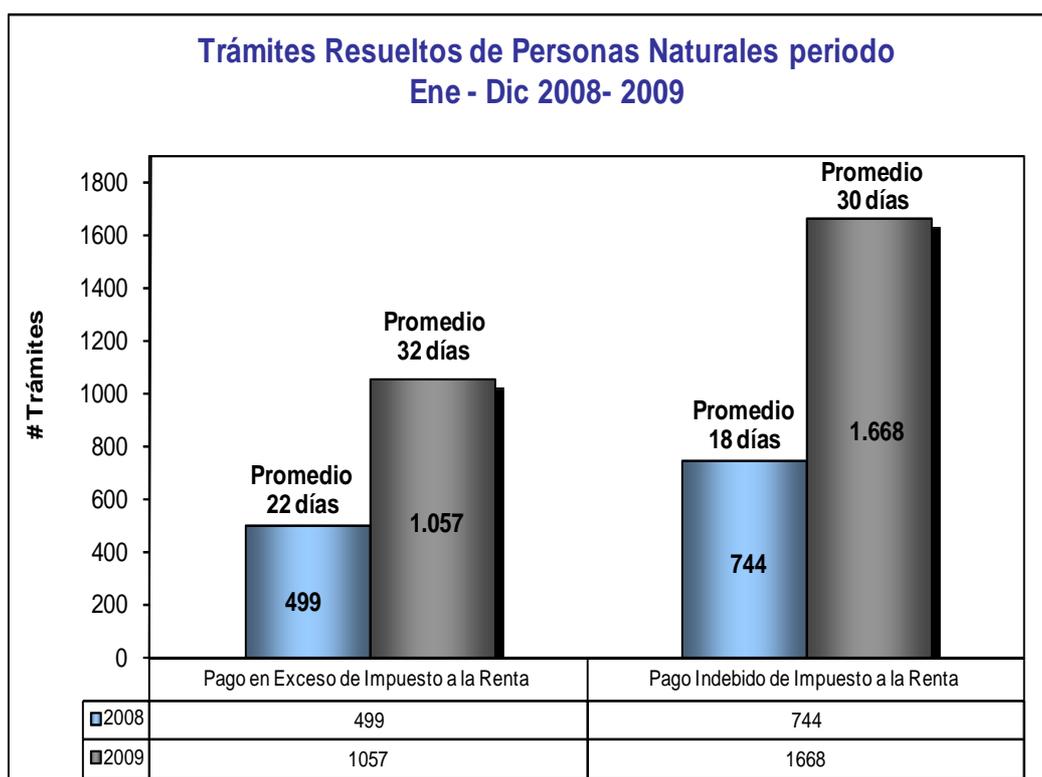
Total	2725	31
--------------	-------------	-----------

Fuente: Discoverer SRI



Los 2.725 trámites de Pagos en Exceso e Indebidos de Impuesto a la Renta presentados por personas naturales, corresponde al 74.74% del total de trámites que se atendieron en Reclamos por el período de Enero a Diciembre de 2009. Al tiempo promedio habría que añadir, un tiempo estándar de tres días en área urbana y quince días en zonas rurales, de acuerdo a lo explicado en párrafos anteriores.

COMPARATIVO EN TIEMPOS Y CANTIDAD DE TRÁMITES RESUELTOS DE PAGOS EN EXCESO E INDEBIDOS DEL IMPUESTO A LA RENTA PROPUESTO POR PERSONAS NATURALES EN EL PERÍODO 2008 – 2009



Fuente: Discoverer SRI

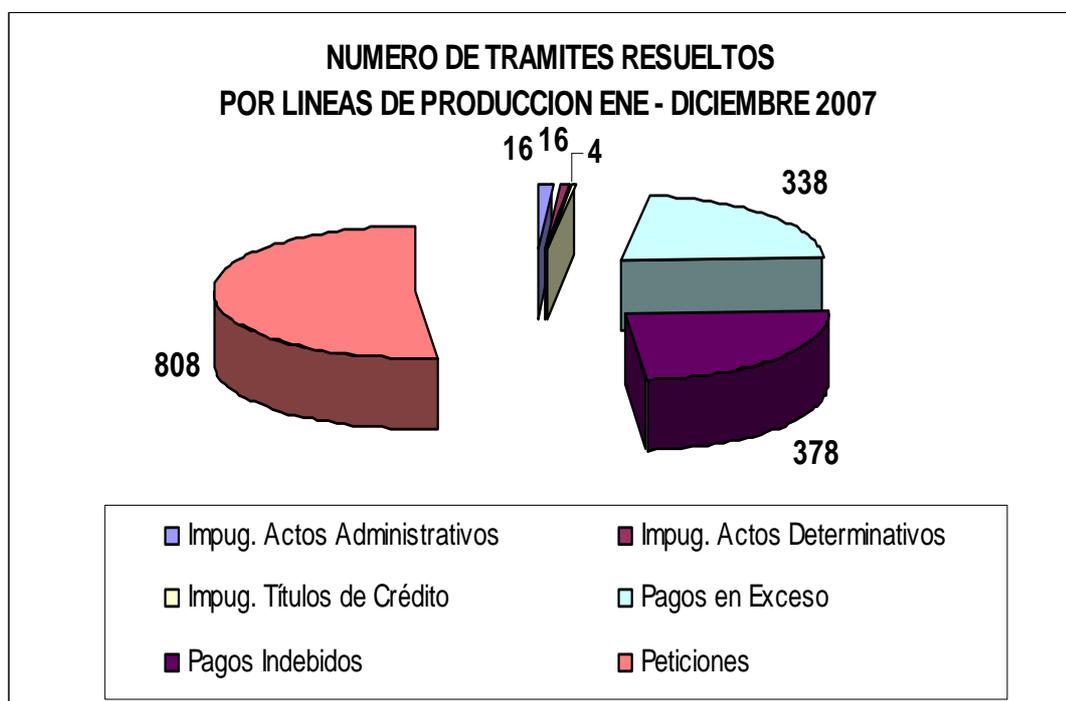
Además, es importante mencionar que en el año 2009, la Dirección Regional del Austro, haciendo uso de la facultad que le da el Art. 131 del Código Tributario, ha



iniciado 5 procesos de determinación complementaria, por solicitudes de Pago en Exceso de Impuesto a la Renta.

TRÁMITES RESUELTOS POR LÍNEAS DE PRODUCCIÓN

ENERO - DICIEMBRE 2007.



En la Regional Austro, los trámites que muestran el mayor número de resolución por tipo, son los que corresponden a la línea denominada "Peticiónes", a la misma, corresponde el 52% del total; esto quiere decir que la mayor parte del tiempo destinado al análisis y resolución de trámites pertenece a este tipo de línea de producción.

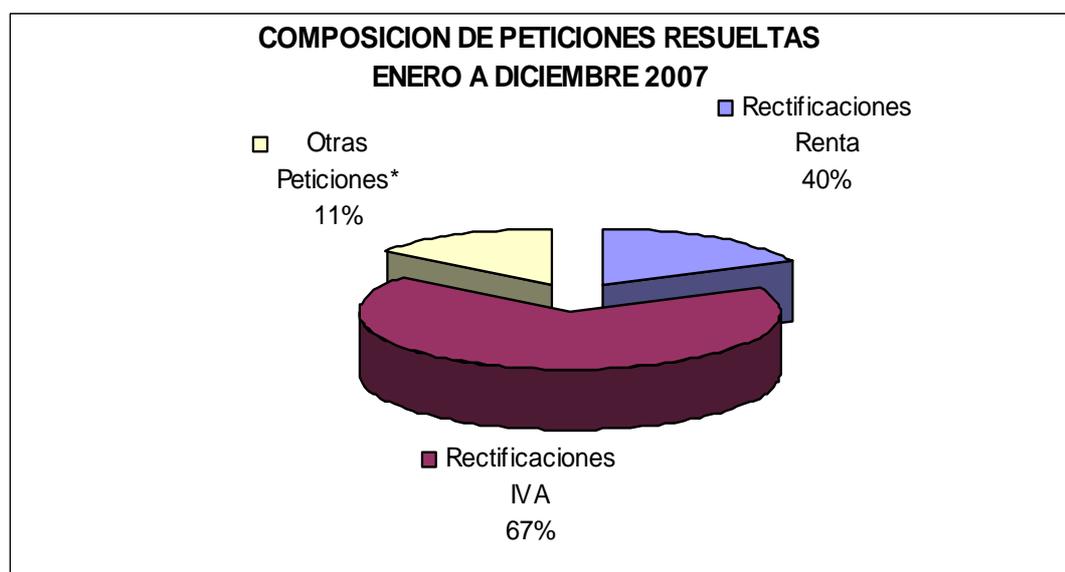
El día 17 de septiembre del 2007, la línea de producción PETICIONES, con subtipo Rectificaciones en la Base de Datos, pasó a formar parte del Departamento de Servicio Tributarios, por el hecho que no corresponde resolver en Reclamos Administrativos este tipo de peticiones que causaban una gran



afluencia de contestaciones que congestionaban los reclamos y peticiones formales que se deben conocer dentro de la Unidad; de igual forma, perjudicaba el tiempo promedio en contestación de trámites el cual demuestra la productividad del departamento y la imagen de la institución en atender dichas peticiones que requieren pronunciamientos motivados por parte de la Administración.

COMPOSICIÓN DE LÍNEA DE PRODUCCIÓN CORRESPONDIENTE A PETICIONES RESUELTAS DE ENERO – DICIEMBRE 2007.

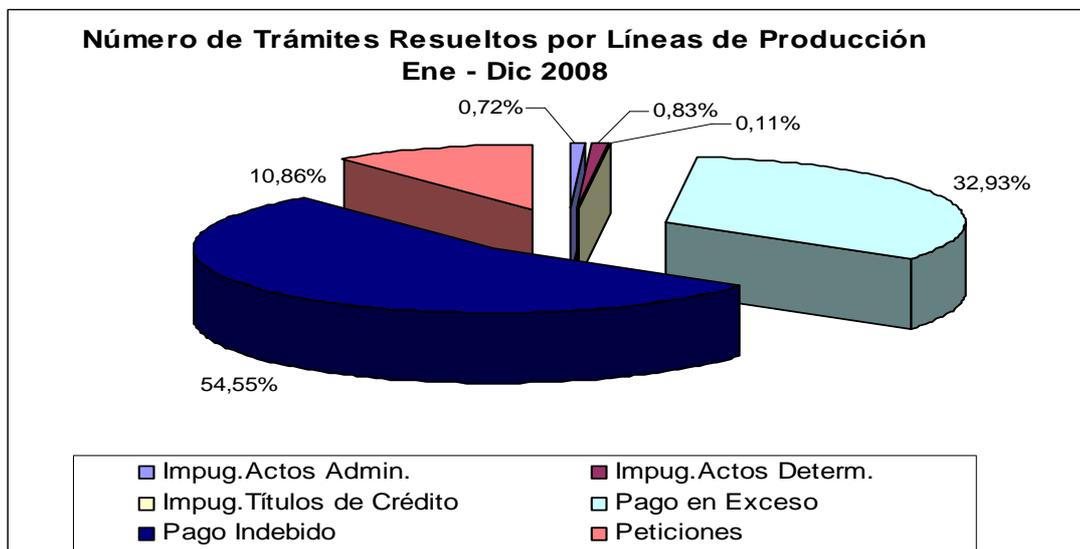
Finalmente, para explicar de manera mas detallada como se encuentra compuesta en el año 2007 la línea de producción PETICIONES, y considerando que corresponde a la mitad de los trámites resueltos en el Departamento de Reclamos Administrativos y al tipo de contestaciones que causa congestionamiento en su tramitación; en el presente gráfico se observa la composición en forma porcentual de esta línea de acuerdo a los subtipos de trámites:





TRÁMITES RESUELTOS POR LÍNEAS DE PRODUCCIÓN

ENERO – DICIEMBRE 2008.

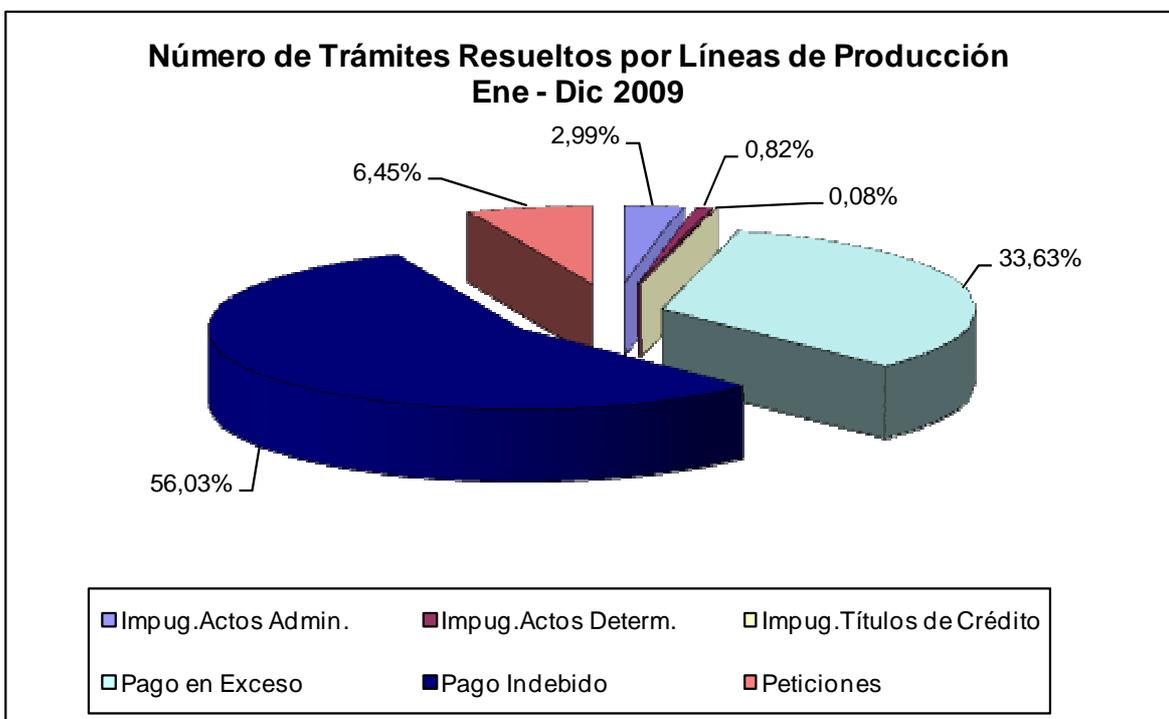


El objetivo de la presentación de este gráfico, es demostrar por líneas de producción que trámites en la Regional del Austro son los que muestran el mayor número de resolución por tipo; como se puede observar, del total de trámites resueltos de Enero a Diciembre del 2008, las líneas denominadas Pagos Indebidos y Pagos en exceso corresponden al 87.48% del total; esto quiere decir que la mayor parte del tiempo destinado al análisis y resolución de trámites pertenece a este tipo de líneas de producción; de esta forma, en comparación con los años anteriores se puede distinguir la nueva tendencia de ingreso de trámites en esta unidad en el año 2008, la misma que puede ir variando debido a los cambios de la normativa que rige a partir de este período económico.



TRÁMITES RESUELTOS POR LÍNEAS DE PRODUCCIÓN

ENERO – DICIEMBRE 2009.



Fuente: Discoverer - SRI

Con este gráfico, se demuestra los trámites por líneas de producción en la Regional del Austro que mayores porcentajes representan, estos son los denominados Pagos Indebidos y Pagos en exceso que corresponden un 89.66% del total.



CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

La Ley para la Equidad Tributaria en el Ecuador, introdujo cambios importantes en el marco normativo tributario ecuatoriano, pudiendo destacarse aquellas reformas referentes a la inclusión de la figura de los gastos personales como deducibles para efectos del cálculo del impuesto a la renta de las personas naturales, la nueva forma de calcular los anticipos del impuesto a la renta, la inclusión de la figura de la devolución del Impuesto al Valor Agregado proveniente de las retenciones, y la posibilidad de presentar impugnaciones en vía administrativa respecto de todo acto emanado de la administración tributaria.

Las reformas antes descritas han influido de manera directa en la gestión de las reclamaciones administrativas dentro del Servicio de Rentas Internas, haciendo que los contribuyentes presenten reclamos o peticiones sobre circunstancias sobre las cuales antes no lo hacían, comprometiendo de manera importante los recursos con los que cuenta la administración tributaria para atender este tipo de trámites.

En los años 2006 y 2007, el Area de Reclamos, contaba con 11 funcionarios para resolver trámites, para el año 2008 se redujo a 10, pero para el año 2009, subieron a 13 los funcionarios para poder resolver los trámites que ingresaron a la Administración; esto se debe a que para este último año, los trámites se duplicaron, debido a varios factores que beneficiaron a los contribuyente, tales como:

- Devolución de valores correspondientes a Gastos Personales (Alimentación, Vestuario, Educación y Vivienda).
- Entrega de Trámites a la Administración, sin necesidad de firma de abogado, situación que anteriormente complicaba un poco a los contribuyentes, razón por la cual no entregaban solicitudes pues resultaba un costo adicional para ellos.



Para el año 2009, fueron 280 trámites el promedio que cada uno de los funcionarios tuvo que resolver; por lo tanto sería conveniente un incremento de personal para el área de control y la línea de producción de impugnaciones, que se ha visto incrementada de manera considerable; pues se ha tenido que recurrir a la presencia de “pasantes”, para que brinden su ayuda en este departamento.

Por otro lado, al ingresar los trámites vía internet, el Sistema Interno (Consulta Consolidada), realiza un cruce de información, verificando si el valor solicitado por el contribuyente debe o no ser devuelto. En el caso de ser devuelto, directamente se lo deposita en la cuenta solicitada por el contribuyente; si el Sistema detectó errores, sugiere al contribuyente la presentación de la información o a su vez, indica al mismo el valor que puede ser devuelto, siendo el contribuyente quien acepta o no dicho valor.

Anteriormente, la revisión de la información por parte del Departamento de reclamos, correspondía a un 65% del tiempo de trabajo, y en la actualidad, después de la Reforma a la Ley de Equidad Tributaria se ha logrado disminuir a un 35%; destinando el 25% de tiempo restante a funciones como:

- Análisis de Impugnaciones
- Revisión de Peticiones, etc.

Con la implementación de la herramienta de control de procesos, Quick Hit de Reclamos, se logró disminuir de 72 días a 19 el promedio de días que los especialistas se tardan en resolver los trámites presentados por personas naturales, por pagos indebidos y en exceso del Impuesto a la Renta en el año 2008, y para el siguiente año, los días promedio subieron a 31; tiempo mayor al obtenido en el año 2008; pero esto se debe al incremento de trámites en estas líneas de producción.

Aunque el número de funcionarios con respecto a los trámites que ingresan a este departamento, no es muy alto, se ha logrado que la resolución de los trámites se



cumpla dentro de plazos que no ponen en riesgo a la Administración por posibles silencios administrativos.

Creo conveniente, para reducir tiempos, la implementación de una herramienta que permita filtrar de alguna manera la información que los contribuyentes ingresan a la Administración; de esta manera, se logrará conseguir que la información con la cual se atenderán los trámites sea fidedigna al nivel más alto posible. Esta herramienta aunque puede resultar de un costo significativo en su elaboración y puesta en marcha, permitirá a mediano y largo plazo el ahorro de recursos públicos que normalmente se destinarían al pago de funcionarios encargados de hacer esa verificación de la información.

Una herramienta importante para conseguir un sistema eficiente y eficaz, se deriva de la implementación de procedimientos sencillos, con pocos requisitos, sin tecnicismos, que permitan que los usuarios puedan cumplir con su labor de proporcionar los datos base del análisis en los procesos resueltos por la Unidad de Reclamos. Con esto se estará además dando cumplimiento al mandato contenido en el Art.300 de la Constitución de la República referente a la Simplicidad Administrativa.

Antes de la Reforma a la Ley de Equidad Tributaria, de las Resoluciones Administrativas emanadas del Departamento de Reclamos, se impugnaron en vía judicial 53 trámites, correspondientes a las resoluciones dictadas entre los años 2005; 2006 y 2007. Luego de la Reforma, y en el periodo de tiempo comprendido entre el 2008 y lo que va del 2010, el total de impugnaciones de actos administrativos emitidos por la unidad de Reclamos se ha incrementado a 59, lo que hace suponer que hasta finalizar el año, e igualar el lapso de tiempo antes descrito, serán varios los trámites adicionales impugnados.

El fenómeno descrito, y relativo a la impugnación judicial de las resoluciones de la Administración resulta muy interesante para el análisis si se considera que, aún cuando desde el 2008, para poder interponer una acción de impugnación en contra de los actos administrativos es necesario rendir una garantía ante el



órgano de administración de justicia –situación ésta que haría suponer que el número de impugnaciones se reduciría considerablemente-, el número de impugnaciones se ha incrementado, lo que puede significar que, dado el muy importante incremento de trámites y la premura para resolverlos, los Actos Administrativos adolezcan de deficiencias que antes no tenían y que los vuelven más susceptibles de ser impugnados.



REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.

- Casás, José Osvaldo. *El marco constitucional del procedimiento y del proceso tributario*, en *El Procedimiento Tributario*, Ed. Ábaco de Rodolfo Depalma, Buenos Aires. Coordinación de Alejandro C. Altamirano.
- Cacciolato, Mirta B., Reclamo y Demanda de Repetición. En “El procedimiento Tributario”, coordinado por Alejandro C. Altamirano. Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma. Buenos Aires, Argentina. 2003.
- GIULIANI FONROUGE, Carlos M. DERECHO FINANCIERO. Vol. II. Ed. Depalma. Buenos Aires, 2001
- Código Tributario. Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito, Ecuador. 2009
- Constitución de la República. Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito, Ecuador. 2009
- Expediente 68-93. Corte Suprema de Justicia. Sala Especializada de lo Fiscal. R.O. 601 de 30-XII-94
- Resolución 122-2006. Sala de lo Fiscal Corte Suprema de Justicia. R.O. 342-S de 21-V.-2008
- FIEL MAGISTER 7.2. Ediciones Legales. 2005
- Bases de Datos del Servicio de Rentas Internas, Regional del Austro. Departamento de Reclamos Administrativos-
- Sistema DISCOVERER
- Sistema ORACLE
- Sistema CONSULTA CONSOLIDADA
- Sistema CONSULTA DECLARACIONES CGD
- Sistema Nacional de Trámites.