



**UNIVERSIDAD TÉCNICA DEL NORTE**

**FACULTAD DE POSGRADO**

**MAESTRÍA EN DERECHO, MENCIÓN DERECHO CIVIL.**

**“LA APLICACIÓN DE LA TRANSACCIÓN TRIBUTARIA POR PARTE DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL DEL CANTÓN MIRA A PARTIR DE LA ENTRADA EN VIGENCIA DE LA LEY ORGÁNICA DE DESARROLLO ECONÓMICO Y SOSTENIBILIDAD FISCAL”.**

Trabajo de investigación previo a la obtención del título de:

Magíster en Derecho, Mención Derecho Civil.

**AUTOR:** Abg. Víctor Andrés Mafla Munala

**TUTOR:** MSc. Giovanni Alejandro Mayorga Andaluz

**ASESOR:** MSc. José Eladio Coral

**IBARRA – ECUADOR**

**2023**

## **DEDICATORIA**

Dedico este trabajo investigativo a Dios por ser quien me ha dado la oportunidad de vivir y de poder disfrutar cada momento especial en mi vida. De igual manera le dedico este trabajo a mi familia, en especial a mi madre Susana, quien es mi ejemplo a seguir tanto a nivel personal como profesional; mi esposa Dalila, quien es mi compañera de vida, mi guardiana, mi cómplice y mi amor eterno; e indudablemente a mi hijo Francisco, quien es el pilar fundamental de mi vida y la razón de esforzarme día a día para alcanzar mis metas y sueños.

## AGRADECIMIENTOS

Agradezco principalmente a Dios por permitirme llegar hasta este momento tan especial en mi vida, en él deposito mi fe ciega y mi confianza total, mi amor, mi dedicación, mi esfuerzo y mi cariño incondicional.

Agradezco de sobremanera a mis suegros y mi esposa, quienes me apoyaron incondicionalmente, impulsándome a continuar con mis estudios académicos superiores y alentándome en todo momento a culminar el programa de maestría.

De igual forma agradezco a mi tutor el Dr. Giovani Alejandro Mayorga Andaluz y a mi asesor el Dr. José Eladio Coral, quienes desde su experticia profesional supieron conducir las riendas de la presente investigación, a través de una total predisposición académica y consejos para solucionar los diversos obstáculos y dilemas planteados a lo largo del desarrollo de esta investigación.

Agradezco a la Universidad Técnica del Norte por contar, en el programa de maestría, con excelentes profesionales en la rama del derecho, quienes supieron reavivar el interés innato que tengo por mi profesión y el anhelo de conseguir nuevos conocimientos.

Finalmente, agradezco al Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Mira por prestar total colaboración para el desarrollo de la presente investigación, en particular al Ing. Johnny Garrido, alcalde de esta distinguida institución.



## UNIVERSIDAD TÉCNICA DEL NORTE

### BIBLIOTECA UNIVERSITARIA

## AUTORIZACIÓN DE USO Y PUBLICACIÓN A FAVOR DE LA UNIVERSIDAD TÉCNICA DEL NORTE

### 1.- IDENTIFICACIÓN DE LA OBRA

En cumplimiento del art. 144 de la Ley de Educación Superior, hago la entrega del presente trabajo a la Universidad Técnica del Norte para que sea publicado en el Repositorio Digital Institucional, para lo cual pongo a disposición la siguiente información:

| <b>DATOS DE CONTACTO</b>   |  |
|----------------------------|--|
| <b>CÉDULA DE IDENTIDAD</b> | 040171210-4  |
| <b>APELLIDOS Y NOMBRES</b> | Víctor Andrés Mafla Munala                                 |
| <b>DIRECCIÓN</b>           | Av. Ulpiano Palacios y Panamericana norte. Ciudad de Mira. |
| <b>EMAIL</b>               | vicomaf@gmail.com  |
| <b>TELÉFONO MOVIL</b>      | 0984174749   |

| <b>DATOS DE LA OBRA</b>            |   |
|------------------------------------|---|
| <b>TÍTULO</b>                      | “La aplicación de la transacción tributaria por parte del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Mira a partir de la entrada en vigencia de la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal”. |
| <b>AUTOR</b>                       | Víctor Andrés Mafla Munala  |
| <b>FECHA: DD/MM/AAAA</b>           | 21/04/2023  |
| <b>SOLO PARA TRABAJOS DE GRADO</b> |   |
| <b>PROGRAMA DE POSGRADO</b>        | Maestría en Derecho, Mención Derecho Civil  |
| <b>TITULO AL QUE OPTA</b>          | Magister En Derecho, Mención Derecho Civil  |
| <b>TUTOR</b>                       | MSc. Giovani Alejandro Mayorga Andaluz  |

## 2.- CONSTANCIAS:

El autor manifiesta que la presente obra objeto de autorización es original y se la desarrollo sin violar derechos de autor de terceros, por lo tanto, la obra es totalmente genuina y que es el titular de los derechos patrimoniales, por lo que asume la responsabilidad sobre el contenido de la misma y defenderá esa postura en favor de los intereses de la Universidad Técnica del Norte en caso de cualquier reclamo interpuesto por terceros.

Ibarra, a los 21 días del mes de abril del año 2023.

EL AUTOR:



ABG. VÍCTOR ANDRÉS MAFLA MUNALA

# UNIVERSIDAD TÉCNICA DEL NORTE

RESOLUCIÓN 173-SE-33-CACES 2020

26 de octubre del 2020

## FACULTAD DE POSGRADO

Ibarra, 01 de marzo de 2023

Dra. Lucía C. Yépez V.

**DECANA**

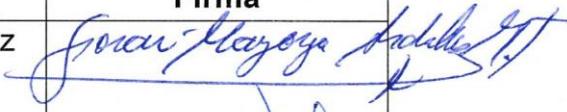
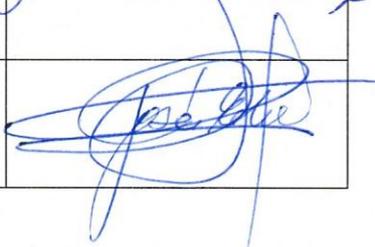
**FACULTAD DE POSTGRADO**

**ASUNTO:** Conformidad con el documento final

Señora Decana:

Nos permitimos informar a usted que revisado el Trabajo final de Grado “**LA APLICACIÓN DE LA TRANSACCIÓN TRIBUTARIA POR PARTE DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL DEL CANTÓN MIRA A PARTIR DE LA ENTRADA EN VIGENCIA DE LA LEY ORGÁNICA DE DESARROLLO ECONÓMICO Y SOSTENIBILIDAD FISCAL**” del maestrante Víctor Andrés Mafla Munala, con cédula de ciudadanía 040171210-4 de la Maestría en Derecho mención Derecho Civil II Cohorte Rediseño, certificamos que han sido acogidas y satisfechas todas las observaciones realizadas.

Atentamente,

|          | <b>Apellidos y Nombres</b>             | <b>Firma</b>  |
|----------|--|---|
| Tutor/a  | MSc. Giovani Alejandro Mayorga Andaluz |   |
| Asesor/a | MSc. José Eladio Coral                 |  |

## ÍNDICE DE CONTENIDOS

|  |           |
|--|-----------|
| <b>PORTADA</b>                           | <b>1</b>  |
| <b>DEDICATORIA</b>                       | <b>2</b>  |
| <b>AGRADECIMIENTOS</b>                   | <b>3</b>  |
| <b>AUTORIZACIÓN DE USO Y PUBLICACIÓN</b> | <b>4</b>  |
| <b>ÍNDICE DE CONTENIDOS</b>              | <b>7</b>  |
| <b>ÍNDICE DE TABLAS</b>                  | <b>10</b> |
| <b>ÍNDICE DE FIGURAS</b>                 | <b>11</b> |
| <b>RESUMEN</b>                           | <b>12</b> |
| <b>ABSTRACT</b>                          | <b>13</b> |
| <b>CAPÍTULO I – EL PROBLEMA</b>          | <b>14</b> |
| <b>1.1. Problema de investigación</b>    | <b>14</b> |
| <b>1.2. Antecedentes</b>                 | <b>15</b> |
| <b>1.3. Objetivos</b>                    | <b>19</b> |
| 1.3.1. Objetivo general                  | 19        |
| 1.3.2. Objetivos específicos             | 19        |
| <b>1.4. Justificación</b>                | <b>19</b> |
| <b>1.5. Estructura del documento</b>     | <b>21</b> |
| <b>CAPÍTULO II – MARCO REFERENCIAL</b>   | <b>22</b> |
| <b>2.1. Marco teórico</b>                | <b>22</b> |
| 2.1.1. Derecho tributario en Ecuador     | 22        |
| 2.1.2. Sistema tributario ecuatoriano    | 22        |

|   |           |
|---|-----------|
| 2.1.2.1. Importancia de los tributos en Ecuador   | 24        |
| 2.1.2.2. Tributos   | 25        |
| 2.1.2.2.1. Impuestos  | 27        |
| 2.1.2.2.2. Tasas  | 28        |
| 2.1.3. Obligación tributaria  | 29        |
| 2.1.3.1. Elementos de la obligación tributaria  | 30        |
| 2.1.3.2. Nacimiento de la obligación tributaria   | 30        |
| 2.1.3.3. Exigibilidad de la obligación tributaria   | 31        |
| 2.1.3.4. Incumplimiento de la obligación tributaria   | 31        |
| 2.1.3.5. Modos de extinguir la obligación tributaria  | 32        |
| 2.1.4. La transigibilidad en el ordenamiento jurídico ecuatoriano   | 32        |
| 2.1.5. Transacción tributaria como sistema autocompositivo.   | 33        |
| 2.1.4.1. Naturaleza jurídica de la transacción tributaria y su clasificación  | 35        |
| 2.1.4.2. Procedibilidad de la transacción tributaria  | 36        |
| 2.1.4.3. Ámbito del objeto transigible  | 37        |
| 2.1.4.4. Límites de condonación y remisión de intereses a través de la transacción tributaria   | 38        |
| 2.1.4.5. Oportunidad para proponer la transacción tributaria  | 39        |
| 2.1.4.6. Contenido de la solicitud de transacción tributaria  | 40        |
| 2.1.4.7. Efectos jurídicos de la transacción tributaria   | 41        |
| 2.1.4.8. Arquitectura normativa de la transacción tributaria  | 42        |
| 2.1.4.9. Principio de indisponibilidad tributaria   | 43        |
| 2.1.4.10. La transacción como una forma de resolver conflictos tributarios a nivel internacional.   | 45        |
| 2.1.6. La relevancia de la mediación como medio para materializar la transacción tributaria   | 49        |
| <b>2.2. Marco legal</b>   | <b>51</b> |
| 2.2.1. Constitución de la república del Ecuador   | 51        |
| 2.2.2. Código Civil   | 53        |
| 2.2.3. Código Tributario  | 54        |
| 2.2.4. Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID 19.  | 59        |
| 2.2.5. Reglamento a la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID 19.  | 61        |
| 2.2.5. Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización   | 63        |
| 2.2.6. Instructivo para la aplicación de la transacción tributaria  | 65        |
| 2.2.7. Ordenanza que regula el cobro mediante el procedimiento de ejecución coactiva de créditos tributarios y no tributarios que se adeuden al Gobierno autónomo Descentralizado del Cantón Mira y baja de especies y títulos valores. | 67        |
| <b>CAPÍTULO III – MARCO METODOLÓGICO</b>  | <b>73</b> |
| <b>3.1. Descripción del área de estudio</b>   | <b>73</b> |

|  |            |
|--|------------|
| <b>3.2. Enfoque y tipos de investigación</b>   | <b>74</b>  |
| <b>3.4. Procedimientos</b>   | <b>75</b>  |
| <b>3.5. Consideraciones bioéticas</b>  | <b>76</b>  |
| <br>   |            |
| <b>CAPÍTULO IV – RESULTADOS Y DISCUSIÓN</b>  | <b>77</b>  |
| <br>   |            |
| <b>4.1. Aplicación de mecanismos alternativos de solución de conflictos y la transacción tributaria por parte del Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Mira.</b> | <b>77</b>  |
| 4.1.1. Entrevista estructurada dirigida al Ing. Johnny Garrido, alcalde del Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Mira.   | 77         |
| 4.1.2. Entrevista aplicada al departamento de procuración síndica del GAD Mira.  | 86         |
| 4.1.3. Entrevistas aplicadas al departamento del área financiera del GAD Mira.   | 91         |
| 4.1.4. Identificación de las coincidencias respecto de las entrevistas realizadas a los funcionarios del GAD Mira.   | 100        |
| <br>   |            |
| <b>4.2. Obligaciones tributarias en el GAD MIRA.</b>   | <b>103</b> |
| 4.2.1. Análisis documental de la información correspondiente a cartera vencida.  | 103        |
| 4.2.2. Los tributos municipales y su importancia según el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización.                                    | 104        |
| <br>   |            |
| <b>4.3. Diferencias estructurales de los MASC.</b>   | <b>105</b> |
| 4.3.1. Revisión documental doctrinaria y de los diferentes cuerpos normativos que regulan los MASC en Ecuador.   | 105        |
| 4.3.2. Análisis de entrevista dirigida al Centro Nacional de Mediación   | 110        |
| <br>   |            |
| <b>4.4. Nivel de viabilidad de la transacción tributaria en el cantón Mira.</b>  | <b>119</b> |
| 4.4.1. Revisión de los datos obtenidos a través de la encuesta realizada a los profesionales del derecho del Cantón Mira.  | 119        |
| 5.- CAPÍTULO V – PROPUESTA   | 133        |
| <br>   |            |
| <b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b>  | <b>141</b> |
| <br>   |            |
| <b>BIBLIOGRAFÍA</b>  | <b>146</b> |

## ÍNDICE DE TABLAS

|                      |     |
|----------------------|-----|
| <i>Tabla 1</i> ..... | 118 |
|----------------------|-----|

## ÍNDICE DE FIGURAS

|                        |     |
|------------------------|-----|
| <i>Figura 1</i> .....  | 120 |
| <i>Figura 2</i> .....  | 121 |
| <i>Figura 3</i> .....  | 122 |
| <i>Figura 4</i> .....  | 123 |
| <i>Figura 5</i> .....  | 124 |
| <i>Figura 6</i> .....  | 125 |
| <i>Figura 7</i> .....  | 128 |
| <i>Figura 8</i> .....  | 129 |
| <i>Figura 9</i> .....  | 130 |
| <i>Figura 10</i> ..... | 131 |

## RESUMEN

La transacción tributaria es un procedimiento que fue introducido recientemente en el ordenamiento jurídico ecuatoriano, teniendo por finalidad el descongestionamiento del sistema judicial en materia tributaria y la reducción de tiempos procesales con respecto a los juicios tributarios que estas unidades mantienen pendientes, sin embargo, su implementación no ha conseguido aquellas metas. Esta investigación pretende descubrir cuales fueron los errores cometidos al momento de diseñar la normativa que regula este procedimiento, centrándose en que su inclusión normativa se dio a través de un decreto ejecutivo emitido por el presidente de la república del Ecuador, sin que haya existido un tratamiento doctrinario o legislativo de esta herramienta jurídica, dejando de lado la posibilidad de que la transacción sea implementada por órganos distintos al SRI o el SENA. Aquella discriminación normativa se evidencia a lo largo de este trabajo, ya que la investigación se realizó en un determinado territorio, más precisamente con respecto al Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Mira ubicado en la provincia del Carchi, tomándolo como referente para sacar conclusiones respecto de la repercusión que ha tenido la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID 19, además de realizar un análisis respecto del nivel de conocimiento que existe en el entorno jurista de la localidad y la adopción de mecanismos alternativos de solución de conflictos que mantiene la institución municipal con relación a sus contribuyentes.

## **ABSTRACT**

. The tax transaction is a procedure that was recently introduced in the Ecuadorian legal system, with the purpose of decongesting the judicial system in tax matters and reducing procedural times with respect to the tax lawsuits that these units keep pending, however, its implementation has not achieved those goals. This research aims to discover what were the mistakes made at the time of designing the regulations governing this procedure, focusing on the fact that its regulatory inclusion was given through an executive decree issued by the President of the Republic of Ecuador, without there having been a doctrinal or legislative treatment of this legal tool, leaving aside the possibility that the transaction be implemented by bodies other than the IRS or SENA. That normative discrimination is evidenced throughout this work, since the research was conducted in a certain territory, more precisely with respect to the Decentralized Autonomous Government of the canton Mira located in the province of Carchi, taking it as a reference to draw conclusions regarding the impact that the Organic Law of Economic Development and Fiscal Sustainability has had after the COVID 19 pandemic, in addition to conducting an analysis regarding the level of knowledge that exists in the legal environment of the locality and the adoption of alternative dispute resolution mechanisms that the municipal institution maintains in relation to its taxpayers.

## **CAPÍTULO I – EL PROBLEMA**

Dentro de este capítulo se abordará la problemática tributaria de manera puntual, de modo que el lector comprenda la crisis fiscal por la que atraviesa el Ecuador, las posibles soluciones económicas y jurídicas que se han planteado para combatirla y mermarla. Adicionalmente se mencionan los antecedentes teóricos que han aportado al estudio de las controversias tributario-jurídicas que se dan entre los contribuyentes y el Estado que se encuentran ligadas estrechamente con el derecho tributario, los objetivos planteados en torno al tema, la justificación de esta investigación y finalmente la estructura documental en la que se sustenta el desarrollo del presente trabajo.

### **1.1. Problema de investigación**

La crisis originada por la pandemia COVID-19 provocó a nivel mundial, una serie de consecuencias sociales, económicas, culturales y sanitarias. Ecuador intentó pelear aquellas repercusiones tomando medidas de restricción en torno a la movilidad nacional y en cuanto a medidas de bioseguridad que contribuyeron a mantener sosiego social, pero estas medidas favorecieron el crecimiento de la crisis fiscal ecuatoriana, siendo una de sus principales causas la paralización de las actividades económicas nacionales.

Con la intención de enfrentar dicha crisis, el presidente de la República del Ecuador Guillermo Lasso, en el mes de octubre del 2021, presentó ante la Asamblea Nacional un proyecto de ley en materia económica calificado como urgente. El proyecto de Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID-19 (en adelante LODESOF) fue promulgado como decreto ley por el mismo ejecutivo, esto debido a que la Asamblea Nacional no lo aprobó, modificó o negó en el plazo de 30 días tal y como lo establece el inciso final del artículo 140 de la Constitución de la República del Ecuador, es decir, la LODESOF entró en vigencia sin que el legislativo debatiera su estructura normativa o su naturaleza dogmática.

Esta ley introdujo reformas en torno a varios asuntos, entre ellos: el régimen simplificado tributario, el impuesto a la renta, el impuesto al valor agregado, el impuesto a consumos especiales y contribuciones especiales temporales, entre otros; sin embargo, una de las grandes novedades introducidas es la transacción tributaria, institución que no estaba contemplada anteriormente en el marco jurídico ecuatoriano o, por lo menos, no era parte de las materias transigibles para ser abordada a través de los métodos

alternativos de solución de conflictos (en adelante MASC). La transacción tributaria como modo de extinguir obligaciones tributarias trajo consigo un sinnúmero de interrogantes a los contribuyentes locales, tales como: ¿Cualquier contribuyente podrá acceder a la transacción tributaria? ¿Son susceptibles de transacción las obligaciones tributarias adeudadas a la administración pública seccional? ¿De qué manera beneficiaría la transacción tributaria a los contribuyentes que adeudan créditos a la administración tributaria seccional? ¿Es posible transar sobre hechos jurídicos y también sobre hechos fácticos? ¿Es necesario contar con la autorización del Procurador General del Estado para transar sobre los créditos tributarios que se deben a la administración tributaria seccional? ¿Cuáles son los efectos jurídicos que genera el inicio de un proceso de transacción tributario frente a la ejecución coactiva de cobro de deudas a los contribuyentes? ¿La transacción tributaria, la conciliación y la mediación son instituciones jurídicas similares? ¿La transacción tributaria equivale a una mediación y se perfecciona a través de un acta de mediación? ¿Los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales tienen la potestad de negarse a pactar una transacción tributaria?

Muchas de esas dudas se centran en una cuestión principal: ¿El diseño normativo de la transacción tributaria se encuentra acorde con los avances dogmáticos y estructurales de los mecanismos alternativos de solución de conflictos para ser aplicado de manera nacional y seccional?

Esta investigación girará en torno a la mencionada interrogante con el objeto de establecer las disonancias normativas que la LODESOF mantiene con las demás codificaciones que abordan la materia tributaria; las fortalezas y debilidades frente a su aplicación a nivel del régimen autónomo cantonal y el análisis pormenorizado de los elementos relevantes que caracterizan a la transacción tributaria con el afán de comprender su actual diseño normativo.

## **1.2. Antecedentes**

Los mecanismos alternativos de solución de conflictos aparecen en la historia conjuntamente con las controversias sociales, es decir, se da la intervención de un tercero que intercede con el afán de que las partes en disputa solucionen sus diferencias, esto se dio de manera natural, con la única motivación de mantener cierta armonía social, a pesar de que aquello significaba inmiscuirse en asuntos ajenos, imponiendo, el tercero, su

fuerza o su cordura para mediar una solución frente a la situación conflictiva surgida entre las partes en disputa.

Como antecedente legislativo, en 1963 se dicta la primera Ley especial sobre la materia, llamada Ley de Arbitraje Comercial, la cual regulaba el sistema arbitral como medio idóneo para la solución de conflictos entre comerciantes. Se daba a las Cámaras de Comercio la prerrogativa de prestar el servicio de forma privativa. A pesar de ser una Ley bien concebida, no fue mayor el uso y aplicación de esa normativa por desconocimiento, falta de promoción, entre otras razones. (Galindo, 2001, pág. 123)

Tal y como lo expone el doctor Galindo, en Ecuador son varias las razones por las cuales la Ley de Arbitraje Comercial, como primer hito histórico nacional en la materia, fracasó en su intromisión en el ordenamiento jurídico ecuatoriano, pero ha de recalcarse que la principal razón fue la del desconocimiento puntual de la Ley, que a pesar de haber sido redactada y emitida con las mejores intenciones su fallida aplicación la convirtió en obsoleta e inviable.

Lejos de lo que sucedió en Ecuador, en países como Estados Unidos los mecanismos alternativos de solución de conflictos iban tomando mayor fuerza y respaldo:

En los años 90 se institucionalizan estos métodos, cuando el Congreso de los Estados Unidos de América impuso a todas las cortes federales la implementación y uso de los procedimientos de resolución de conflictos. En 1991, el presidente Bush resolvió mediante la orden ejecutiva 12.278, dirigida a todos los consejeros de litigio federal, que bajo circunstancias apropiadas debían sugerir métodos ADR a las partes privadas y utilizarlos para resolver reclamos contra los Estados Unidos. (Cornelio Landero, 2014, pág. 86)

A raíz de consideraciones similares, los mecanismos alternativos de solución de conflictos a nivel latinoamericano, empezaron a consolidarse como medios adecuados y óptimos que, bien utilizados, otorgarían una solución viable ante el incontenible incremento de conflictos sociales que venían tramitándose tanto en sede administrativa como en la contenciosa, algo que no fue ignorado en Ecuador, por el contrario, en el año 1997 entra en vigencia la Ley 7 de Arbitraje y Mediación y se codificó en el año 2006 con un cambio radical en nuestro ordenamiento jurídico.

De igual manera Galindo (2001) expone que la adopción de los mecanismos alternativos y su intromisión en la legislación ecuatoriana se dio de manera acelerada por cuanto existía una deficiente administración de justicia con la capacidad de brindar las mínimas garantías frente a la constante exigencia de justicia por parte de la sociedad ecuatoriana; colaborando en igual medida la inserción de tendencias globalizadoras y la necesidad de una resolución de conflictos célere y segura.

Bajo este análisis la implementación de los MASC en Ecuador se analiza como necesaria, sin embargo, su evolución no se ha detenido, en la actualidad el artículo 190 de la Constitución de la República del Ecuador manifiesta que:

Art. 190.- Se reconoce el arbitraje, la mediación y otros procedimientos alternativos para la solución de conflictos. Estos procedimientos se aplicarán con sujeción a la ley, en materias en las que por su naturaleza se pueda transigir. En la contratación pública procederá el arbitraje en derecho, previo pronunciamiento favorable de la Procuraduría General del Estado, conforme a las condiciones establecidas en la ley. (Ecuador, Asamblea Nacional Constituyente, 2008, pág. 1)

Una vez establecido que los MASC han evolucionado hasta alcanzar una categoría constitucional, debe recalcar que los estudios investigativos que se han desarrollado a nivel nacional desde aquel momento, han procurado que dichos mecanismos alternativos abarquen cada vez más materias, en otras palabras, se ha procurado que se introduzca la noción transigible sobre materias que han sido apartadas u omitidos por el ordenamiento jurídico, con el anhelo de que se administre justicia de forma célere y con la intervención de las propias partes procesales o por lo menos con la voluntariedad de aquellos de someterse a mecanismos como el arbitraje o la mediación. Ejemplo de aquello a continuación, se puntualizan conclusiones que demuestran que los investigadores ecuatorianos en materia de mecanismos alternativos han pretendido incluir materias y perspectivas jurídicas con la única intención de que se viabilice el uso de los MASC de manera generalizada.

Esmeralda y García (2021) sostienen que los mecanismos alternativos de conflictos son vías adecuadas para resolver conflictos cometidos por menores de edad, esto siempre que concurren las circunstancias que la ley señala e identifica con

puntualidad, a pesar de que los delitos cometidos lleguen a superar las penas privativas de libertad establecidas como límites para adoptar dichos medios alternativos.

De igual manera, existen investigaciones que vinculan medios alternativos de solución de conflictos con otros campos jurídicos enfatizando su aptitud para dar celeridad a actos de naturaleza administrativa tales como la de Lecaro (2015) en la que concluye que los notarios deben realizar como una más de sus funciones, la mediación, relevando la carencia de centros de mediación en Guayaquil, a la vez que impedirían que las personas concurren hasta las unidades judiciales con demorosos litigios que lo único que provocan es incrementar el disgusto que tienen las partes, esto lo deberían hacer en vista de su facultad de dar fe pública y seguridad a cada uno de los actos que tramitan, asesorando de manera imparcial a los involucrados.

En lo que respecta a la materia tributaria, ha de aclararse que existen investigaciones que han planteado la transacción tributaria como una solución posible frente a las disputas originadas entre contribuyentes y la administración tributaria, aquellas han sido formuladas desde la perspectiva arbitral o de mediación, esto antes de la entrada en vigencia de la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID 19, que a continuación se detallan: “QUINTA: El arbitraje, siendo un proceso de solución de controversias, al contar con características propias en nuestra legislación para cada proceso, también deben regularse para controversias que se suscitan entre los contribuyentes y el ente recaudador de tributos” (Lavanda, 2013, pág. 108).

Esta última investigación centra sus esfuerzos en establecer la necesidad de que la materia tributaria sea transigible no solo con el objeto de acelerar la resolución de conflictos, sino también para mejorar las condiciones bajo las que se da la recaudación y también abolir los engorrosos y extensos procesos administrativos y contenciosos que además de retardar el cobro de tributos, generan gastos litigiosos tanto para la administración tributaria central como para los contribuyentes.

### **1.3. Objetivos**

#### **1.3.1. Objetivo general**

Analizar la aplicación de la transacción tributaria en el Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Mira.

#### **1.3.2. Objetivos específicos**

- Efectuar un análisis de las obligaciones tributarias al interior del Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Mira que son y no son susceptibles de transacción.
- Explicar las diferencias estructurales, procedimentales y sustanciales que existen entre las diversas modalidades que componen los MASC en Ecuador con el objeto de analizar la estructura normativa de la transacción tributaria introducida en el Código Tributario a través de la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID 19.
- Identificar el nivel de conocimiento que existe acerca de los MASC y la viabilidad de la transacción tributaria a nivel cantonal por parte de los profesionales del derecho que desempeñan sus labores a nivel local.

### **1.4. Justificación**

La importancia de esta investigación radica en que la transacción tributaria es una institución relativamente nueva dentro del derecho tributario nacional, su objetivo principal, según la LODESOF, es el de optimizar el sistema de recaudación tributaria, otorgando a la administración una nueva facultad de transigir frente a las controversias administrativas o contenciosas que sostiene la misma, en contra de los contribuyentes, viabilizando el uso de los MASC en materia tributaria.

Que la naturaleza de la materia tributaria haya sido transformada para que sobre ella pueda transigirse, es algo relativamente novedoso, por cuanto a nivel internacional esta figura jurídica ha sido usada con éxito y resultados positivos, tanto para la administración tributaria como para los contribuyentes, sin embargo, en Ecuador queda por demostrarse su efectividad y su eficacia en torno a la prevención de controversias

administrativas y contencioso-tributarias, debiendo realizarse un análisis sobre la cantidad de acuerdos transaccionales alcanzados y su pleno cumplimiento por parte de los sujetos intervinientes en los mismos. Esta investigación centrará sus esfuerzos en analizar los problemas estructurales del diseño normativo que tiene la institución jurídica de la transacción tributaria, su armonía con la naturaleza jurídica del derecho tributario y las facultades que la ley le atribuye a las máximas autoridades de los entes de recaudación de tributos. De igual forma, este trabajo investigativo pretende catalogar a los tributos locales con el ánimo de establecer en qué medida pueden o no ser objeto de transacción tributaria, la manera en la que deberían abordarse dichas transacciones y los beneficios o perjuicios que acarrearía la implementación de los MASC a nivel del gobierno autónomo descentralizado cantonal.

Otra de las razones que justifican la presente investigación es la distinción de cada una de las clasificaciones que componen a los MASC, es decir, se pretende realizar una distinción definitiva que diferencie los diversos mecanismos alternativos de modo que quede claro tanto para el lector como para los juristas la definición y el procedimiento que conllevan mecanismos como: el arbitraje, la mediación, la conciliación, la negociación y por supuesto, la transacción tributaria.

De igual manera, este trabajo de investigación se encuentra alineado al objetivo 2 del Plan de Creación de Oportunidades 2021-2025 “Impulsar un sistema económico con reglas claras que fomente el comercio exterior, turismo, atracción de inversiones y modernización del sistema financiero nacional” (Ecuador, Consejo Nacional de Planificación, 2021, pág. 31), ya que su finalidad es contribuir al esclarecimiento del funcionamiento del sistema económico nacional, centrándose específicamente en el apartado de los tributos que componen el principal ingreso económico del país y el medio para la realización de los fines públicos.

Para finalizar, aclarar que, debido a la reciente introducción de la transacción tributaria como mecanismo oportuno para prevenir controversias entre administración tributaria y contribuyentes, no existen investigaciones previas sobre el tema de estudio que se propone, lo que convierte a esta investigación en llamativa y relevante.

## **1.5. Estructura del documento**

El capítulo I se refiere al problema, sus antecedentes, los objetivos planteados y la justificación de la presente investigación.

El capítulo II se refiere contiene el marco teórico y el marco legal que gira en torno a la transacción tributaria.

El capítulo III se refiere a la estructura metodológica con la que se llevó a cabo la presente investigación.

El capítulo IV se refiere a la exposición particular de los resultados obtenidos tras la aplicación de los instrumentos de investigación de encuesta y entrevista.

El capítulo V se refiere a la propuesta que se planteó a modo de contribución al derecho tributario en la localidad para que la transacción tributaria sea aplicada de la mejor manera posible en el ámbito de los tributos cantonales.

Finalmente, el apartado de conclusiones y recomendaciones se plantea desde la perspectiva personal en contraste con los resultados obtenidos.

## **CAPÍTULO II – MARCO REFERENCIAL**

### **2.1. Marco teórico**

#### **2.1.1. Derecho tributario en Ecuador**

El derecho tributario constituye una de las ramas del derecho público ecuatoriano, sin lugar a dudas, su principal objetivo es el estudio minucioso de los tributos, su creación, modificación, supresión, clasificación, interpretación, aplicación y demás aspectos que componen su naturaleza jurídica. Acertadamente el tratadista ecuatoriano, doctor (Durango, 2010) hace referencia a que el derecho tributario se encuentra dentro de las ciencias de la economía del Estado, aquello implica que la actividad económica debe ser abordada desde una perspectiva multidisciplinaria con el objeto de comprender en su totalidad la actividad económica estatal, de ahí que el derecho tributario sea el principal encargado de estudiar el compilado legal y normativo que regula la relación entre el Estado y sus contribuyentes. Esa relación bilateral requiere de reglas que establezcan los límites de la potestad tributaria que posee el Estado en relación a la disponibilidad de recursos con que cuenten los contribuyentes, de ahí que su estudio es amplio y bastante discutido.

La obtención de recursos a través del sistema recaudatorio es una actividad que ha sido parte de nuestra sociedad desde tiempos inmemoriales y compone un ejercicio impositivo que proviene desde el ente estatal en virtud de su poder de imperio por sobre sus gobernantes, de ahí que la relación entre el Estado y sus contribuyentes es dispar, ya que mientras uno ejerce su potestad tributaria investido de todas las prerrogativas que se derivan de la ley, los otros se encuentran sometidos a dicha potestad, no por su voluntad, sino por aquella coerción que involucran las obligaciones tributarias que han de cumplir de manera irrestricta en favor del Estado.

#### **2.1.2 Sistema tributario ecuatoriano**

En Ecuador se han dado múltiples mutaciones en las codificaciones y normas que regulan la actividad tributaria nacional, especialmente en las dos últimas décadas, en donde los gobiernos de turno han creído necesario introducir reformas que viabilicen el cobro de los tributos, regulen la evasión fiscal, se realice una adecuada redistribución de

los recursos nacionales y un fiel cumplimiento de los fines estatales. En este contexto las reformas se han encaminado a cubrir las necesidades sociales urgentes, ejemplo de aquello es la reforma tributaria introducida por la ley de corresponsabilidad solidaridad sobre el terremoto en el año 2016 que se encargó de regular las cargas tributarias que pesaban sobre los afectados por este desastre natural, además de redestinar un flujo mayor de recursos en favor de las principales zonas afectadas del país. De ahí que la principal condición para la creación, modificación o abolición de normas de índole tributario atienda directamente la dinámica social, las necesidades estatales y la territorialidad sobre la que ha de aplicarse dichas reformas.

Es un instrumento de política económica que permite que las políticas iscales doten de ingresos permanentes al Estado para el cumplimiento de sus funciones y para fomentar la producción y la generación de empleo; así como la inversión, el ahorro y la redistribución de la riqueza. Un sistema tributario es un conjunto de tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales) que rigen en un determinado tiempo y espacio. (Martínez Avendaño, 2021)

El sistema tributario se compone por un amplio aparatage estatal destinado a la recaudación de tributos, es decir, está constituido por diversos organismos y normas que se encargan de las actividades que conllevan a recaudar los ingresos estatales que se derivan de los hechos imposables que resultan de la conducta propia de cada contribuyente (Alvear, Elizalde, & Salazar, 2018). Bajo ese análisis el compilado normativo debe prever exclusivamente las facultades y las autoridades encargadas de su aplicación, de esa manera podemos evidenciar que el sistema tributario tiene un orden estrictamente normativo positivista, que se encuentra plasmada a través del ordenamiento jurídico tributario nacional, tal es el caso del código tributario, la ley orgánica de régimen tributario interno, el código orgánico de organización territorial, autonomía y descentralización, la LODESOF, entre otros; por otro lado, el sistema tributario también lo componen los administradores nacionales, quienes investidos de las prerrogativas que aquellas leyes les otorgan, materializan y ejecutan las actividades encaminadas a la recaudación de los tributos.

La recaudación tributaria compone una diligencia ineludible para el Estado, por cuanto su finalidad es financiar la provisión de bienes y servicios públicos, en otras palabras, lo que se pretende con la recaudación es poseer los suficientes recursos para

administrar el Estado y dotar de manera organizada al pueblo de recursos cubriendo esencialmente los ámbitos educativos, de salud, viabilidad y servicios de primera necesidad. El sistema tributario debe acoplarse de manera directa y correlativa a la realidad del contribuyente, de modo que no se sacrifique su bienestar personal, sino que se impulse el bienestar y desarrollo colectivo de la sociedad. Es de vital importancia para cualquier nación construir un sistema tributario funcional, equilibrado, justo, equitativo y sostenible, de modo contrario se creará un sistema totalitario e impositivo, o en su defecto un sistema precario, insuficiente, empobrecedor, desequilibrado e inestable.

#### **2.1.2.1. Importancia de los tributos en Ecuador**

En Ecuador los tributos han pasado a ser el ingreso económico de mayor relevancia, esto debido a que componen un ingreso continuo, periódico y previsible. La Comisión Económica para América Latina y El Caribe (CEPAL, 2021) en un análisis del panorama fiscal latinoamericano expuso como una medida administrativa y de régimen especial el pago por adelantado que tuvo que imponer el estado ecuatoriano con respecto al cobro del impuesto a la renta, esto a través del decreto ejecutivo 1137 emitido el mes de septiembre del 2020, que serviría como medida para paliar la caída de los ingresos públicos debido a la pandemia. Esta afirmación resalta la importancia y la imperiosa necesidad de contar con dichos ingresos provenientes de los tributos en favor del estado ecuatoriano con el objeto de financiar y combatir las necesidades públicas originadas por la pandemia COVID-19. Los tributos, a diferencia de los ingresos patrimoniales como el del petróleo, poseen una naturaleza exigible, regulada y previsible, que si bien no se recaudan de manera íntegra proporcionan los recursos necesarios para que el Estado pueda cubrir los fines públicos emergentes y que fueron planteados con antelación. La recaudación tributaria no solo requiere de un ámbito objetivo (norma) que regule su actividad sino también de la cultura económica y social de una nación comprometida en su propio avance y desarrollo.

En Ecuador existe una cultura que involucra un cúmulo de costumbres, actos, conocimientos, vestido, formas de expresión y comunicación, actividades ejercidas por grupos sociales unidos por territorialidad, fraternidad, gustos idénticos o misma ideología que, con la práctica frecuente de dichas actividades las transforman en parte de su esencia, de su idiosincrasia y de su diario vivir. La RAE define a la cultura como “Conjunto de

modos de vida y costumbres, conocimientos y grado de desarrollo artístico, científico, industrial, en una época, grupo social, etc.” (Real Academia Española, 2022).

Constituye una imperiosa necesidad nacional que el país adquiriera una cultura tributaria rígida, estable y justa, en donde resalte por una parte el esfuerzo de la administración estatal de aplicar y hacer cumplir con las normas que regulan la tributación y por otra parte el compromiso de los contribuyentes de cumplir con sus obligaciones tributarias, aquello con el objeto de promover un sistema tributario nacional que sea funcional, sostenible, equitativo y estable, de manera que se convierta en el pilar del funcionamiento del desarrollo del país. De lograrse aquello se reduciría la desigualdad social, se fortalecería la inversión pública y se financiaría sin problemas el gasto público. Sin embargo, hoy en día, la recaudación íntegra de los tributos a nivel latinoamericano se analiza como una utopía que requiere de un cambio de mentalidad en la población y los gobiernos.

La realidad ecuatoriana nos muestra una cultura tributaria frágil, en donde los ciudadanos buscan alternativas para evitar cumplir con sus obligaciones tributarias, aquello se debe a varias razones, entre ellas que el contribuyente siente que sus aportes al Estado no son redistribuidos o usados puntualmente en obras que beneficien a su entorno, por el contrario, existe un desconocimiento generalizado en torno a cuál es el destino que se le da a ciertos recursos; adicionalmente la ciudadanía no se siente partícipe en la elaboración de los planes estatales y fines sociales que cubre el gasto público. Para (Neira, 2019) la cultura tributaria constituye un factor indispensable para fortalecer el sistema tributario nacional, los contribuyentes deben cumplir con sus obligaciones con un espíritu arraigado en aspectos como la confianza estatal y los valores de ética personal, un estricto respeto por las leyes nacionales y el ejercicio pleno de sus responsabilidades como ciudadanos, a la vez que dicho sistema debe sujetarse a principios de equidad y progresividad.

#### **2.1.2.2. Tributos**

El Ecuador financia su gasto público a través de ingresos nacionales, de los cuales se destacan el petróleo (que es uno de los recursos de índole patrimonial); los tributos (que comportan recursos permanentes para el Estado) y finalmente, los empréstitos (recursos no permanentes). Los tributos se ubican como una fuente permanente de

ingresos para el Estado, razón por la cual deben su creación, modificación o supresión deben encontrarse preestablecidas en la ley, algo que previene que los ciudadanos se enfrenten a un estado totalitarista y absolutista. En definitiva, los tributos componen según (Durango, 2010) una prestación dineraria que es exigida por el Estado y debe ser satisfecha por los contribuyentes, dicha prestación se realiza a favor del ente administrativo por cuanto aquel posee el poder de imperio por sobre sus ciudadanos y en razón de que dichos recursos recaudados serán empleados en el cumplimiento de sus fines u objetivos estatales.

Con el afán de ampliar dicha definición se toma en consideración lo manifestado por el jurista paraguayo (Mersan, 1997) en donde postula que no solo el Estado es quien es beneficiario de las prestaciones pecuniarias o dinerarias que realizan los obligados a aquellas, sino además otros organismos de derecho público, lo que implica que se amplían los sujetos pasivos de dicha prestación en razón de la naturaleza propia del tributo y del ámbito de aplicación, haciendo alusión a que los tributos atenderán la realidad más próxima sobre la que se fundamentan y se crean, además este autor hace énfasis en la unilateralidad que caracteriza la materia tributaria y que simboliza la imposición de estos como una carga económica que ha de recaudarse para cubrir las necesidades económicas.

Bajo ese análisis, ha de recalcar que los tributos comportan un ingreso cierto y previsible con el que cuenta el Estado de manera anual y en base al que se elabora el presupuesto general; su naturaleza jurídica atiende a aspectos compositivos que lo caracterizan, entre ellos ha de mencionarse los siguientes: el tributo es un ingreso de orden público, es decir, proviene de la sociedad misma y su recaudación tiene por objetos satisfacer las necesidades públicas de la sociedad (a través de bienes o servicios); el tributo es una imposición unilateral, aquello se debe a que, es el Estado quien lo define, quien lo crea, lo modifica o lo elimina según las condiciones o circunstancias sociales en las que éste se encuentre, el contribuyente no interviene en ninguna de estas actividades pero está sujeto a su cumplimiento por la ley; el tributo es mutable, esta es una característica lógica, puesto que es imposible que se establezcan tributos de manera previa y que aquellos no muten para atender la realidad; el tributo es coercitivo, aquello implica que su exigencia es forzosa, aquel contribuyente que no cumpla con sus deberes tributarios es sancionado o castigado por el mismo ente estatal; el tributo atiende la capacidad económica de los individuos, este rasgo distintivo hace referencia a que los

tributos son fijados de manera proporcional al potencial económico de cada individuo y su capacidad para ser contribuyente frente al ente estatal, lo que permite deducir que es imposible que se le imponga un tributo monetario alto a un mendigo o a una persona que no cuenta con recursos suficientes para pagarlo; el tributo está ligado al hecho generador, no puede exigirse tributo alguno a ningún contribuyente sin que aquel haya acoplado su conducta a un hecho generador, algo que se analiza como un requisito imprescindible al momento de nacer la obligación tributaria, de modo que sin haberse dado de aquel modo, ninguna obligación es legalmente exigible.

Los tributos no son de una sola clase, más bien se analizan como una clasificación tripartita que nos otorga el ordenamiento jurídico nacional y que forma parte de la doctrina latinoamericana, que son los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales. Adicionalmente, los tributos pueden ser clasificados de acuerdo a la entidad tributaria que se encarga de su recaudación, por lo que se analizarían como tributos nacionales, municipales o locales.

#### **2.1.2.2.1. Impuestos**

Los impuestos se analizan como cargas económicas que recaen exclusivamente sobre los ciudadanos de un país, la razón es que el Estado al que pertenecen necesita dotarse de los recursos monetarios suficientes para cumplir con sus fines y satisfacer las necesidades colectivas. Sin embargo, hay juristas como el doctor (Blacio, 2011) que expone que:

El impuesto es una prestación, por lo regular en dinero al Estado y demás entidades de Derecho público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas. El impuesto es una prestación tributaria obligatoria, cuyo presupuesto de hecho no es una actividad del Estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos.

Lo que realmente distingue y diferencia a los impuestos es que se tratan de prestaciones que realizan los contribuyentes en favor de las respectivas entidades tributarias sin que medie una contraprestación directa del Estado en favor de los intereses de aquellos contribuyentes. Lo recaudado obviamente se destina al gasto público, empero su destino final no serán la redistribución igualitaria en razón de la prestación efectuada

por cada contribuyente, por lo que debe entenderse a los impuestos como la carga o imposición económica que debe ser satisfecha por los contribuyentes por el mero hecho de ajustar su conducta al hecho generador que prevé la ley. La conducta referida se encasilla en actividades de índole económico que ponen de manifiesto la capacidad contributiva de cada individuo, convirtiendo su accionar en un hecho generador que da lugar al gravamen monetario conocido como impuesto.

Para Vicente Blanco, (1968) “Se contempla como el ingreso público creado por ley y de cumplimiento obligatorio por parte de los sujetos pasivos contemplados por la misma, siempre que surja una obligación tributaria originada por un determinado hecho imponible” (p. 60). De igual manera se da por entendido la unilateralidad de creación que tiene por facultad la administración tributaria frente a este tipo de tributos. Cabe también resaltar que los impuestos no solo gravan las actividades económicas sino también la posesión que tienen las personas sobre ciertos bienes, el apropiamiento de ingresos o de rentas provenientes de actividades previamente reguladas y establecidas.

Los impuestos más relevantes a nivel nacional son: el impuesto a la renta, el impuesto al valor agregado, el impuesto a los consumos especiales, el impuesto a la herencia, el impuesto sobre legados, entre otros. En tanto que los impuestos a nivel municipal son: impuesto predial urbano, impuesto predial rural, impuesto de alcabala, impuesto sobre espectáculos públicos y los propios de cada municipio.

#### **2.1.2.2.2. Tasas**

Las tasas son tributos de naturaleza correlativa, es decir, en tanto los particulares gocen o sean usuarios de un servicio que presta la institución gubernamental recaudadora, estarán en la obligación de cumplir con el pago de dicha imposición, mientras no lo hagan no se verán sujetos a cumplir dicha obligación tributaria. Es más, la tasa estará relacionada proporcionalmente al uso o no de dichos servicios que son prestados por los entes estatales, lo que la convierte en una prestación de índole voluntaria, más no obligatoria como lo son los impuestos.

Para Nora Routi (2006) “Es también una prestación en dinero que debe pagar el contribuyente, pero únicamente, cuando recibe la realización de un servicio efectivamente prestado por el ente recaudador, ya sea en su persona en sus bienes” (p.63). Con esto

queda claro que a falta de contraprestación estatal el contribuyente no está obligado al pago de dicha tasa.

Las tasas nacionales están determinadas por servicios administrativos, servicios aduaneros, servicios de embarque y desembarque., servicios de correos o las tasas de índole arancelario. En cuanto a las tasas que se dan a nivel municipal se refieren a servicios públicos de uso común tales como: agua potable, luz eléctrica, recolección de basura, alcantarillado, servicios administrativos entre otras.

En el mismo sentido, es necesario abordar a tributos como las contribuciones especiales que se caracterizan por estar focalizadas en un determinado lugar o zona del territorio, aquello en virtud de que se impone dicha contribución en base a mejoras o actividades especiales que el Estado, a través de sus entidades públicas, realiza sobre dicho espacio, llámense estas mejoras o adecuaciones de: carreteras, parques, avenidas, centros comerciales, entre otras. La naturaleza jurídica de las contribuciones especiales es compleja de abordar, por cuanto la ventaja o beneficio recibido por el particular debe contener indispensablemente un carácter económico, es decir, será necesario que el particular evidencie esa mejora en términos reales y efectivos. Para tratadistas como (Jarach, 2003) las contribuciones especiales constituían sumas dinerarias exigidas, ya sea por el Estado o cualquier otra entidad acreedora de dicho tributo, en razón de la realización de una obra pública que significaba un beneficio con respecto al ámbito patrimonial del contribuyente, al punto en que para financiar dichas obras se requiere de recursos públicos que destina el Estado y la otra parte es cubierta por los contribuyentes beneficiados. No existe una clasificación preestablecida de las contribuciones especiales y aquello es lógico, puesto que las obras que originen la consecuencia jurídica de una prestación monetaria por parte de los particulares beneficiados, deberán adaptarse directamente a las necesidades básicas de la zona donde vayan a ser construidas y de múltiples condiciones arquitectónicas.

### **2.1.3. Obligación tributaria**

El término obligación tiene varias acepciones, aquellas dependen exclusivamente de la materia o ámbito del que se trate, puede ser civil, penal, familiar, mercantil, estatal, entre otras. Sin embargo, la que aquí corresponde abordar es la obligación tributaria, que a diferencia de las demás clasificaciones tiene sus propias características y

funcionamiento. Con el ánimo de realizar una aproximación se tomarán en cuenta algunas definiciones esgrimidas en el diccionario jurídico elemental del jurista (Cabanellas, 1993) entre ellas “Con mayor sujeción a la clasificación legal: el vínculo de Derecho por el cual una persona es constreñida hacia otra a dar, a hacer o a no hacer alguna cosa”, “La que da derecho a exigir su cumplimiento; la que permite ejercer una acción en caso de incumplimiento, ya para restablecer la situación o para obtener el resarcimiento consiguiente”, “La que constituye a una parte en deudora de otra, sin reciprocidad siquiera parcial” (p. 219). En ese sentido la obligación se analiza como un vínculo de índole jurídico que compromete a una persona para con otra, en donde su exigencia es plenamente válida y su incumplimiento otorga el derecho de accionar el aparato jurídico para salvaguardar los intereses de la parte a la que se le debía su ejecución.

En ese sentido, ligando el concepto de obligación con los tributos es claro que estamos frente a una obligación que en principio es unilateral esencialmente, aquello en virtud de que es el Estado quien la impone y son los particulares quienes están obligados a satisfacerla. Entonces, la obligación tributaria compone aquel vínculo jurídico entre el sujeto activo (Estado u otras entidades tributarias estatales) y el sujeto pasivo (contribuyentes) que debe ser satisfecho de manera dineraria en razón de su poder de imperio, caso contrario la misma ley será quien imponga los correctivos correspondientes.

#### **2.1.3.1. Elementos de la obligación tributaria**

La obligación tributaria tiene como elementos propios de su naturaleza jurídica a: los sujetos activos, los sujetos pasivos, el hecho generador y la ley. A falta de cualquiera de estos elementos no será posible que se de aquel vínculo jurídico que obliga al contribuyente a satisfacer económicamente los tributos creados por el Estado. Esta relación está caracterizada por contener una naturaleza coercitiva por parte del Estado, una relación directa de la obligación, una imposición unilateral y en definitiva una relación desigual entre los sujetos que forman parte de la obligación tributaria.

#### **2.1.3.2. Nacimiento de la obligación tributaria**

La obligación tributaria nace en el momento en que se cumple el presupuesto que la ley prevé para cada tributo en particular, sin embargo, hay que diferenciar que no todos los tributos son de la misma especie y que los presupuestos a los que se refiere la ley tampoco lo son. Por lo que es necesario que se den ciertas circunstancias de manera

sincrónica para que la obligación tributaria nazca, entre ellas: debe existir un sujeto pasivo de la obligación tributaria (sea el Estado o cualquier otra institución de la administración tributaria); de igual manera debe existir el sujeto pasivo de dicha obligación (sobre quien recae el estricto cumplimiento de la misma, que será el particular); el hecho imponible que se analiza como la conducta de aquel individuo que se adecuará ya sea al presupuesto de hecho o de derecho sobre el que recae dicha obligación; y, por supuesto la ley que prevea todas estas circunstancias para que se perfeccione la relación de obligación.

### **2.1.3.3. Exigibilidad de la obligación tributaria**

Habiendo concurrido todos los elementos jurídicos mencionados con anterioridad de manera sincrónica da lugar al nacimiento de la obligación tributaria por lo que es a partir de ese momento en que dicha imposición ya es exigible por parte del Estado, tanto en su forma como en los tiempos preestablecidos por la ley; obviamente la ley prevé otras circunstancias excepcionales en las que se puede exigir la satisfacción de las obligaciones tributarias pero se refieren al momento en que han vencido los plazos para efectuar una declaración o en su defecto cuando la administración resuelve intervenir para la realizar por su cuenta la determinación de la obligación en los casos en que los contribuyentes hayan omitido realizarlo por cuenta propia.

### **2.1.3.4. Incumplimiento de la obligación tributaria**

Es la propia ley quien define los plazos y las fechas exactas en las que deben ser cumplidas las obligaciones tributarias que tienen los contribuyentes con respecto al Estado u otras entidades de la administración tributaria; empero cuando los contribuyentes no satisfacen dichas obligaciones en favor del Estado empiezan a originarse varias repercusiones o efectos de índole jurídico que incrementan el monto inicial del cual se trataba en principio la obligación. Ese es el caso de la mora o los intereses que empiezan a recurrir una vez vencidos los plazos previstos en la ley, en sí la mora se refiere al estado en donde el incumplimiento del obligado ha empezado a ocasionar perjuicios a su acreedor, razón por la cual debe indemnizar dichos daños, lo que monetariamente se traduce en intereses que de igual manera se encuentran previstos por la propia ley. Estas medidas que son gravosas se analizan como necesarias pues para que exista una cultura tributaria sólida por parte de los contribuyentes estos deben realizar

sus pagos a tiempo sino se verán obligados a pagar montos superiores a los que la ley establece por su falta de puntualidad.

#### **2.1.3.5. Modos de extinguir la obligación tributaria**

La obligación tributaria deberá estar plenamente establecida, es decir, debe haber concurrido en ella la presencia de los cuatro elementos ya mencionados con anterioridad y de ser el caso que su validez este entredicho (esto en relación a algún reclamo), debe haber una resolución plena por parte de la administración tributaria correspondiente y que se haya materializado en un título de cobro, solo en ese momento la obligación tributaria es susceptible de extinción.

Las formas en las que puede llegar a extinguir la obligación tributaria cualquier contribuyente son las siguientes: solución o pago, compensación, confusión, remisión y prescripción, recientemente fue introducida como un modo de extinguir obligaciones tributarias la transacción tributaria pero aquella institución merece un análisis particular ya que este trabajo se centra en aquella modalidad. De igual manera, cada una de las formas de extinción de la obligación tributaria serán abordados con mayor profundidad en el apartado del marco legal en razón de ser modalidades netamente técnicas.

#### **2.1.4. La transigibilidad en el ordenamiento jurídico ecuatoriano**

La transigibilidad es un término que hace alusión a la naturaleza jurídica de aquellos aspectos controvertidos, ante la ley, que son susceptibles de ser negociados o pactados entre las partes, en virtud de lo que la misma ley dispone o determina, tal es el caso de varias materias como las de familia, inquilinato, civil, entre otras. Antes de abordar el tema de la transacción tributaria, es menester dejar en claro que significa transigible y cuál es el principal requisito legal para reconocerlo de esta manera a nivel jurídico.

Para el autor (Echanique, 2011) lo transigible compone el punto de partida para entablar una posible negociación entre las partes, ya que si la ley no prevé que dicho conflicto sea mediable, es imposible que las partes puedan asistir hasta un tercero para dilucidar y deducir que les parece justo, razonable o verdadero por su propia cuenta, es decir, no puede asumirse y proliferar unilateralmente lo que se cree correcto o verídico para alguien a riesgo de imponer la voluntad propia por sobre la de los demás, además en

ningún caso es lo que se pretende, sino más bien, procura que las partes, a través de concesiones mutuas lleguen a una conclusión que beneficie y reditúe los sacrificios o renunciaciones de la otra parte, para de esta manera lograr evadir la consecución de procesos administrativos o judiciales por demás engorrosos, tardíos y que solo terminarán haciendo que las partes consoliden posturas opuestas, enemistándolos de por vida.

### **2.1.5. Transacción tributaria como sistema autocompositivo.**

Muchos autores coinciden en dividir a las diversas formas de resolver conflictos en dos grandes grupos entre los que resaltan los autocompositivos y los heterocompositivos. En breves palabras, los autocompositivos son aquellos en donde las partes componen el ente resolutorio, quienes van a tomar en sus manos la decisión del conflicto, estén más o menos asistidos por un tercero neutral, quien tendrá la obligación de acercar las posturas de los intervinientes, dotándoles de criterios jurídicos que les servirán de pauta para esclarecer su punto de vista y permitiéndoles un ejercicio de comunicación efectiva con el que puedan comprender la postura y la posición de la contraparte, mientras que introducen al proceso su relato de los hechos, sus sentimientos y la manera en la que se encuentran afectados por el accionar ajeno. En cuanto a los sistemas heterocompositivos han de analizarse como aquellos en los que la decisión final recaerá en un tercero imparcial, total y completamente ajeno a la controversia, con potestad para decidir en base a su conocimiento y la dignidad o cargo que ostenta, puesto que es la misma ley quien le atribuye dichas facultades y las partes quienes lo designan finalmente como su juez y verdugo.

En referencia a los sistemas autocompositivos y su clasificación se expone el siguiente criterio investigativo:

Le corresponden a esta especie de mecanismos: la negociación, la mediación, la conciliación, el desistimiento, abandono, transacción, evaluación neutral previa, el descubrimiento de los hechos, el defensor de usuarios, consumidores o empleados, el mini juicio, el proceso abreviado ante jurado, la administración del proceso, el arreglo judicial, el arbitraje no vinculante, la mediación-arbitraje. (Criollo Mayorga & Yuquilema, 2016, pág. 12)

De manera que la transacción inevitablemente se analiza como un mecanismo con un sistema autocompositivo del cual los principales actores serán las partes, donde los

efectos y consecuencias que de ella deriven, estarán sujetas exclusivamente a las concesiones que realicen y las obligaciones a las que se comprometan por tener la capacidad y libertad de disponer de lo que se encuentra disputándose materialmente o de los criterios que intenten introducir en la transacción que alcancen.

La transacción es un sistema autocompositivo de resolución de controversias, por el que los propios contendientes pueden resolver su conflicto, incluso aunque hayan iniciado un proceso judicial o arbitral. Se basa en el principio general de la libertad de contratación (art. 1255 del Código Civil), por el que las partes pueden disponer de todo aquello que tengan por conveniente, en tanto no se vulneren normas de orden público. (San Cristobal, 2011, pág. 279)

Por su parte, este autor introduce como una limitante del ámbito transigible al orden público, por lo que todo acto que contrarie al normal funcionamiento de la sociedad no será considerado como transigible o por lo menos no tendrá piso legal en el que fundamentarse, siendo susceptible de nulidad absoluta. Otro de los aspectos relevantes que se introducen es la libertad de contratación como fundamento con el que las partes pueden llegar a resolver por sí mismas las controversias y diferencias que mantienen respecto de un conflicto que puede ser materia de litigiosidad administrativa o judicial.

El término transacción se analiza desde la perspectiva civil como un contrato, en el que las partes deciden poner fin a una controversia de manera extrajudicial o se anticipan a que se dé, un litigio sobre aquella, pactando voluntariamente sobre aspectos controvertidos que se analizan de manera distinta por cada uno de ellas. A partir de esta noción, sería plausible entender a la transacción tributaria como una manera alternativa de solucionar conflictos que versen sobre tributos, sin embargo, no es posible realizar dicho análisis debido a que, este mecanismo posee características puntuales que delimitan la posibilidad de transigir en este ámbito, lo que obliga a los sujetos, tanto activos como pasivos, a atender al pie de la letra lo estipulado por el código tributario.

Art. 56.1.- Transacción. – Las obligaciones tributarias pueden ser objetos de transacción de acuerdo con lo previsto en la sección 6ª del presente cuerpo legal, en virtud de lo cual, un procedimiento administrativo o judicial queda concluido a consecuencia de los acuerdos plasmados en un acta transaccional, en auto o sentencia, emitido por autoridad competente y bajo las condiciones y preceptos

establecidos en este código y permitidos por la ley (Asamblea Nacional Constituyente, 2005).

La redacción literal que otorga el código tributario no provee de una definición de la transacción en sí, empero centra su intención en dar a conocer que las obligaciones tributarias son susceptibles de ser abordadas dentro de este mecanismo, además deja claro que la intención de la transacción es poner fin a los procedimientos que se encuentren tramitándose alrededor de aquellas obligaciones en la medida y forma que la ley lo estipule. En lo que respecta al ámbito netamente jurídico y procedimental de esta figura jurídica se abordará de manera detenida más adelante.

#### **2.1.4.1. Naturaleza jurídica de la transacción tributaria y su clasificación**

La institución jurídica de la transacción tributaria, a partir de su introducción en el código tributario ecuatoriano, constituye el mecanismo alternativo para la solución de conflictos tributarios por excelencia, esto por cuanto se hace imposible tramitar los mencionados conflictos en vía de arbitraje o conciliación. Sin embargo, lo cierto es que la transacción tributaria no se encuentra esclarecida e individualizada en toda su extensión, esto debido a que la misma LODESOF la introduce como un mecanismo que ha de materializarse a través de un mediador o un centro de mediación calificado, para luego terminar determinar que dicho procedimiento únicamente finalizará a través de un acta transaccional o un acta de imposibilidad de acuerdo. Otra de las diferencias que caracteriza a dicha institución es que produce un sinnúmero de efectos jurídicos totalmente diferentes a los que produce la mediación generalmente, lo que ocasiona que su estudio deba realizarse de manera pormenorizada.

De hecho, la transacción tributaria se introduce como un primer intento a nivel ecuatoriano para resolver los conflictos tributarios y descongestionar el colapsado sistema judicial nacional a través de mecanismos alternativos de solución de conflictos, por lo que, obviamente esta institución carece de parámetros de uso y aplicación que irán apareciendo y desencadenándose a medida que la administración tributaria y los contribuyentes hagan uso de la misma. El principal objetivo se centra en reducir la litigiosidad que encierran las discrepancias entre los sujetos que conforman la obligación tributaria de manera que se optimice la recaudación tributaria y no se malgasten fondos públicos a través de la confrontación que ocasionan los procesos administrativos y

judiciales que además de engorrosos, tediosos e interminables, contribuyen a aumentar la crisis fiscal por la que atraviesa el Ecuador. La mediación correctamente aplicada en esta materia podría ser de bastante ayuda para lograr aquellos tan anhelados objetivos en beneficio no solo de la administración sino también de los contribuyentes que cumplen con sus deberes como buenos ciudadanos.

Es necesario y preciso mencionar que, la transacción tributaria atiende el momento procesal en el que se encuentre el conflicto, tanto es así que, se distingue la transacción extraprocesal de la transacción intraprocesal. Desarrollando aquella idea es posible entender que la transacción extraprocesal atenderá exclusivamente los conflictos que no sean parte de un proceso judicial, es decir, centrará su atención en aquellos conflictos que se encuentren siendo tramitados a nivel administrativo (sea que estén pendientes de resolución o ya resueltos, o la impugnación que recaiga sobre dichas resoluciones). Por el contrario, la transacción intraprocesal se centrará en ser un medio de solución de conflictos tributarios cuando la disputa o contienda sea llevada hasta instancias judiciales, independientemente de quien haya sido el que funja como actor en la misma.

#### **2.1.4.2. Procedibilidad de la transacción tributaria**

La transacción tributaria contiene pautas normativas que deben atenderse de manera puntual, tanto es así que su interposición será posible únicamente sobre ciertos aspectos y cuando el objeto sobre el que se pretenda realizar la transacción sea susceptible de transigirse. La ley considera como aspectos transigibles los siguientes: los hechos de valoración incierta (que no son otros que aquellas situaciones materiales que ocasionan el nacimiento de la obligación tributaria, estos pueden versar sobre la naturaleza del hecho generador o sobre la actividad económica en sí), los conceptos jurídicos indeterminados aplicables al caso concreto; las medidas cautelares aplicadas; la remisión o reducción de intereses; las facilidades de pago.

En Argentina varios tratadistas mencionan la importancia de introducir los MASC como modalidades para afrontar y aliviar al sistema judicial que a medida que pasa el tiempo arroja evidencias de no soportar más la litigiosidad que existe en materias que pueden resolverse alternativamente, muestra de aquello se expone el siguiente extracto:

En la base de los principios propios del derecho procesal, pero no excluyentes y conforme a los lineamientos del programa justicia 2020, creemos que las

herramientas y procedimientos existentes se vuelven insuficientes para afrontar las nuevas necesidades que se derivan de un Estado moderno. La propuesta de ciertas modalidades alternativas de solución de conflictos, en materia tributaria, resulta ser viable desde el punto de vista de la efectividad obtenida en aquellos países en los cuales se han implementado, tanto en cuestiones de hecho como de derecho. (Marquez & Spessot, 2019)

De lo expuesto, ha de resaltarse puntualmente la parte final en donde se expone que no solo son susceptibles de negociarse, en materia tributaria, las cuestiones de hecho sino también aquellas de derecho, en ese sentido la ley tributaria ecuatoriana introduce un avance cualitativo, ya que no solo centra sus esfuerzos en aspectos meramente facticos sino también en aspectos que versan sobre aspectos de derecho que por razones diversas pueden encontrarse indeterminados o no ser lo suficientemente claros para ser aplicados o descartados por la autoridad tributaria en la aplicación de sus facultades.

#### **2.1.4.3. Ámbito del objeto transigible**

Al hablar del ámbito del objeto transigible, en atención a lo dispuesto por el instructivo emitido por la Dirección Nacional del Servicio de Rentas Internas para la aplicación de la transacción tributaria, ha de decirse que éste esclarece el alcance de la transacción, en donde se precisa que dicha institución puede abordar y afrontar aspectos que caracterizan a la obligación tributaria en cuanto a su fondo (naturaleza fáctica y jurídica de la obligación), como con aquellos parámetros que rigen su recaudo (intereses, facilidades de pago, plazos, términos, medidas cautelares, entre otros). Razón por la cual, la aplicación de concesiones, remisiones o ciertas facilidades pueden ser adoptadas por la administración en favor o en beneficio de los contribuyentes dependiendo el caso concreto y los factores que individualizan la obligación tributaria. Aquella situación denota, no solo el ánimo de la ley por aliviar el sistema judicial ecuatoriano, sino también el ánimo de optimizar y agilizar el recaudo de dichos montos adeudados o la resolución de conflictos que se encuentra prácticamente estancados, en base a análisis técnicos que establezcan el costo beneficio que involucra realizarlos en favor de entidad acreedora y obviamente del Estado. Si bien es cierto lo anteriormente dicho denota la buena intención que existe por parte del Estado de descongestionar al sistema judicial, no es menos cierto que la normativa contenida en el código tributario contradictoriamente presenta ciertas regularidades y crea desconcierto al hablar de que es posible llegar a acuerdos en ciertos

casos concretos, sin embargo aquellos acuerdos en ningún sentido podrán ser tomados como precedentes referenciales para abordar un caso relativamente similar o parecido, algo que a criterio del autor de esta investigación se analiza como un desacierto, por dar lugar a que se dé un ejercicio de discrecionalidad al interior de la misma entidad acreedora. Cuando nos referimos al derecho público es posible recordar que una de las reglas inquebrantables es la que se fundamenta en el principio de legalidad, por la cual los servidores públicos solo pueden hacer aquello que las ley les faculte o les permita, por lo que la transacción tributaria a pesar de introducir la posibilidad de que la máxima autoridad o su delegado puedan realizar concesiones sobre el contenido de la obligación tributaria, no estarían contraponiendo dicha regla, sin embargo, realizar dichas concesiones en un caso particular y, no hacerlo en otro relativamente similar, podría llegar a analizarse como discrecional.

Es preciso mencionar de igual manera la posibilidad de que las controversias que versen sobre pago en exceso o pago indebido también son susceptibles de transacción, esto cuando exista la emisión de una resolución negativa sobre la petición de pago, sea mediante transacción intraprocesal o extraprocesal; asimismo puede darse una transacción cuando la controversia verse sobre las multas impuestas por la administración en contra de contribuyentes, en ese caso la negociación únicamente versará sobre el recaudo de dichos montos.

#### **2.1.4.4. Límites de condonación y remisión de intereses a través de la transacción tributaria**

La transacción tributaria como mecanismo alternativo solo podrá ser usada para aquello que prevé la ley, por lo que no será susceptible de transacción aspectos que versen sobre: a) deudas tributarias provenientes de una declaración que no fueron pagadas a tiempo por el contribuyente; b) aquellas obligaciones derivadas de impuestos retenidos o percibidos; c) aquellas pretensiones que busquen anular leyes, reglamentos y ordenanzas; d) aquellas obligaciones donde el sujeto activo no ha realizado una determinación o donde exista procesos de liquidación de diferencias.

A pesar de lo manifestado anteriormente sigue sin quedar claro cuáles son las pautas que determinan lo transigible y que aspectos son estrictamente invariables tanto en su forma como en su fondo, aquello en base a que se supone que la transacción

tributaria sería el mecanismo que releve al procedimiento administrativo o judicial en las controversias tributarias, empero lo que se advierte en la ley sigue siendo la flexibilidad en casos concretos (que supone algo riesgoso en cuanto al favoritismo con ciertos contribuyentes por parte del Estado) y por otra parte la rigurosidad con los contribuyentes emprendedores quienes componen el mayor porcentaje de ingresos tributarios al país, pero que suelen recaer en conflictos como los señalados como no transigibles por este instructivo emitido por la autoridad tributaria central.

#### **2.1.4.5. Oportunidad para proponer la transacción tributaria**

La transacción tributaria podrá ser propuesta en base al momento procesal en que se encuentre la controversia, por lo que su interposición dependerá de si aquella controversia se encuentra tramitándose a nivel administrativo o a nivel judicial, o si en su defecto ya ha sido resuelta dicha controversia y la transacción aborde la forma en la que ha de cumplirse la decisión tomada por la autoridad competente. Por esa razón ha de distinguirse entre la oportunidad que tendrán los sujetos procesales de proponer una transacción intraprocesal o extraprocesal. En el caso de la transacción extraprocesal el momento oportuno para proponerla será: a) tras el inicio de un procedimiento administrativo; b) tras la emisión del acto administrativo; c) tras finalizar y haberse resuelto la controversia en vía judicial, en donde será posible únicamente transigir sobre la forma en la que se ejecutará su recaudo. En tanto que, el momento oportuno para proponer una transacción intraprocesal será puntualmente en la fase de conciliación que se dará ya sea en la audiencia única o en audiencia preliminar. En definitiva, la transacción intraprocesal será propuesta únicamente si se ha iniciado el procedimiento contencioso tributario, mientras que la transacción extraprocesal podrá ser interpuesta en instancia administrativa o cuando ya exista una resolución judicial sobre el asunto litigioso. Ha de tenerse en cuenta que cuando la controversia se encuentre en disputa, la transacción podrá versar sobre la obligación en sí, o sobre la forma en la que se ejecutará su recaudo, mientras que, si su resolución se encuentra en firme, ejecutoriada o si se la está impugnando, la transacción solo versará sobre la forma en la que va a recaudarse.

Tanto el sujeto activo como el pasivo de la obligación tributaria pueden llegar a promover y proponer la solicitud de transacción tributaria frente a un centro de mediación autorizado, obviamente con sus respectivas particularidades, por ejemplo, en caso de que el sujeto activo de la obligación (entidad acreedora) quisiera interponer una solicitud de

mediación tributaria, esta solicitud deberá contar con la aprobación de la máxima autoridad de dicha institución, para lo cual será necesario contar con informe constato beneficio que ponga en evidencia que tal solución es la más efectiva frente al caso concreto. Por parte del contribuyente será necesario que, adicional a la solicitud de transacción tributaria se acompañe una declaración juramentada con el compromiso de no enajenar o distraer activos además de cumplir con los parámetros establecidos en el art. 119 del Código Tributario y el art. 45 de la Ley de Mediación. Debe hacerse hincapié en que la fase de mediación tributaria no implica una instancia por lo que no será admisible que cualquiera de las partes aporte prueba nueva durante la realización de la misma, ya que su principal objetivo no es dar la razón a una de las partes sino más bien llegar a consensos mutuos que viabilicen la resolución de los conflictos.

#### **2.1.4.6. Contenido de la solicitud de transacción tributaria**

Para que la solicitud de transacción sea viable y admitida por cualquier centro de mediación autorizado, adicionalmente a la declaración personal del sujeto activo en donde se compromete a no enajenar bienes ni distraer activos, deberá también cumplirse con los requisitos de forma que la ley establece, por lo que deberá constar en dicha documentación los datos exactos del sujeto que solicita la transacción ( nombre, razón social, ruc, representante legal o apoderado, RUC, dirección y contactos), los datos de la obligación tributaria (tributo, periodo fiscal, cuantía, número de resolución, causa judicial, número de proceso administrativo) y, finalmente, la determinación de la naturaleza propia del conflicto, es decir, en este punto se deberá esclarecer cuales son los aspectos controvertidos y sobre los que el solicitante pretende transigir. La solicitud se presentará directamente ante un centro de mediación calificado en el caso de que no se haya promovido aun el proceso contencioso tributario, caso contrario la mediación tributaria se promoverá en la fase de audiencia preliminar o única.

Para concluir este apartado es necesario mencionar que la administración tributaria tiene la posibilidad de rechazar la solicitud de transacción interpuesta por el contribuyente, en consecuencia, deberá emitir una resolución en el plazo de 30 días con el objeto de motivar dicha negativa. Cuando la administración resuelva abstenerse de llegar a una transacción con el contribuyente su resolución deberá ser emitida dentro de los 30 días siguientes a la notificación que recibió por parte del centro de mediación con la solicitud que se interpuso por el sujeto pasivo, en el caso de que la transacción

intraprocesal los plazos se fijaran de acuerdo a dispuesto por la autoridad judicial encargada del caso. Las solicitudes de transacción solo podrán versar sobre aspectos o puntos que no han sido acordados las veces que fueren necesarias. Incluso los costos que llegaren a involucrar dicha transacción deberán ser cubiertos por la parte solicitante de acuerdo con lo establecido en la LODESOF; con respecto a quienes deben participar e intervenir de la transacción además de los sujetos procesales y el mediador calificado será necesaria la participación del procurador general del Estado en el caso de que la cuantía de la obligación tributaria sea superior a los veinte mil dólares americanos.

#### **2.1.4.7. Efectos jurídicos de la transacción tributaria**

En igual medida, los efectos que se producen a raíz de la transacción tributaria se encuentran ligados al momento y fase procesal dentro de la que se interpongan, de tal forma que si cualquiera de los sujetos procesales impulsa una transacción extraprocesal los efectos serán la suspensión de: los plazos de caducidad, los plazos para la interposición de impugnaciones y los plazos para la prescripción del cobro. Ahora bien, en lo que respecta a los efectos y suspensión de plazos en relación la transacción intraprocesal se estará exclusivamente a lo dispuesto por los jueces, algo que crea una incertidumbre que únicamente se resolverá con las decisiones que se vayan adoptando y la jurisprudencia que se emita para disipar las dudas que se originen con respecto a este tema a medida que pase el tiempo.

Tras concertar concesiones y acuerdos entre los sujetos que participen de la transacción solo podrán producirse tres escenarios: el primero en el que se llegue a un acuerdo total o parcial sobre la controversia tributaria, por lo cual las partes se ratificarán en el contenido íntegro del acta de mediación; el segundo escenario será que a pesar de los esfuerzos realizados por las partes y el mediador no se haya llegado ningún acuerdo por lo que la acta que se firmará será una de imposibilidad de acuerdo; por otra parte, en caso de que la administración o el contribuyente rechazaran comparecer ante el centro de mediación se emitirá una constancia de la imposibilidad de realizar la mediación en torno a la disputa tributaria. Los efectos jurídicos que produce el acta de transacción tributaria tendrán la misma validez que el acta de mediación en general, por lo que será analizada como sentencia ejecutoriada y cosa juzgada, razón por la cual las partes se encuentran obligadas a su cumplimiento so pena de ser ejecutada como título de ejecución tal y como lo establece del Código Orgánico general de Procesos. Estos documentos no necesitan

tener ningún tipo de validación notarial puesto que son válidas por estar respaldadas por la firma del mediador calificado y de las partes procesales.

#### **2.1.4.8. Arquitectura normativa de la transacción tributaria**

Este apartado atiende puntualmente la forma en la que la transacción tributaria se encuentra estructurada normativamente, resaltando que esta institución se introdujo mediante el proyecto de ley económico urgente planteado por el mismo ejecutivo y que entró en vigencia a través del ministerio de la ley, en otras palabras, dicho proyecto no fue modificado, estudiado o resarcido por el legislativo, sino más bien, pasó a formar parte del ordenamiento jurídico por haberse cumplido y vencido el plazo para que la asamblea se pronunciara con respecto al mismo. La Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID-19 (LODESOF) aborda el mecanismo de la transacción como aquel medio idóneo para resolver y prever los conflictos de índole tributaria, sin embargo, se habla de que la transacción tributaria se hará efectiva a través del mecanismo de mediación, poniendo fin a cualquier proceso que ya se hubiese iniciado al momento de alcanzar la transacción, sea este administrativo o judicial. Tomando en consideración la situación descrita, la transacción podría ser analizada ampliamente como una herramienta multidisciplinar en el campo jurídico, misma que abarca toda problemática tributaria, pero nada más lejos de la realidad, porque la misma ley contiene las limitaciones conceptuales y materiales que no son susceptibles de transacción a pesar de responder a obligaciones tributarias.

La reforma introducida con la LODESOF deja interrogantes respecto al momento preciso en la que se puede realizar la transacción, ya que en un primer momento habla de que es posible realizarlo sobre la obligación tributaria, pero en un segundo apartado menciona la posibilidad de que pueda realizarse la transacción en una fase previa a la existencia de la obligación, es decir, en la fase de determinación. De igual manera, al mencionar la posibilidad de que se dé la transacción a través del mecanismo alternativo de la mediación, se desnaturaliza esta institución, puesto que, atendiendo el tenor literal de la transacción este medio de extinguir las obligaciones se da de manera similar a un contrato en el que las dos partes pueden realizar ciertas concesiones, siempre y cuando estas tengan u ostenten la propiedad o disponibilidad del objeto sobre el que se pretende transigir.

Ahora bien, si el término transacción tributaria no atiende directamente a una institución jurídica individualizada sino más bien, a la posibilidad de que la materia tributaria sea transigible, debería abordarse esta temática desde la óptica exclusiva de la mediación, de manera que la redacción no se preste para mal entendidos al momento de ejecutarla por las vías procedimentales idóneas. Otra de las grandes cuestiones que surgen respecto de la transacción tributaria es la manera en la que la administración actuará dotada de esta prerrogativa o facultad, puesto que el art. 56 numeral 4 del reformado código tributario menciona que frente a terceros que no hayan participado de la transacción que resulte entre el sujeto activo (máxima autoridad o delegado del ente acreedor) y el sujeto pasivo (contribuyente) no habrá ningún tipo de responsabilidad vinculante, sin embargo de aquello, lo que sorprende es que a pesar de alcanzar transacciones favorables para los contribuyentes, la administración tributaria no tendrá obligación alguna de duplicar dicho trato con ningún contribuyente, ni eso le causará perjuicio ante una posible contienda judicial o administrativa, puesto que dichos acuerdos transaccionales no serán tomados en cuenta como prueba en contrario. Con esta premisa cabe tener en cuenta que, puede llegar a originarse ciertos actos de arbitrariedad por parte de la administración tributaria, quien tendrá en sus manos realizar concesiones, en mayor o menor medida, a ciertos contribuyentes, mientras que otros que se encuentran en situaciones similares (no idénticas) no podrán solicitar que la administración les dé el mismo trato. Desde el punto de vista de la seguridad jurídica esta situación creará incertidumbre y, esperemos, que no llegue a generar injusticias, puesto que lo que hace que la administración no se extralimite en su poder solo es la ley, pero mientras la misma faculte a realizar actos de voluntariedad no podrá existir un estricto control que garantice su actuación.

#### **2.1.4.9. Principio de indisponibilidad tributaria**

El crédito tributario compone una obligación que difícilmente podía ser alterada, modificada o condonada, (Tubón, 2013) se refiere a que este tipo de obligaciones se analizan como indisponibles por cuanto la propia ley no prevé dicha posibilidad, es decir, se supone imposible que cualquier autoridad intervenga dentro de estas obligaciones con el ánimo de reducir el monto del crédito, condonar en parte el valor del crédito, transigir procesalmente o alterar de cualquier modo dicha estimación monetaria. Este análisis involucra no solo el monto principal de la obligación o crédito tributario, sino también

incluye los valores que llegasen a producirse debido al incumplimiento de pago por parte del sujeto pasivo dentro del lapso temporal que la misma ley impone. Es innegable que este principio tributario se relaciona directamente con el principio de legalidad, ya que la administración tributaria pública y los contribuyentes o responsables de cumplir y satisfacer la obligación tributaria solo pueden sujetarse a lo estipulado por la ley, analizando las obligaciones tributarias como inmodificables.

Consecuentemente, el principio de inderogabilidad o indisponibilidad de la obligación tributaria condiciona la forma en la que deberán abordarse los tributos frente a posibles negociaciones, impidiéndole a la administración hacer un uso discrecional del derecho que tiene como sujeto acreedor del monto que constituye la obligación, mucho menos que sean los particulares quienes propongan una manera de cumplir parcialmente o de manera distinta a la que la ley prevé.

Simultáneamente la teoría derivada de la indisponibilidad tributaria se traslada hasta el campo del arbitraje, en donde podemos observar a autores como (Sanlorien, 2016) que manifiestan que la inderogabilidad impide que se puedan realizar modificaciones o alternaciones con respecto a la situación jurídica de los sujetos o a cualquiera de los elementos que componen la deuda tributaria y lo liga al entendimiento correlativo que existe con el principio de exclusión de la discrecionalidad respecto de la actividad administrativa tributaria, dando como resultado la imposibilidad material de acudir a resolver dichos conflictos tributarios a través del arbitraje. Obviamente, el crédito y deuda tributaria perdieron el carácter de indisponibles con la reforma introducida por la LODESOF, lo que es plausible puesto que era la única manera en la que podía hablarse de transigibilidad en torno a los tributos nacionales.

La estrictez y severidad administrativa derivada del principio de legalidad, que controlaba el accionar de los sujetos acreedores del tributo, pretendía crear un régimen impositivo rígido e ineludible, aquello con el ánimo de que el contribuyente cumpla a cabalidad sus deberes y obligaciones como ciudadano del Estado, bajo el riesgo de ser sancionado administrativamente y ver mermar su patrimonio propio al no hacerlo. De continuar así, se verá perjudicado la esencia misma del derecho tributario y del régimen impositivo sancionador en el que basa su accionar día a día.

#### **2.1.4.10. La transacción como una forma de resolver conflictos tributarios a nivel internacional.**

Ecuador ha dado un paso importante frente a la adopción de los MASC para la resolución de conflictos tributarios, sin embargo, como ya se mencionó previamente, existen un sinnúmero de cosas a mejorar, tanto a nivel normativo como a nivel de aplicación del mecanismo de transacción tributaria. (Rozas, 2019) hablando de la situación que vive España en torno a la conflictividad tributaria, menciona que en dicho país se encuentra normativizado la distinción de la fase procesal en la que han de aplicarse los MASC, pudiendo los contribuyentes o ciudadanos de a pie, en un primer momento participar de la elaboración o de la determinación del acto de derecho público que configura la disposición general de los tributos que van a introducirse, es decir que, de modo previo a la adopción de acto administrativo la participación de la ciudadanía se analiza como fundamental, pudiendo así resolverse la controversia preventivamente antes de que se origine. De igual manera, la pretensión que persigue la implementación de la conciliación o la transacción en ese país, es la de descongestionar el sistema y reducir los altos niveles de conflictividad administrativa y judicial en materia tributaria. Se en igual sentido que, el sistema alternativo de resolución de conflictos (ADR por sus siglas en inglés) tiene dos modalidades, por un lado, la conciliación judicial y por otro lado la mediación intrajudicial. Nos menciona que la promoción de la conciliación judicial es posible promoverla tanto de oficio (juez) como a solicitud de parte (sujeto activo o pasivo), pero aquello deberá precisarse durante la primera fase del litigio, más no cuando el proceso haya llegado hasta la fase de casación, en donde será rechazada plenamente. Otra de las cosas relevantes que se da a nivel judicial español, es la posibilidad de que las partes puedan solicitar de manera consensuada la suspensión de los plazos en torno a las actuaciones propias del litigio, en caso de no hacerlo los plazos seguirán su curso normal. El juez se transforma en director de orquesta que facilitará a las partes el entendimiento y las consecuencias de las decisiones de llevar o no a buen término un acuerdo transaccional, aquello con el objeto de que las partes por voluntad propia decidan resolver sus diferencias en las mejores condiciones, adicionalmente deberá continuar con el papel de garante para que los acuerdos a los que se lleguen no sean contrarios a la ley o las normas de su ordenamiento jurídico. Revisadas que fueran estas circunstancias y habiendo dado un control estricto al acuerdo alcanzado por las partes, los jueces otorgaran la legalidad correspondiente al mismo, dándole el carácter de auto resolutivo y de cosa

juzgada. La presencia de un funcionario público autorizado para realizar transacciones es indispensable pues será la guindilla para que el acuerdo alcanzado posea todos los requisitos legales pertinentes.

(Romero, 2013) en su análisis de derecho comparado realiza las diferencias que existen entre los sistemas anglosajón y el continental europeo, centrándose específicamente en la materia tributaria y la forma en la han de resolverse los conflictos en los diversos países, de ahí que convenga traer a colación aspectos relevantes que deben tomarse en cuenta para entender la mediación o conciliación tributaria a nivel internacional. Entre estos se resalta la ausencia normativa que regula los métodos alternativos de solución de conflictos en Alemania, algo que es altamente llamativo, pues existe y se da la posibilidad de resolver alternativamente los conflictos tributarios a pesar de no tener positivizados dichos mecanismos; sin embargo de aquello, los contribuyentes tienen en un primer momento la garantía de que la administración les prestara la atención necesaria y un asesoramiento con respecto a sus obligaciones tributarias, mientras que los contribuyentes estarán obligados a colaborar de la manera más óptima para que la administración tributaria pueda realizar su ejercicio de investigación y averiguación de los hechos. Realizada que fuese la inspección tributaria y estando el contribuyente en una posición contraria a lo resuelto por la administración es posible que se den acuerdos, aquello a través de una entrevista final que tendrá como partícipes a los sujetos tanto pasivo como activo. En caso de alcanzarse un acuerdo, aquel versará sobre el consenso mutuo de los hechos, de la cual su eficacia dependerá exclusivamente del principio de buena fe con el que actúan las partes. La doctrina alemana le da el valor de un contrato transaccional a aquel acuerdo, empero la jurisprudencia lo desconoce en ese sentido por no tener sustento legal específico, estas divergencias se terminan una vez que dicho acuerdo alcanza vigencia y eficacia vinculante, pero para lograr aquello deberá el acuerdo versar sobre hechos exclusivamente, se referirá de igual manera solo a un periodo fiscal determinado, deberá redactarse por escrito, deberá haberse creado bajo el principio de buena fe por ambas partes y solo si se encuentran completamente de acuerdo en su contenido. En fin, ha de decirse que a pesar de no contar con un respaldo normativo aquello no compone en ningún momento impedimento para que las partes puedan realizar acuerdos que pongan fin a la controversia tributaria.

El mismo autor continua y refiere que el caso del país francés es completamente distinto, por ende amerita un análisis por separado, en ese sentido acentúa la relevancia de la existencia de una figura jurídica que se conoce como “Jurisdicción graciable” a través de la cual la administración tributaria es capaz de condonar de manera total o parcial los montos que los contribuyentes tengan pendientes, siempre y cuando estos últimos se encuentren en una situación de indigencia o de apuros económicos que les impidan cumplir con dichas obligaciones. Fuera de aquella institución jurídica, en Francia también existe el mecanismo o la vía de la transacción, la cual encontrándose positivizada va a desembocar en concesiones mutuas por parte de la administración y del contribuyente, aquella transacción tributaria tendrá una esencia equiparable a la transacción civil, pero que tendrá como fin el dar término a una situación de pleito tributario mediante un acuerdo escrito. Esta transacción diferirá de la jurisdicción graciable por cuanto la remisión o condonación de deudas solo versará sobre los valores de recargo que componen la carga tributaria mas no sobre el importe principal y solo será posible acceder a esta negociación si el acto que determina la obligación no se encuentra en firme y siendo el caso de que el contribuyente acepte dicho acuerdo, este se comprometerá a dos cosas principales, cancelar de manera inmediata los valores tributarios pactados y a renunciar al reclamo del acuerdo a través de la vía contenciosa. Hay que tener presente que la administración posee la facultad de acceder o no a realizar una transacción, aquello dependiendo de la revisión que le dé a cada caso en particular dentro de un plazo de cuatro meses, en caso de que la transacción sea procedente, se enviará al contribuyente la repuesta administrativa para que la conteste aceptándola o rechazándola. Con la aceptación el contribuyente debe tener en cuenta que el acuerdo tendrá carácter de cosa juzgada, mientras que, con la oposición del contribuyente, éste podrá optar por la vía contenciosa para hacer efectivo su reclamo. Adicionalmente en este sistema de justicia existe la posibilidad de que los contribuyentes presenten el caso ante Comisiones departamentales mixtas, quienes también desarrollaran un mecanismo alternativo, en este caso el de arbitraje y conciliación, la finalidad que buscan es evitar a toda costa que el caso sea llevado ante la jurisdicción contenciosa, entre otras razones por la saturación del sistema judicial y los costos en los que la administración incurrirá y que perjudicarán al Estado.

Por su parte, el Reino Unido posee un sistema basado en gran medida en la voluntariedad y la veracidad en torno a la información proporcionada por los

contribuyentes, mientras que la administración se verá obligada a hacer uso de sus facultades siempre y cuando sean necesarias. Es decir, dicho sistema se basa estrictamente entre el equilibrio de derechos del contribuyente y las facultades de la administración, en donde la técnica concreta convencional se basa en realizar un ejercicio de transacción una vez que el contribuyente ha manifestado su intención de recurrir, acuerdo con el que se evita incurrir en gastos procesales y judiciales. De igual manera, los contribuyentes tendrán la opción de proseguir con el proceso y curso normal de su impugnación. En el caso de las sanciones tributarias y debido a que la resolución se encuentra firme, la posibilidad de transacción solo será posible sobre la base de los recargos generados por incumplimiento de pago, para ello será necesario que el contribuyente envíe por escrito un compromiso de pago que incluya el capital de la obligación tributaria, sus intereses y recargos con el objeto de que la administración de su visto bueno y ordene su pago inmediato, caso contrario la misma administración en mérito de un análisis económico sobre cada caso en particular podrá negarse al acuerdo y proseguir con la disputa en instancia judicial.

Similar es la forma en la que se resuelven los conflictos tributarios en el país estadounidense, en el cual la intención es que las partes solucionen sus diferencias sin tener que acudir a un proceso tedioso, lento, engorroso, complejo y que hará que las partes incurran en grandes gastos. Ha de resaltarse que uno de los objetivos y planes principales de la administración es dotar a los contribuyentes de un sistema y un servicio de alta capacidad que capacite y concientice a los contribuyentes de sus deberes y de las consecuencias que a posterior existirán en caso de que no cumplan con sus obligaciones o no lleguen a un acuerdo que solucione el pleito originado. El procedimiento se iniciará con una revisión por parte de la administración en el que se precisarán las inconsistencias que exista en cuanto a valores que han declarado los contribuyentes, siendo ese el caso la administración optará por dos decisiones, la primera de comunicar a los contribuyentes dichas inconsistencias y que se van a realizar cambios en las declaraciones que implicará que deban cubrir dichos gastos; la segunda es la opción de invitar a los contribuyentes para realizar una entrevista programada en la cual se realizará la respectiva investigación sobre la revisión del caso particular. Lo realmente sorprendente en el sistema de solución de conflictos estadounidense es la posibilidad de que las entrevistas puedan darse en un lugar y a la hora que el contribuyente solicite (pudiendo ser en el domicilio o trabajo de este), obviamente bajo la aceptación de la administración pero con el claro objetivo de

poner fin a la controversia mediante la asistencia de representantes de la administración como del contribuyente (pudiendo este representarse por si mismo, por un abogado o un contador). El sujeto pasivo no se encuentre de acuerdo con la posición de la institución acreedora, podrá solicitar al supervisor que se tome en consideración su postura y se realice una reunión presencial o una por conferencia telefónica, en caso de que siga existiendo inconformidad con posterioridad a dicha reunión se emitirá un informe detallando las posturas de cada uno de los sujetos que componen la obligación tributaria. Producto de esta situación la administración procederá a enviar una carta especificando las modificaciones realizadas a la declaración del contribuyente, dándole la oportunidad de que este reacciones de tres formas diferentes: la primera, comunicar que se encuentra de acuerdo con el contenido de la carta, firmando para ello el formulario que lleva adjunto dicha documentación y procediendo al pago de los valores allí contenidos; la segunda, informar a la administración que va a proceder a impugnar el contenido de la carta por vía contenciosa; o tercera, no hacer nada y esperar a que la administración envíe una nueva carta de aviso de deficiencia que le otorgara un nuevo plazo para que interponga su reclamación.

Finalmente mencionar que, la experiencia internacional europea y norteamericana refleja la necesidad de que Latinoamérica introduzca de manera coherente y sistémica los métodos alternativos de resolución de conflictos en materia tributaria, no sólo porque se vuelve necesario remediar la saturación del sistema judicial ecuatoriano sino también porque es imprescindible aprender de los inconvenientes enfrentados por los demás países para consolidar un sistema alternativo eficaz y optimizado, algo que con la LODESOF no se ha logrado.

#### **2.1.6. La relevancia de la mediación como medio para materializar la transacción tributaria**

La transacción tributaria se introduce al ordenamiento jurídico ecuatoriano como parte de la solución que descongestionará al sistema judicial, empero de aquello, genera desasosiego a los contribuyentes, al establecerse a través de la ley que, el mecanismo a utilizarse para materializar un acuerdo o acta transaccional será la mediación, aquella será ejercida obviamente por los centros de mediación calificados a nivel nacional. Razón por la cual genera ciertas dudas sobre la capacidad que tendrá cualquier mediador al momento de abordar una materia bastante compleja a nivel jurídico y controvertida puesto que de

aquella negociación participaran no solo personas particulares, sino que será la máxima autoridad o su delegado quien participe de estas transacciones que en principio se analizan completamente desbalanceadas. Partiendo de estas premisas y con el ánimo de esclarecer la función de la mediación en el proceso de conformación de la transacción tributaria es necesario exponer los criterios de varios doctrinarios nacionales que ya se han referido a la misma.

La alternabilidad voluntaria, no obligatoria, muy fiable, sencilla, rápida y menos costosa, para la solución de conflictos de toda índole, con la ayuda de un mediador imparcial, profesional y especializado en la materia, que, mediante el diálogo, logra un acuerdo definitivo a sus conflictos. (Castillo, 2018, pág. 2)

Claramente el catedrático en mención analiza como trascendental que la mediación sea un espacio amigable, tal y como lo describe en un listado de características con las que define a la mediación; procedimiento en el que las partes (que no son expertas en el ámbito jurídico) pueden llegar a un acuerdo definitivo asistidas de un tercero neutral e imparcial, algo que será casi imposible de plasmar en materia tributaria, debido a que una de las partes que obligatoriamente participará es el máximo representante de la institución tributaria acreedora (o su delegado), quien puede llegar a ser juez y parte en vista del poder estatal que la misma ley le atribuye, el basto conocimiento que posee sobre los expedientes y finalmente el respaldo institucional que limitará la dirección y control que pueda llegar a tener el mediador. Sin duda, el concepto abordado por el doctor Castillo quedaría completamente desvirtuado para poder involucrar y ligar los conceptos de transacción tributaria y la mediación como el mecanismo ideal para hacerla efectiva.

La intención de que las partes sostengan un dialogo entre ellas, asistidas o no de un patrocinador legal, tiene por objetivo que sus diferencias sean resueltas en base al respeto y consideración de ambas posturas, en donde una de ellas siempre tendrá prevalencia por sobre la otra, pero que se pretenderá equilibrar esa disparidad por parte del mediador, quien es el profesional llamado a estar plenamente inteligenciado del tema que se abordara, para luego encaminarlos hacia una posible solución. La asistencia brindada por el mediador asegurará que el acuerdo o acta al que las partes lleguen se enmarque en un esquema legal y adecuado, que no perjudique o menoscabe los derechos de ninguna de las partes, en donde se plasmen los compromisos fieles a los que se sujetarán los intervinientes y con los que se dará paso, no solo a la solución de conflicto, sino más

importante a rescatar la cordialidad y la buena fe con la que actuarán a partir de ese momento en aras de finiquitar y disolver sus diferencias.

## **2.2. Marco legal**

Con el objeto de esclarecer la inserción y trascendencia de la transacción tributaria a nivel jurídico ecuatoriano se tomará como referencia la los niveles jerárquicos establecidos por el art. 425 de la Constitución del Ecuador, bajo esa premisa se plantea a continuación el análisis técnico de esta novedosa institución.

### **2.2.1. Constitución de la república del Ecuador**

Dentro de nuestro ordenamiento jurídico nacional y en virtud de poseer un rango jerárquico normativo, la carta magna que rige a Ecuador desde 2008 enfatiza la posibilidad de que a nivel nacional se adopte como un componente de justicia plenamente válido a los mecanismos alternativos de solución de conflictos, por lo que el art. 190 de la misma sostiene que:

Art. 190.- Se reconoce el arbitraje, la mediación y otros procedimientos alternativos para la solución de conflictos. Estos procedimientos se aplicarán con sujeción a la ley, en materias en las que por su naturaleza se pueda transigir. En la contratación pública procederá el arbitraje en derecho, previo pronunciamiento favorable de la Procuraduría General del Estado, conforme a las condiciones establecidas en la ley. (Ecuador, Asamblea Nacional Constituyente, 2008)

Bajo ese análisis, la transacción tributaria se erige como un procedimiento reconocido por la misma constitución, debido a que la finalidad que persigue es la solución de conflictos, específicamente los de orden tributario, esto a pesar de que no se encuentre positivizada literalmente. Al hablar de los demás procedimientos alternativos, la intención constitucional es que el Ecuador cuente con opciones distintas a la justicia ordinaria, de esta forma, se pretende descongestionar el sistema judicial tradicional y se da cabida a los MASC para que brinden oportunidad, seguridad jurídica y por sobre todo celeridad en cuanto a la solución de controversias entre particulares y, al hablar de la transacción tributaria, a conflictos entre la administración y los contribuyentes.

Más adelante, en nuestra carta magna se pueden identificar el funcionamiento y los parámetros del régimen tributario nacional, ejemplo de aquello es el art. 300, en donde

se establecen los diversos principios de los cuales cabe resaltar la simplicidad administrativa, la suficiencia recaudatoria, la equidad y la transparencia. Adicionalmente se hace referencia a las finalidades con las que se ejecuta el ejercicio tributario en el país, precisando el fortalecimiento y acrecentamiento del empleo, la producción de bienes, servicios, además de la redistribución de los recursos en áreas de atención prioritaria. El principio de reserva de ley pone en contexto que la única manera de que se creen o eliminen los tributos es a través de las funciones del Estado, más precisamente, a través la iniciativa de ley por parte del ejecutivo y a través de las atribuciones que posee el órgano legislativo que deberán materializarse en una ley (tal y como lo establece el art. 301 de la constitución). Es debido a esta precisión que la única manera de que, en la actualidad, los tributos tengan carácter de transigibles se debe a la previsión de dicha posibilidad en la ley.

El principio de simplicidad administrativa se encuentra positivizado en el marco jurídico nacional, empero es posible evidenciar un sinnúmero de inconvenientes al momento de que la administración lo intenta materializar, ejemplo de aquello es la dinámica normativa que existe en torno a la materia de recaudación tributaria, que a pesar de analizarse como necesaria para el mejoramiento de las condiciones en que se da la recaudación, generan incertidumbre en la ciudadanía y un entendimiento cambiante.

Los constantes cambios en la normativa tributaria generan complejidad, una nueva curva de aprendizaje, no facilitan el cumplimiento de las obligaciones tributarias; adicionalmente, la página web del Servicio de Rentas Internas no permite identificar de forma clara estos cambios normativos. (Moncayo, 2017)

No obstante, es menester recordar que el pago de tributos constituye un deber constitucional ineludible que deben cumplir todos y cada uno de los ecuatorianos, tal y como lo establece el art. 83 de nuestra carta magna, a riesgo de ser sancionados administrativamente por su incumplimiento; mientras que dichos valores serán constituyentes de la soberanía económica ecuatoriana, para luego ser administrados por el Estado (debido a su competencia exclusiva) destinándolos a la consecución de los fines públicos que el gobierno haya presupuestado de manera anual.

Es así que, la constitución ecuatoriana no advierte un impedimento que obstaculice la inserción de la transacción tributaria, lo que facilitó su inserción a nivel

nacional a través del decreto ley denominado Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia Covid-19, la practicidad, funcionalidad y éxito de esta institución dependerá exclusivamente de los órganos derivados del Centro Nacional de Mediación, los funcionarios el Consejo de la Judicatura y por supuesto de quienes conforman la Procuraduría General del Estado, sin dejar de lado la buena fe y voluntad que tengan los contribuyentes que quieran acogerse a este procedimiento alternativo para solucionar sus conflictos tributarios.

### **2.2.2. Código Civil**

El Título XVI del Código civil que habla de los modos de extinguir obligaciones civiles expone que existen varias formas de dejar sin efectos las obligaciones en general, entre ellas: el pago efectivo o solución, la novación, la remisión, la compensación, la confusión, la compensación, la confusión, la pérdida de la cosa que se debe, la declaración de nulidad o rescisión, el evento de la condición resolutoria, la prescripción y la que en este apartado nos ocupa que es la transacción.

Una de las formas de extinción que más llaman la atención es la de la convención de las partes, ya que cuando se habla de materia civil, las obligaciones creadas por convenio tal y como lo manifiesta acertadamente (Vilema, 2017) en su tesis, aquellas son susceptibles de una resciliación en donde las partes de mutuo pueden acordar su extinción, aquello en base al principio de autonomía de la voluntad y en parte gracias a que en derecho uno de los principios universales es que las cosas que se hacen se pueden deshacer de la misma manera en la que se originaron; pero he aquí la gran diferencia entre la transacción y la convención de las partes, ya que a pesar de que en transacción pueda darse un ejercicio de condonación por parte del acreedor, jamás será posible extinguir la obligación renunciando al derecho que le asiste a éste. En ese sentido, la convención entre las partes podrá versar exclusivamente sobre bienes patrimoniales a los que se podrá renunciar, ya que de aquellos el acreedor tiene plena disposición, mientras que al referirse a la transacción ninguna de las partes puede renunciar al derecho que les asiste.

Más adelante en la redacción del Código civil se transcriben las características de la transacción civil en el art. 2346, en donde se la define como un contrato a través del cual las partes pueden llegar a terminar de manera extrajudicial un litigio pendiente o precaven uno futuro, es decir que, la transacción compone no solo un mecanismo

exclusivo para extinguir la obligación existente, sino que también puede llegar a versar sobre la prevención de un litigio futuro; la redacción literal del cuerpo normativo en mención resalta la ocasión y la oportunidad de que la transacción se lleve a cabo de manera extrajudicial, algo que si bien se analiza como correcto, margina per se, la procedencia de realizarlo en instancias intra judiciales, por lo que negociar sobre obligaciones pendientes al interior del órgano judicial se analiza como inviable o por lo menos un tema que no se ha positivizado aún, o que en su defecto pasaría a ser concebido por la legislación actual como un apartado susceptible de darse en la fase de conciliación de las audiencias que forman el sistema oral ecuatoriano.

Atendiendo lo que exponen (Caramelo, Sebastián, & Marisa, 2015) sobre la transacción dentro del Código Civil y comercial de la Nación de Argentina, la transacción en aquel país se analiza como un contrato con efecto extintivo, no un acuerdo, no un medio alternativo de solución de conflictos, no un procedimiento extrajudicial o intrajudicial; sino un contrato en el cual las partes hacen concesiones recíprocas, bajo ese análisis no es posible que una sola parte ceda sobre las pretensiones de la otra, sino más bien tiene un carácter de retribución entre las partes, eso sí, la transacción versará principalmente sobre aspectos dudosos o que procuren un litigio eventual o que puedan extinguir uno que ya existe. Menciona de igual manera que, a pesar de que existan concesiones recíprocas, éstas en ningún caso serán o deberán ser equivalentes a la contraprestación de lo realizado por la contraparte, sin embargo, el ánimo de ceder sobre ciertos aspectos requiere de una consideración unilateral que se derivará de cada parte, sea con respecto a reconocer derechos o en su defecto a renunciar de aquellos en parte o en su totalidad. Detalla que la transacción se basa en cuatro aristas, entre las que se distinguen: el consentimiento, la incertidumbre sobre aspectos litigiosos o dudosos, las concesiones recíprocas y finalmente, la esencia extintiva de la transacción; la carencia de alguno de estos impide la consolidación y validez posterior del contrato transaccional.

### **2.2.3. Código Tributario**

Este cuerpo normativo se encarga de definir muchos tópicos que giran alrededor de la transacción tributaria, por ejemplo, en su primer libro aborda: principios tributarios, facultades de la administración, la obligación tributaria (nacimiento, exigibilidad, sujetos, extinción), define el funcionamiento y gestión de la administración tributaria. En el libro segundo establece las fases del procedimiento tributario: determinación, notificación,

sustanciación, prueba, resolución, consultas, recursos administrativos, ejecución coactiva, entre otros. En su tercer libro redacta los parámetros que regirán los procedimientos contenciosos administrativos. Finalmente, en su libro cuarto establece cuáles serán las consecuencias del ilícito tributario, definiendo por una parte los tipos de infracciones y por otros las sanciones correspondientes.

Es decir que, la transacción tributaria se entrelaza a todos los tópicos mencionados con anterioridad de una u de otra forma, ya que es un mecanismo que puede ser activado en ciertas fases procesales y puede versar tanto sobre la recaudación de obligación tributaria (cuando ésta ya ha sido perfeccionada) o sobre la determinación de la misma (fase en la que está en debate el contenido de la obligación tributaria). La misma deberá ser aplicada respetando los principios procesales tributarios, bajo la supervisión de la administración tributaria, siendo partícipes de este procedimiento tanto los contribuyentes como los representantes del ente tributario, para finalizar en acuerdos o actas transaccionales que plasmen el convenio y las concesiones recíprocas que pondrán fin al conflicto entre las partes, para luego sujetarse a sanciones en caso de que exista incumplimiento por cualquiera de ellas.

La codificación vigente en materia tributaria establece la transacción a partir de la sección sexta, en donde la define de la siguiente manera:

Art. 56.1.- Transacción. - Las obligaciones tributarias pueden ser objeto de transacción de acuerdo con lo prescrito en la Sección 6ª del presente cuerpo legal, en virtud de lo cual, un procedimiento administrativo o judicial queda concluido a consecuencia de los acuerdos plasmados en un acta transaccional, en un auto o sentencia, emitido por autoridad competente y bajo las condiciones y preceptos establecidos en este Código y permitidos por la Ley. (Asamblea Nacional Constituyente, 2005)

La consecuencia jurídica de entablar una transacción es directamente la extinción del proceso administrativo o judicial en el que se encuentre, lo que marca como pauta que la transacción es una herramienta que pretende resolver los conflictos tributarios que han dado inicio a través de un acta transaccional en donde se establezcan los parámetros para que el contribuyente cumpla o satisfaga la obligación tributaria pendiente que mantiene con la administración tributaria central. La finalidad de esta modalidad queda definida y

busca que sean las partes procesales, en este caso contribuyente y administración, quienes bajo un procedimiento de reciprocidad establezcan voluntariamente parámetros que solucionen la controversia tributaria originada.

En un segundo momento, la sección sexta del código tributario aborda la transacción como un mecanismo capaz de versar sobre varios aspectos como: determinación, recaudación, intereses, recargos, multas, medidas cautelares, concesiones recíprocas (sobre aspectos fácticos de valoración incierta). Deja claro también que será imposible que la transacción verse sobre el entendimiento de conceptos jurídicos o sobre la anulación de reglamentos, ordenanzas, circulares o resoluciones emitidas por la administración.

En cuanto a los requisitos que ha de observarse por parte de los sujetos pasivos, la reforma establece que podrán participar de una transacción tributaria siempre y cuando hayan realizado su declaración y hecho algún pago, algo que es contradictorio ya que el código tributario menciona la posibilidad de transacción en la fase previa a la constitución de la obligación tributaria, es decir, sería imposible realizar el pago cuando lo que se pretende negociar es la sobre la actividad o la forma en la que ha de realizarse la determinación de la obligación. Por parte del ente administrativo, será la máxima autoridad quien debe participar de la transacción o en su defecto, delegará dicha facultad a otra persona, acto que deberá constar registrado conforme la ley.

Otra de las novedades de la transacción tributaria a nivel de la reforma, es que los acuerdos a los que lleguen las partes a través de actas transaccionales no vincularán a terceras personas que no hayan participado de este procedimiento, mientras que los que si hayan participado serán solidariamente responsables. De igual manera, las concesiones realizadas por la administración tributaria en cualquiera de los casos que se lleven a mediación, no podrán ser exigidos por los demás contribuyentes salvo el caso de que se traten de casos con circunstancias plenamente idénticas o equivalentes; en el caso de que se pretendan tener como pruebas dichas concesiones ninguna autoridad podrá valorarlas como tal, puesto que la ley prevé dicha prohibición de forma literal. Las actas transaccionales serán impugnables únicamente en cuanto a los tópicos que fueron abordados en mediación, más no serán susceptibles de anulación por poseer un carácter definitivo, vinculante e inimpugnable.

La reforma amplía el concepto de la transacción civil tradicional y la adecua a la norma tributaria para posibilitar la solución de conflictos tributarios a través de la transacción extrajudicial y la transacción intraprocesal. De hecho, es posible definir las pautas que deben tomarse en cuenta al momento de proponer una solicitud de transacción, en relación a la fase procesal en la que se encuentre el conflicto tributario. Bajo ese entendimiento, la transacción extraprocesal procederá cuando la impugnación judicial del conflicto tributario no se encuentre pendiente, mientras que la transacción intraprocesal se dará durante la fase de conciliación de la audiencia única o de la audiencia de juicio, según sea el caso, de manera simultánea a la impugnación judicial, produciendo efectos que suspenderán los plazos de impugnabilidad y de caducidad de la acción.

La transacción analizada como modo de extinguir obligaciones tributarias requiere de autorización legal para que los funcionarios de la administración puedan intervenir de estos procesos, esta condición se introdujo en el código tributario a través del art. 81 de la LODESOF que expone:

Art. (...). – Facultad de transigir. – La Administración Tributaria como sujeto activo de la determinación del tributo, de acuerdo a las condiciones y requisitos previstos en la Sección 6ª de la presente norma, podrá utilizar la transacción como medio de prevención oportuna de controversias en aras de alcanzar el principio de suficiencia recaudatoria, equidad, igualdad y proporcionalidad antes, durante, y hasta la emisión de actos administrativos derivados de la facultad determinadora, sancionadora, resolutive y recaudadora. (Asamblea Nacional Constituyente, 2021, pág. 69)

En función de la consecución del principio de suficiencia recaudatoria y otros, esta ley pretende que las administraciones tributarias puedan hacer uso de la transacción como un mecanismo preventivo que puede ser usado por las diversas administraciones con base en la sección 6ª de este código, de manera que no existe impedimento alguno para que puede implementarse dicha institución a través de una ordenanza en el caso de los gobiernos autónomos o cualquiera de las posibilidades que la ley prevé en favor de las entidades acreedoras de valores tributarios. La finalidad que se persigue sigue siendo la misma, propender un escenario ameno en donde la administración y los contribuyentes puedan hablar de sus diferencias hasta el punto en el que, de mutuo acuerdo, lleguen a

encausar su debate ara dar por finalizada la controversia en los mejores términos y obviamente bajo el principio de la voluntad de las partes.

Se podría decir que la voluntariedad es el principio más importante de la mediación, porque, sin la voluntad de las partes no se inicia una mediación, lo que llevaría al no desarrollo de los demás principios. Sin la voluntad de iniciar la mediación no es posible que se lleve a cabo este proceso. La voluntariedad se refiere a ese ánimo que las partes tienen para acudir a la mediación, voluntad que se refleja en la asistencia de las partes al proceso y sobre todo con la voluntad de llegar a un acuerdo justo. (Mantilla, 2022, pág. 34)

La autora refiere como imprescindible al principio de voluntariedad para que se un ejercicio de negociación entre las partes, más aún si se refiere a una mediación formal en un centro especializado para realizarlo (a pesar de que su trabajo se centre en materia laboral, ya que es susceptible de una extrapolación a cualquier materia de orden transigible). Recordar de igual manera que esa intencionalidad de acudir y mediar en un proceso de transacción tributaria estará fundamentada en la valoración previa, de la entidad acreedora, de un informe costo beneficio que resolverá si es viable o no realizarla con aras de conseguir una recaudación monetaria que represente un beneficio en favor del ente acreedor. Aquella herramienta en la que fundamentara la decisión de si acudir o no ante el proceso de mediación tributaria es la principal diferencia que existe entre la mediación convencional y la tributaria que se pretende instaurar a nivel del ordenamiento jurídico ecuatoriano.

La intención de emplear mecanismos alternativos se fundamenta en beneficios como la celeridad, los bajos costos o la imparcialidad que tendrá el tercero frente a la controversia que se haya en disputa que, a pesar de no ser juez, tendrá una visión mas objetiva sobre como guiar a las partes para que sean ellas quienes decidan en los mejores términos acordar una solución.

Otra de las claras ventajas de la mediación es su bajo costo, esto comparado con un proceso jurisdiccional, ya que en la justicia ordinaria es imprescindible la asistencia de un abogado, trámites, entrega y retiro de documentos, diligencias, entre otros; Adicionalmente los gastos administrativos que ellos implica adicionalmente de valores inherentes a cada uno de los procesos que se tramita,

cosa muy diferente con la Mediación, ya que el solo hecho de no existir la necesidad de comparecer con abogado a la misma es un ahorro considerable de recursos para los comparecientes. (Espín, 2020, pág. 24)

Sin embargo de lo manifestado por este autor, es natural llegar a la conclusión de que existen diversos temas que fácilmente pueden ser abordados y discutidos por particulares enfrentados, pero aquello difiere cuando se trata de una materia tan compleja como la tributaria, la necesidad de comparecer con un abogado no es prescindible, puesto que al frente tendremos especialistas en la materia, quienes no solo se encuentran capacitados para comprender la normativa tributaria sino también para poder transigir sobre aspectos facticos de valoración incierta o conceptos jurídicos que se analizan como indeterminados durante la fase de determinación, por lo que prescindir de esa asistencia técnica conllevaría un lujo con resultados bastante inciertos o perjudiciales para el propio contribuyente.

#### **2.2.4. Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID 19.**

La LODESOF (2021) se promulgó bajo la figura jurídica del decreto-ley emitido por el presidente constitucional de la República del Ecuador con fecha lunes 29 de octubre del 2022, la misma introdujo varias reformas en el ámbito tributario, la que nos ocupa es la de la transacción tributaria. La mejor forma de analizar esta ley es tomando en cuenta los considerandos que promovieron la inclusión este mecanismo, entre los que resaltan: la necesidad de crear seguridad jurídica y estabilidad sobre criterios tributarios; la aceleración de la recaudación tributaria; la incorporación de los MASC en materia tributaria; la desaturación del sistema judicial, la inexistencia de un limitante constitucional la extrema lentitud del sistema de recaudación que se debe a las deficiencias propias del sistema impugnatorio tributario. Insertar la posibilidad de que los contribuyentes puedan solucionar sus conflictos tributarios a través de un mecanismo como la transacción es uno de los incentivos con los que esta ley pretende paliar la tremenda carga procesal que recae en los tribunales de justicia nacionales y que la experiencia internacional ha aplicado con bastante éxito. Para lograr aquello hay que tener en cuenta que se promueve puntualmente un afán de que la administración tributaria y los contribuyentes acerquen sus posiciones y realicen concesiones mutuas, aquello permitirá una mayor flexibilidad y agilidad al momento de la recaudación.

Pero para que sea la administración quien acerque su postura ante las necesidades o requerimientos de los contribuyentes es necesario tener en cuenta que el escenario de mediación abarcará las figuras de partes desiguales material y formalmente, es decir, no es lo mismo pretender entablar una mediación entre particulares que se disputan controversias sobre derechos personales, que pretenderla entablar ante un Goliat como lo es la administración, quien además de verter sus alegatos tendrá a su disposición pruebas documentales que servirán de sustento para plantear su postura.

Teniendo en cuenta estas prevenciones, la mediación en controversias en las que se encuentre presente una Administración o una entidad del sector público es evidentemente posible, y en el desarrollo de la misma va a desempeñar un papel fundamental el letrado asesor del ciudadano. En el caso de los procesos de mediación con la Administración, el análisis previo de los asuntos en orden a recomendar la sumisión a un proceso de estas características, la confirmación de elementos fundamentales en el proceso (como la elección del lugar de desarrollo de la mediación) es tarea que corresponde al abogado y de su buen trabajo dependerá en buena medida el éxito de dicho proceso. (Belando, 2013, pág. 4)

El éxito de la transacción tributaria dependerá en gran medida de cuál sea la resolución y la postura que adopte la administración frente a la controversia surgida, dando luces y previniendo al contribuyente de que, en el caso de aceptar la solicitud de mediación, la administración podría no llegar a contar con pruebas suficientes para poder ejecutar por sí misma un procedimiento coactivo para el cobro de las obligaciones pendientes, algo que deberá manejar de manera estratégica el letrado que asesore y patrocine al contribuyente, mientras que en el caso de rechazar la solicitud, dará luces de que la administración cree que cuenta con los elementos probatorios inmediatos e irrefutables para hacer efectiva su pretensión con respecto a las obligaciones que sean parte del conflicto tributario.

El doctor (Etman, 2003) menciona que la transacción compone concesiones entre las partes sobre aspectos controvertidos que al convenirse pondrán fin a las diferencias que aquellas mantienen, precisando que es necesario que se analice este procedimiento como un acto jurídico bilateral en el que obligatoriamente participan ambas partes de forma recíproca y como un acto anormal, es decir, se recurre a este método con el objeto de remediar las incertidumbres legales que rodean la controversia. En definitiva, la

transacción no pretende encontrar la verdad absoluta, sino por el contrario, pretende saltarse dicha búsqueda al sacrificarla con el afán de recaudar prontamente los valores que componen en esencia la obligación tributaria que debe satisfacerse. En aras de comprender que la tributación efectuada por el contribuyente y la actividad de la administración tributaria confluyen en un mismo fin general, el doctrinario menciona que el problema de la ineficacia en los procesos recaudatorios no se deben en ningún sentido a la actividad reglada por la ley, sino más bien a la atribución de discrecionalidad que la ley le otorga a la administración para que sea quien aplique ciertos actos sobre el procedimiento recaudatorio; por lo que es necesario que, sujeto activo y pasivo, confluyan en un ejercicio de discrecionalidad compuesta o conjunta, que mezcle los intereses general que persigue la administración y el interés particular que persigue el contribuyente.

#### **2.2.5. Reglamento a la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID 19.**

Con el afán de esclarecer los aspectos pendientes que no se desarrollaron en la LODESOF que reformó al Código tributario en cuanto a la transacción, es menester analizar el contenido del reglamento expedido por la presidencia del Ecuador con fecha 29 de diciembre del 2021.

El reglamento hace un hincapié en que la transacción se puede versar sobre litigios que se encuentren en fase de impugnación, es el caso del recurso extraordinario de revisión, en el que será posible únicamente transar sobre plazos y facilidades de pago además de las modalidades a adoptarse con respecto a las medidas cautelares. Asimismo, menciona la necesidad de que se incluya un informe previo elaborado por la administración en el que consten todos los motivos por los cuales resulta beneficioso adoptar un mecanismo de mediación y resolver la disputa originada en materia tributaria. Este cuerpo normativo precisa que la solicitud de mediación deberá ser obligatoriamente notificada a la administración por parte del centro de mediación calificado, algo que sin duda pone en tela de juicio que sea en alguna ocasión la administración que proponga la mediación quedando dicha oportunidad solo en manos del contribuyente.

Se reitera la posibilidad de que la administración acepte o rechace la solicitud de mediación, aquello lo deberá hacer bajo el principio de buena fe; sin embargo, este

reglamento especifica que el término que tendrá la administración para emitir su decisión será de treinta días. En caso de una respuesta negativa, los plazos de caducidad y de prescripción continuarán a partir del día siguiente a la emisión del acta de imposibilidad de acuerdo. Como se mencionó anteriormente la administración deberá realizar un informe en caso de aceptar mediar extrajudicialmente y si el monto de dicha controversia es de veinte mil dólares americanos o superior se deberá contar con la autorización de la procuraduría General del Estado. Los efectos que la interposición de la solicitud de mediación produzca surtirán efecto a partir de la notificación a la entidad acreedora en caso de transacción extra procesal, mientras que si se trata de la transacción intraprocesal estos plazos se suspenderán a partir de la notificación realizada por el ente judicial a las partes, aquello hasta la suscripción del acta de mediación con transacción total o parcial o en su defecto con la emisión del acta de imposibilidad de acuerdo.

La terminología usada por el reglamento al enumerar las anteriores aclaraciones a través de artículos, es con respecto al libro III que se refiere a la transacción en materia tributaria respecto de impuestos a cargo de la administración pública central, algo que a simple vista no tendría ninguna repercusión, pero si se analiza con detenimiento se destina la transacción única y exclusivamente para obligaciones tributarias derivadas de impuestos, más no de tributos en general, además limita la transigibilidad única y exclusivamente con respecto a la administración tributaria central, marginando de este modo la posibilidad de que la transacción se de a nivel de gobiernos autónomos descentralizados regionales, provinciales y parroquiales. En ese sentido el concepto general otorgado por la LODESOF y reformado en el Código Tributario debería atender dichas limitantes de modo que los contribuyentes no incurran en percepciones equívocas de la ley, o de modo contrario ampliar el campo de acción en virtud de que los conflictos tributarios pueden originarse no solo con relación a la administración tributaria central sino también con respecto a instituciones con la potestad de recaudar tributos a nivel provincial o regional.

Es oportuno mencionar lo que el campo de acción de la mediación va más allá de lo dispuesto con anterioridad, razón por la que debería analizarse su alcance o permitir que cada gobierno seccional decida insertar dicha posibilidad en su propia circunscripción, permitiendo de este modo que sus mandantes tengan la posibilidad de

resolver sus conflictos con su institución a través de la mediación y la transacción tributaria.

Entre los beneficios más usuales de la mediación encontramos la flexibilidad en el cual las partes involucradas en un conflicto de tipo comunitario, laboral, social o familiar puede ser resuelto con la asistencia de un mediador sin tener que recurrir a la contratación de abogados o acudir a procesos judiciales los cuales pueden llegar a ser muy tediosos. Otro de los beneficios está en que las partes acuden a la mediación de manera libre y voluntaria siendo conducidas a través de un tercero en el proponiendo ellos mismos las soluciones parciales o totales que consideren sean las más beneficiosas y tienen la libertad de hacerlo en una o varias sesiones e incluso de decidir si aceptan o no lo que se les plantee o de proponer una contraoferta. (Narváez, 2021)

Sin lugar a dudas, la transacción tributaria al ser susceptible de ser tramitada únicamente con la administración central, atenta contra la esencia misma de la mediación, algo que podría remediarse con reformas que beneficien la participación de los pequeños y medianos contribuyentes.

#### **2.2.5. Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización**

Los distintos niveles de gobierno seccionales tienen como máximas autoridades a gobernadores, prefectos y alcaldes, todos aquellos con la facultad privativa de proponer ante sus respectivos consejos proyectos de ordenanzas en materia tributaria, con el ánimo de crear, modificar, exonerar o extinguir tributos para cubrir las necesidades colectivas y los fines públicos que han programan de manera anual, hay que mencionar de igual manera que todos aquellos tienen la capacidad de regular, controlar, el ejercicio de actividades económicas, empresariales y profesionales de su circunscripción territorial. A su vez los miembros de la junta cantonal tienen la atribución de solicitar y promover la implementación de centros de mediación y solución alternativa de conflictos a nivel parroquial. Todas estas atribuciones forman parte del COOTAD y viabilizan la inserción de la transacción tributaria.

En cuanto a los principios que rigen a los gobiernos autónomos descentralizados los que se mencionan a lo largo del COOTAD y se priorizan son la subsidiariedad, solidaridad y equidad interterritorial; además de dejar en claro que serán los propios GAD

quienes deban encargarse de su financiamiento que lo obtendrán de dos fuentes, la primera de recursos propios y la segunda participando de las rentas que les corresponden por parte del Estado. Dentro de lo que compete los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) se encuentran siendo parte de los ingresos propios de los GAD tal y como se desprende el art. 172 del COOTAD, por lo que deben ser administrados bajo el principio de justicia redistributiva. Su facultad tributaria se encuentra tipificada en el art. 186 del mismo cuerpo normativo y tiene por finalidad definir y delimitar el poder del órgano administrativo seccional bajo el principio de legalidad.

Previamente al establecimiento de la transacción tributaria a nivel del ordenamiento jurídico nacional es posible distinguir la intención de que los mecanismos alternativos de solución de conflictos se usen con la finalidad de prever problemas de índole tributario en el régimen seccional, aquello se evidencia en el art. 340 del COOTAD que expone:

Art. 340.- Deberes y atribuciones de la máxima autoridad financiera. - Son deberes y atribuciones de la máxima autoridad financiera las que se deriven de las funciones que a la dependencia bajo su dirección le compete, las que se señalan en este Código, y resolver los reclamos que se originen de ellos. Tendrá además las atribuciones derivadas del ejercicio de la gestión tributaria, incluida la facultad sancionadora, de conformidad con lo previsto en la ley.

La autoridad financiera podrá dar de baja a créditos incobrables, así como previo el ejercicio de la acción coactiva agotará, especialmente para grupos de atención prioritaria, instancias de negociación y mediación. En ambos casos deberá contar con la autorización previa del ejecutivo de los gobiernos autónomos descentralizados.

La Controlaría General del Estado fijará el monto y especie de la caución que deberá rendir la máxima autoridad financiera para el ejercicio de su cargo. (Ecuador, Asamblea Nacional Constituyente, 2010)

Artículo en el que se evidencia la intención del legislador de que las autoridades tributarias locales entablen un ejercicio de negociación, como mecanismo alternativo de solución de conflictos, con los grupos de atención prioritaria que mantengan créditos pendientes. Esta noción demuestra que los MASC se encuentran establecidos como un

mecanismo de índole excepcional que solo pueden ser interpuestos a nivel local por la misma autoridad, quien bajo un criterio de discrecionalidad decidirá si lo cree o no conveniente y solo se encuentra posibilitado para entablarse con personas perteneciente a los sectores vulnerables de la sociedad. Esta limitación denota que no existe un lineamiento de transigibilidad dentro del esquema normativo y mucho menos la practicidad de la misma a nivel del sistema administrativo seccional por lo que difícilmente los contribuyentes pueden acceder a la misma.

#### **2.2.6. Instructivo para la aplicación de la transacción tributaria**

Este instructivo fue emitido por la autoridad tributaria nacional con fecha 25 de julio del 2022 con el objetivo de aclarar la aplicación de la transacción tributaria e inicia definiéndola como un contrato entre las partes, por lo que la define como un instrumento que se consolida a través del mecanismo de la mediación, por lo que sería erróneo analizarlo como un procedimiento o un mecanismo alternativo, sin embargo, más adelante usa dicha terminología para sugerir que se trata de un procedimiento para resolver conflictos en materia tributaria, algo que sigue generando dudas a nivel doctrinario, además de poner fin a los procesos tributarios a nivel administrativo o judicial que se encuentren en curso, dándole un carácter extintivo frente a efectos procesales. Adicionalmente, se menciona en este instructivo que las partes deberán realizar concesiones recíprocas sobre los elementos susceptibles de dicha transigibilidad para poder concluir el procedimiento de transacción con un acta transaccional o, contrariamente, llegar a suscribir un acta de imposibilidad de transacción ante un centro de mediación calificado. De igual manera, el instructivo pretende esclarecer aquellos supuestos que pueden ser objeto de transacción, es decir, la procedibilidad de la misma, puntualizando que es posible transaccionar sobre la conformación y la recaudación de la obligación tributaria, sobre un elemento o un aspecto incierto de dicha obligación y de la voluntad de las partes derivaran concesiones recíprocas, algo que se analiza como un componente íntegramente subjetivo.

Recalca la posibilidad de transigir sobre aquellos hechos que poseen una valoración incierta y sobre conceptos jurídicos que son indeterminados que se pueden aplicar al caso concreto, al igual que sobre medidas cautelares, intereses y facilidades de pago, además de los momentos procesales que se analizan como oportunos en base a si la deuda se encuentra o no firme. Al hablar de hechos de valoración incierta el instructivo

los expone como aquellos hechos que carecen de una certeza procesal directa y sobre los que existen pruebas mediatas, es decir que, dichas pruebas no son concluyentes para determinar o acreditar los hechos, por lo que la autoridad administrativa o judicial que este al frente del trámite de dichas controversias tendrá cierto grado de complejidad al momento de dilucidar estos criterios. Es sobre aquellos hechos inciertos que es posible que la administración tributaria y los contribuyentes lleguen a realizar transacciones, más aún cuando su tramitación administrativa o judicial implique grandes gastos o se incurra en procesos interminables, que lo único que hacen es evitar la celeridad de la recaudación tributaria. En cuanto a los conceptos jurídicos indeterminados, la ley refiere que son aquellas terminologías que pueden ser interpretadas de varios modos o que por la manera en la que encuentran redactadas se analizan como indescifrables o ininteligibles, si la controversia versa sobre estos aspectos también será posible que se dé una transacción tributaria, no se podrá alegar la existencia de una mediación sobre conceptos jurídicos que se encuentren y analicen como comprensibles, concretos o ciertos. Estos dos últimos casos (que son denominados por el instructivo como aspectos de fondo) serán susceptibles de producirse mientras la deuda no se encuentre firme, es decir, que sobre ella recaiga la posibilidad de interponer recursos administrativos o judiciales; mientras que en el caso de que la obligación (deuda) se encuentre firme (ejecutoriada o no sea susceptible de recurrir administrativa o judicialmente) lo único que podrá transarse será sobre las medidas cautelares, sus intereses o multas, y sobre las facilidades de pago por parte del contribuyente (aquellos los denomina como aspectos de recaudo).

Se hace hincapié en la posibilidad de tramitar una transacción en los casos en los que se haya dado un ejercicio impositivo que verse sobre pago en exceso o pago indebido, algo que no mencionaba la LODESOF ni su reglamento, pero a través de esta resolución se incorporó al ordenamiento jurídico nacional. Atribuye a la transacción un carácter específico llegando a ser nula en el caso de que verse sobre normas jurídicas, conceptos jurídicos indeterminados controvertidos, hechos ciertos (que tengan prueba directa), o hechos que no tengan relación con una obligación tributaria. Especifica la procedibilidad frente a actos que se encuentran firmes y los que no, la remisión de intereses, el informe costo beneficio, las obligaciones de difícil recaudo, los requisitos, el objeto transigible, la forma y los requisitos para interponer la solicitud de mediación, los responsables del costo del proceso de mediación, las partes intervinientes, los efectos de interponer la solicitud

de mediación y del acta de mediación, finalmente concluye con los efectos frente a terceros y la competencia para acudir ante un proceso de este tipo.

A pesar de todos los instrumentos legales analizados previamente, la administración tributaria no ha tomado en consideración la posibilidad de que la transacción tributaria pueda ser aplicada a nivel seccional, algo que impide que se viabilice la aplicación de los MASC por parte de los gobiernos autónomos descentralizados y el beneficio que conllevaría el poder resolver los conflictos tributarios de los contribuyentes locales.

### **2.2.7. Ordenanza que regula el cobro mediante el procedimiento de ejecución coactiva de créditos tributarios y no tributarios que se adeuden al Gobierno autónomo Descentralizado del Cantón Mira y baja de especies y títulos valores.**

La presente investigación está destinada a descifrar y esclarecer la aplicación de la transacción tributaria y sus repercusiones en torno a los conflictos de índole tributaria, no solo a nivel nacional sino también respecto de conflictos tributarios que se circunscriben seccionalmente, razón por la cual se toma como referencia particular, el caso de la administración tributaria seccional del cantón Mira, en donde su consejo legislativo tomó la decisión de expedir un ordenanza con el objeto de cobrar créditos que los administrados mantienen pendientes frente al organismo administrativo. Dicha ordenanza fue sancionada por el respectivo ejecutivo y enviada para su respectiva publicación con fecha 27 de enero del 2021, teniéndose por objetivo principal recaudar los valores y acreencias que se encuentran pendientes en favor de la institución seccional. La ordenanza está encaminada a redefinir y optimizar la recaudación de los tributos a través del procedimiento de ejecución coactiva, facultad que se encuentra positivizada en el código tributario y en el código orgánico de organización territorial, autonomía y descentralización.

Partiendo de aquella premisa, es menester en esta investigación realizar un breve análisis que fundamente la existencia e importancia de esta ordenanza con respecto a la transacción tributaria. Ha de hacerse énfasis en que la ordenanza es una muestra clara de que los conflictos tributarios entre la administración y los contribuyentes locales no es materia ajena a lo que establece la LODESOF o el mismo código tributario, es más, dicha ordenanza se promulga como un intento de recuperar valores que, si bien no han entrado

en conflicto administrativo o judicial, se encuentran pendientes desde hace varios años y de los cuales, muchos de ellos son susceptibles de una resolución o extinción a través de la figura jurídica de la prescripción. Aquello lo prevé la misma ordenanza en su artículo 4, en donde refiere:

Art. 4.- Prescripción. – La acción coactiva que se genera de las obligaciones pendientes, prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha de la emisión del título de crédito, siempre que no existiera recurso o reclamo administrativo pendiente de resolución.

La prescripción se declara mediante acto resolutivo, a petición de parte o mediante fallo de los Tribunales Contencioso Administrativo, por vía de impugnación o por vía de excepción al procedimiento de conformidad con la ley. (Consejo municipal del Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Mira, 2021, pág. 4)

En este contexto, todas las obligaciones que se encuentren contenidas en un título de crédito que fue expedido con por lo menos cinco años de anticipación a la fecha en la que se pretenda ejecutar, podrán ser materia de prescripción y dichos valores deberán ser excluidos del monto que presumiblemente se pretenda recuperar con este instrumento normativo. Aquel modo de extinguir obligaciones deberá ser promovido a petición de parte o en resolución emitida por una entidad judicial o administrativa que llegue a la conclusión de que ha operado la prescripción de la acción coactiva en vista del transcurso del tiempo ya mencionado, lo que no es sorpresivo, es que dicha ordenanza jamás estipula la posibilidad de que sea la misma administración la que, por acto oficioso, realice la baja de estos de manera temporal, ya que ciertamente sobre estas obligaciones pesó el principio de inderogabilidad del crédito tributario.

Ocupa entender que la intención final de la expedición de este instrumento normativo es la recuperación de los valores pendientes para que sirvan de respaldo económico en la consecución de fines públicos previstos por el gobierno seccional. El procedimiento coactivo involucra el ejercicio pleno de autotutela administrativa, es decir, la posibilidad de que la administración ejecute sus propias resoluciones sin la necesidad de acudir ante un juez para que así lo ordene.

La ejecución forzosa es un mecanismo de ejecución obligada por la Administración Pública, previo apercibimiento al obligado, para procurar el

cumplimiento de las obligaciones y deberes generados al administrado en un acto administrativo, por la negativa del administrado de cumplir en forma espontánea con las mismas, salvo en los casos en que se suspenda la ejecución de acuerdo a la Constitución o la Ley, cuando sean exigidas por la intervención de los órganos jurisdiccionales. (Estela, 2012, pág. 238)

Es así que, el procedimiento de ejecución coactiva propende que la entidad haga prevalecer sus prerrogativas para que el administrado cumpla las obligaciones pendientes, siempre y cuando estas sean determinadas y exigibles. La administración tendrá la obligación de definir puntualmente quien es la persona deudora, precisando su individualidad, el tipo de obligación pendiente que mantiene con la institución y la cantidad exacta que deberá cancelar el futuro coactivado. La ordenanza precisa que la administración tendrá que definir la obligación con al menos quince días de anticipación a la emisión de la orden de cobro.

Otro de los aspectos procesales de mayor importancia y trascendencia es la obligación administrativa de notificar al administrado con el título de crédito o el acto administrativo que debe cumplir, con el fin de que este pueda hacer valer sus derechos y reclamos frente a la intención que se tiene de cobrarle dichos valores. En definitiva, la notificación compone el medio idóneo para que el deudor pueda pronunciarse y saber de primera mano cuales son las intenciones y los argumentos que posee la administración en relación a los valores tributarios y no tributarios que se adeudan, pudiendo el notificado realizar un ejercicio de razonamiento crítico personal llegando a la conclusión de pagar dichos valores, dimitir bienes o en su defecto buscar asistencia legal, en el caso de tener oposición frente a la obligación tributaria que se pretende que cumpla.

La obligación monetaria que se encuentre pendiente y que la administración declare en su favor, se materializará a través de una orden de cobro, la misma que será entregada y notificada al deudor, lo que dará inicio al procedimiento de ejecución coactiva, para lo cual, la orden de cobro deberá ir acompañada del título de crédito o el instrumento público que acredite dichos valores, además de ser emitida por el órgano competente para ejecutarla.

Estos valores que se encuentran pendientes, al haberse incumplido en la fecha estipulada, generaran intereses que serán calculados en base a la tasa máxima de interés

convencional fijada por el Banco Central del Ecuador que se encuentre vigente al momento de realizar la liquidación. De este modo la obligación tributaria será determinada y podrá ser exigible siempre y cuando se determine puntualmente al deudor y sea notificado administrativamente. La notificación podrá efectuarse no solo de manera física sino también de manera electrónica, algo que a nivel local producirá varios algunos inconvenientes, puesto que la mayoría de administrados no cuenta con una cuenta de correo electrónico para ser notificados.

En efecto, es garantía del administrado en cuanto supone el conocimiento de aquellos actos administrativos que le afectan, tanto los que tienen un contenido favorable, permitiéndole así hacerlos valer frente a terceros y frente a la propia Administración, como los que tengan un contenido desfavorable, abriendo el plazo para su impugnación. (Nogueria, 2014, pág. 8)

En el caso de que el deudor pretenda que el procedimiento coactivo se interrumpa deberá existir una concesión de facilidades de pago por parte de la administración o, en su defecto, el contribuyente deberá presentar un reclamo o interponer un recurso; o podrá excepcionarse al proceso en relación a las posibilidades que establece el código orgánico Administrativo. El deudor tendrá la posibilidad de realizar las anteriores actividades dentro del plazo de diez días después de que la administración le haya notificado con el requerimiento de pago voluntario, en caso de no optar por ninguna de ellas y no realizar ningún pago o dimitir bienes, el ente acreedor procederá a ejecutar el procedimiento coactivo. Este procedimiento permitirá que la administración emita una orden de pago inmediato ante la negativa del deudor de cumplir con la obligación necesaria, concediéndole al mismo un término de tres días a partir de su notificación, en donde se le informará la posibilidad de proceder con el embargo de sus bienes para cubrir con el monto de la obligación que aquel mantiene pendiente en favor de la administración.

La posibilidad de presentar una solicitud de facilidades de pago, por parte del contribuyente, hasta antes de que inicie la etapa de remate de los bienes embargados o secuestrados, evidencia la intención de la administración de flexibilizar el procedimiento para que sea el propio deudor quien, a través de un plan para cumplir con el pago, efectivice y extinga la obligación que mantiene pendiente. Dicha propuesta de pago deberá incluir el pago inicial de al menos un 20% del monto adeudado, y no podrá extenderse más allá de 24 meses para que se cancele el monto restante. La propuesta

podrá ser admitida o rechazada por la autoridad correspondiente, quien fundamentará y motivará su resolución en un plazo de veinte días. De igual manera es relevante mencionar que la ordenanza prevé la posibilidad de levantar las medidas cautelares que pesaren sobre bienes en razón de la ejecución coactiva si con ello el contribuyente pudiera cumplir con su obligación.

La normativa cantonal prevé que el órgano ejecutor de coactivas tenga disponga de cuatro gestores imprescindibles que serán: un recaudador (designado por el alcalde o que puede ser un abogado externo contratado por la entidad); un gestor que ejecute ordenes de embargo (designado por el alcalde); un depositario (designado por el alcalde); y, un perito(s) que deberán ser posesionados por el gestor recaudador. Cada uno de estos gestores tendrán atribuciones y obligaciones derivadas del mismo catalogo normativo, siendo estos responsables de realizar un efectivo seguimiento del proceso coactivo y de los bienes que se encuentran en poder de los mismos, al igual que emitiendo informes técnicos específicos que les sean requeridos por la administración, en la forma y momento oportunos.

En todo caso, será posible la adopción de medidas cautelares que garanticen el efectivo pago por parte de los contribuyentes que se encontraren morosos de sus obligaciones tributarias, mientras que su extinción está prevista únicamente en el caso de darse el pago íntegro de la obligación. Finalmente, la ordenanza se centra en definir como se dará el embargo y establece que se seguirán las reglas del remate ordinario según las estipulaciones del código orgánico administrativo, mientras que los bienes susceptibles de expiración o de descomposición serán objeto de venta directa. Se admitirán de igual manera las tercerías coadyuvantes y excluyentes de manera que si existe interés directo sobre los bienes objeto de remate podrán participar del residuo del remate realizado o comprobando la propiedad del bien en el caso de tercería excluyente.

En este sentido, la ordenanza muestra la intención que tiene la administración de realizar el cobro de los valores correspondientes a la cartera vencida, de una manera mas o menos convencional, otorgándole al administrado, plazos concretos para que realice el pago de sus adeudos, o en su defecto, presente reclamos o impugnaciones a nivel administrativo o judicial en caso de que viere afectados sus derechos por el acto administrativo que le fue notificado. Cabe mencionar que la ejecución coactiva de la que goza la administración implica directamente el cobro de los valores a través de una

coerción que involucra al administrado un perjuicio patrimonial en caso de no cumplirlo, hasta el punto en el que sus propios bienes pueden ser objeto del proceso para cubrir sus obligaciones pendientes, la administración al gozar de esta prerrogativa no necesita la intervención judicial como para ordenar un embargo, un secuestro o la retención de ciertos bienes, siempre y cuando sus actos se encuentren respaldados por la documentación que respalde que los valores en su favor se encuentran impagos y temporalmente son exigibles.

## CAPÍTULO III – MARCO METODOLÓGICO

### 3.1. Descripción del área de estudio

El área de estudio fue el Cantón Mira, más precisamente el Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Mira, institución perteneciente al sector público y que se erige como la institución administrativa tributaria de la localidad. La intención de concentrar este estudio en el GAD municipal radicó en analizar la institución jurídica de la transacción tributaria y su aplicación a través de este tipo de instituciones que, si bien es cierto, mantienen una normativa propia creada por su consejo legislativo, no deja de ser obligatorio que dichas normas deban armonizarse con el contenido de la LODESOF en busca de optimizar el sistema recaudatorio tributario y evadir los inconvenientes comunes que recaen sobre la administración y los contribuyentes.

De igual manera, se analizaron las obligaciones tributarias que mantiene los contribuyentes con el GAD Mira, aquello con el ánimo de establecer la viabilidad o no de la transacción tributaria, aquello se logró con una investigación que involucró a las y los servidores públicos encargados del área financiera y del departamento de procuraduría síndica de la institución.

En lo que se refiere al análisis de la estructura normativa de la transacción jurídica vigente en la LODESOF se la realizó a partir de un estudio bibliográfico relacionado netamente con los MASC que tienen referencia directa con las obligaciones tributarias, su naturaleza jurídica y su evolución dogmática, dicha investigación permitió establecer diferencias puntuales entre cada una de las especies que componen los mecanismos alternativos a la vez que ayudó al autor de esta obra evidenciar los problemas estructurales a nivel normativo que mantiene la transacción tributaria como medio para extinguir a las obligaciones de los contribuyentes.

Al mencionarse en la LODESOF que la transacción tributaria se dará exclusivamente a través de un mediador calificado, a través de esta investigación se encontraron las consistencias e inconsistencias que esta institución jurídica mantiene con respecto a la mediación y las diferencias que identifican a cada uno de los mecanismos alternativos vigentes en el Ecuador. Finalmente se postuló una investigación en torno a los profesionales del derecho que litigan dentro de la circunscripción territorial del cantón Mira lo que llevó a descubrir el nivel de conocimiento sobre los diversos mecanismos

alternativos que la ley postula y la viabilidad de la transacción tributaria como una institución que solucione conflictos de índole tributario entre la administración tributaria seccional (GAD Mira) y los administrados (contribuyentes).

### **3.2. Enfoque y tipos de investigación**

El presente trabajo se desarrolló bajo un enfoque mixto que abarca el tipo cualitativo, cuantitativo y el documental.

El **enfoque cualitativo** se dirigió al análisis de los resultados que proporcionaron: a) la máxima autoridad del Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Mira, quien como autoridad administrativo-tributaria tiene facultades tanto a nivel normativo como a nivel tributario otorgadas por el Código Orgánico de Organización Territorial, Administración y Descentralización; b) la procuradora síndica del GAD Mira y el director del departamento de Finanzas que goza de ciertas prerrogativas otorgadas por la ley que lo facultan a realizar trámites como el de dar baja a títulos de crédito pendientes del contribuyente a favor de la administración, quienes al ser los encargados y los responsables de la recaudación de tributos locales brindaron respuestas que determinaron la viabilidad, aplicabilidad y confiabilidad de la transacción tributaria como mecanismo óptimo para solucionar y evitar posibles controversias tributarias a futuro.

Por su parte, el **enfoque cuantitativo** se destinó a recopilar información por parte de los abogados en libre ejercicio del Cantón Mira, con el ánimo de establecer la frecuencia en la que usan la transacción tributaria al patrocinar a contribuyentes de la localidad que mantienen créditos pendientes con el GAD MIRA, adicionalmente ellos proporcionaron información sobre la viabilidad de la transacción tributaria dentro del ámbito cantonal y el conocimiento que tienen sobre aquella posibilidad de solucionar los conflictos tributarios.

Finalmente, con el objeto de establecer la concordancia y armonía de la transacción tributaria con el ordenamiento jurídico nacional se planteó el **enfoque documental** con el que se realizó un ejercicio de definición de cada uno de los MASC que existen en el Ecuador, su funcionamiento particular y su diferenciación de la transacción tributaria, aquello se logró mediante el análisis del compilado bibliográfico normativo que se refiere a la materia y de un compilado bibliográfico doctrinario existente en el Ecuador y que puntualiza dogmáticamente aquellas diferencias procedimentales. De

igual manera, se complementó y se contrastó dicha información documental con la investigación que se realizó a nivel de los organismos de mediación a quienes se consultó.

### **3.4. Procedimientos**

El análisis de los problemas estructurales de la transacción tributaria se realizó a partir de la revisión documental tanto normativa como dogmática de los MASC, adicionalmente se realizó una entrevista a la directora nacional de mediación del país, quien en su vasta experiencia profesional supo entregar valiosa información sobre las transacciones tributarias que se han realizado desde la expedición de la LODESOF y las ventajas o desventajas de la inserción de esta institución en el ordenamiento jurídico nacional.

En cuanto al ejercicio de analizar las obligaciones tributarias y su viabilidad o no dentro del ámbito cantonal, este trabajo se realizó mediante en la información recopilada de la entrevista al director de la Unidad Financiera del GAD del Cantón Mira, quien a través de su conocimiento identificó las obligaciones tributarias que mantiene la población de contribuyentes con la administración cantonal.

De igual manera, con base en la información del director de la Unidad Financiera, de la máxima autoridad del GAD MIRA (alcalde) y del departamento jurídico del GAD Mira se estableció una distinción entre las prerrogativas que tienen cada una de las autoridades locales con respecto a la aplicación de la transacción tributaria o el empleo de los MASC para la resolución de conflictos tributarios.

Finalmente, con el objeto de plasmar la viabilidad o no de la transacción tributaria en el Cantón Mira hasta el momento, se realizó encuestas estructuradas dirigidas a 10 abogados en libre ejercicio, quienes realizan el patrocinio de los contribuyentes frente a la administración tributaria seccional (GAD MIRA), además de comprender la incidencia que la LODESOF ha tenido en la sociedad local y los beneficios o perjuicios que involucra la aplicación de los MASC en materia tributaria seccional, obteniendo resultados que llevaron al investigador a establecer conclusiones y recomendaciones en torno al tema de investigación analizado.

### **3.5. Consideraciones bioéticas**

La presente investigación mantiene una naturaleza meramente investigativo-jurídica que atiende los aspectos legales que giran en torno a la institución jurídica de la transacción tributaria, razón por la cual en esta investigación no se incluyen ningún tipo de consideraciones bioéticas.

## **CAPÍTULO IV – RESULTADOS Y DISCUSIÓN**

En este capítulo se abordarán puntualmente los resultados obtenidos tras haber sido aplicados los instrumentos investigativos en las instituciones enlistadas y a los funcionarios mencionados. Una vez compilada dicha información se procederá a realizar la discusión en cuanto a los datos obtenidos y la confrontación de resultados con el objeto de llegar a conclusiones concretas que den respuesta a las interrogantes planteadas en el anteproyecto investigativo.

### **4.1. Aplicación de mecanismos alternativos de solución de conflictos y la transacción tributaria por parte del Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Mira.**

En este apartado se abordan los resultados obtenidos tras haberse aplicado entrevistas estructuradas a las siguientes autoridades y funcionarios del GAD Mira: alcalde de la municipalidad Ing. Johnny Garrido, procuradora síndica Dra. Karina Zapata, directora del área financiera Ana Lucía Lara, analista de rentas Ing. Julio Jaramillo. Las respuestas otorgadas por estas dignidades fueron analizadas y elaboradas particularmente en base al cargo que ocupan y las funciones que ejercen dentro de la institución.

#### **4.1.1. Entrevista estructurada dirigida al Ing. Johnny Garrido, alcalde del Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Mira.**

Con fecha 27 de enero del 2021, a través de secretaria general se certificó que su autoridad firmó y sancionó la ordenanza que regula el cobro mediante el procedimiento de ejecución coactiva de créditos tributarios y no tributarios que se adeuden al GAD Mira y baja de especies y títulos incobrables, tomando como referencia este antecedente.

#### **1.- ¿Cuál es la intención y finalidad que persigue la promulgación de esta ordenanza?**

**Respuesta:** Para nosotros como municipio dentro de las funciones que tenemos, obviamente, está la formulación y la promulgación de leyes que rigen a nivel del cantón, que son las ordenanzas y una de estas es a la que hace referencia, que fue sancionada el 27 de enero de 2021, con la finalidad de solucionar, de dar una alternativa, que permita implementar mecanismos que viabilicen los mecanismos de pago o de recaudación de impuestos, solucionar adecuadamente carteras que están vencidas y, que a veces por falta de instrumentos o normativas legales en este caso, ordenanzas, que nos permiten sentar

las leyes a nivel de nuestro territorio en base a la realidad, entonces lo que queremos con esta ordenanza es esto justamente, tener un mecanismo que nos permita legalmente mejorar los niveles de recaudación, mejorar los niveles de ingresos en la parte económica que tiene el municipio, pero también solucionar aspectos que vienen acarreándose desde hace varias administraciones, en el cumplimiento de los deberes y obligaciones de la ciudadanía para con la municipalidad, esta falta de una normativa ha hecho que muchos procesos vengan de años arrastrándose, e inclusive hay personas que ya no están con nosotros y que en el sistema acarrear deudas, los sistemas administrativos informáticos, van cambiando, van modificándose y eso hace que surjan una serie de inconsistencias. A veces, inclusivamente con respecto a los datos que se tiene como la municipalidad. Hemos visto que una de las alternativas que podemos establecer es, justamente, una ordenanza que nos ayude en el cobro mediante proceso de ejecución de coactivas de créditos tributarios y no tributarios, además de la baja de especies y títulos incobrables. Entonces hemos visto como un mecanismo de solución, que permita sanear la parte financiera que tenemos y que permita también, brindar a la ciudadanía una alternativa de poder dar cumplimiento a sus obligaciones.

**Análisis:** La máxima autoridad municipal sostiene que, tanto él, como el consejo legislativo, poseen la facultad normativa que se desprende del COOTAD, para emitir y sancionar ordenanzas que viabilicen el cobro de tributos pendientes y futuros; de igual manera, convalida la promulgación de la ordenanza para la ejecución coactiva y menciona la necesidad institucional de contar con instrumentos legales (ordenanzas) que viabilicen el ejercicio recaudatorio, sanear la situación financiera de la municipalidad y brindar soluciones a la ciudadanía para que cumplan con sus obligaciones fiscales. Bajo ese análisis, se evidencia la existencia de conflictos de índole tributaria, puesto que, la institución municipal del cantón Mira, a través de su alcalde, reconoce la existencia de una cartera vencida que contiene montos tributarios y no tributarios que no fueron cubiertos por la ciudadanía en el momento oportuno y que se pretenden recuperar a través de la implementación de la ordenanza de ejecución coactiva. Se demuestra de igual manera que, cada gobierno seccional tiene la obligación, por cuenta propia, de regular a través de ordenanzas el cobro de sus tributos futuros y, también de aquellos que se encuentran pendientes (carteras vencidas). En el caso particular del cantón Mira, se denota la carencia previa de una ordenanza que viabilice el cobro de los valores pendientes, ocasionando que dichos montos se acumulen desde hace ya varios años,

convirtiendo a la ordenanza en una necesidad y no una herramienta de prevención de conflictos tributarios.

**2.- ¿En qué momento está programado dar inicio a la ejecución del procedimiento coactivo para la recuperación de los valores que componen la cartera vencida?**

**Respuesta:** Bueno, desde la promulgación de la ordenanza se establece un plazo para que pueda iniciar la implementación del mecanismo de coactiva, sin embargo, nos hemos encontrado con estas inconsistencias, en la parte informática de la base de datos, que da sustento a los diferentes sistemas que tenemos tributarios, entonces ahí es donde hemos tenido un cuello de botella, pero estamos solventándolos para poder iniciar en este nuevo año que viene e iniciar los procesos de coactiva o los procesos legales que demande la aplicación de este instrumento, porque ya la ordenanza como tal esta promulgada, pero el siguiente paso es, como dice la ley, iniciar ya la aplicación. Solventando este cuello de botella iniciaríamos entiendo que ya el próximo año, en enero o en febrero estaríamos iniciando con el proceso de coactivas.

**Análisis:** El señor alcalde afirma que se ha incumplido con la fecha de inicio del procedimiento establecido en la “ordenanza que regula el cobro mediante el procedimiento de ejecución coactiva de créditos tributarios y no tributarios que se adeuden al GAD Mira y baja de especies y títulos incobrables”, pero recalca que este incumplimiento se sustenta principalmente en las inconsistencias existentes en la base de datos institucional, en donde figuran valores pendientes tributarios y no tributarios que requieren depurarse, expone que este inconveniente es la principal causa del retraso en la aplicación de la ordenanza y que se prevé poner en marcha la misma a partir de los primeros dos meses del siguiente año.

**3.- ¿Se ha puesto en marcha el uso de algún mecanismo alternativo de solución de conflictos para intentar realizar la recuperación y cobro de los valores que corresponden a la cartera vencida?**

**Respuesta:** Si, justamente desde el área financiera se implementan diferentes estrategias, una de ellas es hacer un mecanismo de notificación para que los contribuyentes que están en mora, sobre todo, puedan acercarse a la institución, y en el mejor de los casos poder realizar acuerdos de pago, convenios de pago, que yo los llamaría como un mecanismo de transacción tributaria, que nos permita tener consensos,

dar las facilidades como institución entendiendo la realidad socio económica, pero también que la población que tiene deudas en favor de la institución, pueda tener un proceso de acuerdos de pago que le permita en un mediano y corto plazo, poder realizarlo y quedar al día con la institución. Son mecanismos, no son cien por ciento efectivos, porque hay muchas personas que, cuando su deuda se incrementa, se les hace difícil pagar, hay deudas que están por muchos años, hemos implementado ese mecanismo de transacción y ese mecanismo de llegar un poco a la gente. Además, en la ley está contemplado que, cada inicio de año, se establece que las personas que tienen propiedades acá en nuestro territorio y que puedan acercarse a pagar los primeros meses tienen un descuento, pero a raíz de ese descuento también, a veces vienen las personas y se dan cuenta que están con una deuda que están acarreando, entonces en ese momento también, nosotros lo que podemos ayudarles es, una alternativa de firmar un convenio de pago, para no tener que llegar al extremo de cobrarlo vía coactiva. En el tema de coactivas no se ha realizado en otros años, en otros periodos administrativos, al menos en el anterior no conocemos que haya realizado o se haya efectivizado, por eso creamos esta ordenanza para que nos permita tener el instrumento y la base legal para realizar este mecanismo de cobro.

**Análisis:** Esta respuesta demuestra que se ha realizado intentos por parte de la institución municipal para llegar a acuerdos amistosos entre la administración tributaria seccional (GAD Mira) y los contribuyentes, realizando notificaciones para que las personas se enteren de sus adeudos y llegando a realizar acuerdos de pago en los que la ciudadanía se compromete a cumplir con sus obligaciones de manera paulatina, pero que no todos son cumplidos cabalmente, algo que sin duda los convierte en obsoletos e inviables de ejecutar, sin la existencia una normativa que establezca sanciones ante su incumplimiento o su exigencia a través de ejecución coactiva.

**4.-** Con fecha 29 de noviembre del año 2021, el gobierno central a través de un decreto ley promovió la Ley Orgánica de Desarrollo económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID 19, en donde ha introducido la posibilidad de que los conflictos de orden tributario sean materia de transacción por medio del mecanismo alternativo conocido como mediación, tomando como antecedente este particular y considerando que la reforma al código tributario faculta a las administraciones públicas a transigir, **¿Consideraría a nivel institucional la opción de realizar condonaciones sobre los**

**intereses o la suspensión de medidas cautelares que recaen sobre bienes de los contribuyentes, con la intención de que se realice el pago del capital que involucra la obligación tributaria pendiente?**

**Respuesta:** Bueno, hablamos de un análisis más profundo, como había dicho, hay que entender la parte socioeconómica de las familias y en esta ley se establece en función de lo vivido por la emergencia sanitaria a nivel mundial que golpeó a las familias, entonces pienso que si podemos llegar a un conceso entendiendo todas estas situaciones y de todas maneras que la institución municipal también pueda recuperar en algo los valores que se están adeudando. Si es que hay que establecer un acuerdo, un compromiso, si es que se puede condonar sobre los intereses o el interés sobre el interés. Para nosotros como institución lo importante que la ciudadanía pueda retribuir y recuperar la institución en algo estos recursos, que a veces son incobrables. En la medida que se pueda y si es que hay, bajo este paraguas, la posibilidad de hacer una condonación, obviamente estamos para ayudar a las familias, pero también la intención no es quitarle la responsabilidad respecto a la institucionalidad.

**Análisis:** En primer lugar, el alcalde reconoce que hablar sobre condonación, remisión de intereses o sobre el levantamiento de medidas cautelares corresponde a un análisis más exhaustivo, puesto que cada caso que involucre obligaciones tributarias pendientes, amerita ser revisado y analizado particularmente, no solamente por él, sino también por los funcionarios que atienden el área financiera de la institución. Reconoce también que existe una inestabilidad económica en cada uno de los hogares de los contribuyentes locales debido a las consecuencias provocadas por la pandemia Covid 19, pero deja la puerta abierta a la posibilidad de realizar ciertas concesiones con el objeto de recaudar aquellos valores constantes en la cartera vencida que mantiene la institución y los administrados. Conviene entonces mencionar la posibilidad de que se puedan establecer mecanismos alternativos de solución de conflictos a nivel seccional, siempre y cuando dichos mecanismos sirvan para realizar una recaudación más ágil y brinden alternativas a los contribuyentes que se encuentren adeudando valores por conceptos tributarios.

**5.- ¿Habrá predisposición por parte del GAD Municipal del cantón Mira para entablar negociaciones con los contribuyentes locales en aras de acercar posturas con respecto a los créditos tributarios que los administrados tienen pendientes en favor de la entidad municipal?**

**Respuesta:** Si completamente, creo que la participación y el diálogo permite alcanzar consensos importantes, a veces no irse al extremo de llegar a ejecutar el proceso legal, pero sí, en aras de la buena voluntad y predisposición de las partes, se puede llegar a concesos, veo que el proceso de mediación es un proceso en el que se puede iniciar antes de caer en un tema de otra índole legal y más compleja para las partes. Creo que el mecanismo mencionado puede ser una alternativa y como municipio estamos abiertos en ese sentido.

**Análisis:** Se evidencia plenamente que el máximo representante de la administración seccional tiene la predisposición de alcanzar acuerdos con los contribuyentes, en los que se analicen la capacidad contributiva actual de cada uno de ellos, la posibilidad de entablar facilidades de pago o cualquier otro consenso a través del mecanismo de mediación. En resumen, se consolida de manera indirecta la necesidad de contar con un mecanismo amistoso que permita a las partes no incurrir en gastos procesales, sean estos administrativos o judiciales, además de acelerar el cobro de los tributos pendientes y evadir el establecimiento de un proceso coactivo por parte de la administración.

**6.- Como máxima autoridad del ente administrativo del cantón, ¿Cree necesaria la introducción de la transacción tributaria en el ordenamiento jurídico local como una herramienta que viabilice el cobro de las obligaciones pendientes por parte de los contribuyentes?**

**Respuesta:** Completamente, porque como usted lo manifiesta, una transacción tributaria que este contemplada en una ordenanza, en una norma que es ley para nuestro territorio, pues es justamente el paraguas legal que necesitamos, a veces como digo, hay los mecanismos y herramientas que en otras instituciones, en otros municipios o en otros niveles de gobierno se pueden visualizar o de los que se pueden aprender, pero si es necesario tener un marco legal que habilite a esta herramienta o a esta transacción tributaria como algo legal y algo útil que tiene, justamente, ese sustento para las

autoridades y los funcionarios , para que tengamos una cobertura legal y no caigamos en la ilegalidad. Obviamente, pues este tipo de transacciones bienvenidas y deben formar parte de nuestras herramientas.

**Análisis:** Sin lugar a dudas, esta respuesta deja sentada la voluntariedad que posee la institución municipal del cantón Mira, de poseer un mecanismo alternativo al procedimiento de ejecución coactiva con el ánimo de recuperar los valores pendientes que se forman parte de la cartera vencida y también de los conflictos tributarios que llegasen a formar parte del quehacer diario del municipio con relación a la tributación. Obviamente, se resalta la importancia de que este mecanismo se viabilice a través de una ordenanza local, en donde se postulen todos los parámetros legales que rijan la transacción. Adicionalmente, esta respuesta nos conduce a pensar que las reformas introducidas por la LODESOF no fueron predestinadas para solucionar conflictos a nivel seccional, sino más bien conflictos tributarios relacionados con la administración tributaria central (SRI), razón por la cual, las municipalidades no se encuentran efectivizándola.

**7.-** La ley prevé que la transacción tributaria se viabilice a través de los centros de Mediación legalmente autorizados que existen en el país, aquello con la intención de que el tercero que participe sea un agente externo a la institución y ajeno a los intereses del contribuyente (imparcial), **¿Cree usted conveniente que sea el Centro de Mediación del cantón Mira, la institución idónea para que se pueda entablar negociaciones entre la institución tributaria seccional (GAD MIRA) y los contribuyentes que deseen acceder a este mecanismo para solucionar sus conflictos tributarios? ¿Podría efectuarse una transacción de forma directa entre la administración y los contribuyentes?**

**Respuesta:** Pienso que como alternativa si, no debe haber solamente aquella, sino que debe haber muchas otras. Me refiero a que, si no es posible alcanzar un acuerdo en mediación, que sería lo lógico, pues hay otras alternativas. Es una herramienta más, no sé si sea la idónea o no, no podría decirle aquello, pero si considero que el diálogo, el consenso, el acuerdo debe ser la primera instancia, no la única sino la primera.

Sí, considero que es viable, la idea es que, mientras menos gasto le genere a la institución (un proceso o un trámite) y mientras menos gasto le genere a la familia, que

está con una deuda, o al propietario, en vez de derrochar esfuerzos, recursos humanos y económicos en estos procesos, aquellos se enfoquen en solventar y más bien retribuir lo que se está debiendo. Entonces deberíamos enfocarlo en ese sentido, adoptando un mecanismo directo antes de llegar a mediación, obviamente sería lo más efectivo.

**Análisis:** Examinando la contestación otorgada por el burgomaestre, es posible inferir que vería con buenos ojos que la transacción tributaria se de a través de la mediación, sin embargo, él cree que no debería ser aquella la única opción, por cuanto la posibilidad de que exista un procedimiento directo entre las partes, posibilitaría que los contribuyentes y la institución no malgasten recursos en procedimientos coactivos o contencioso tributarios, y más bien, los contribuyentes destinen esos fondos para cubrir sus obligaciones tributarias pendientes.

8) En el supuesto caso de que se viabilizará a través de una ordenanza la aplicación de la transacción tributaria por parte de la institución municipal, entendiendo que la autoridad facultada para realizar este tipo de procedimientos es usted o un delegado, **¿A que autoridad designaría para que pudiera transigir en mediaciones que involucren créditos tributarios en favor de la municipalidad?**

**Respuesta:** En este tema, pienso que serían dos instancias, dos autoridades, dos áreas, la principal la jurídica, que también como mi persona viene a ser la representante legal de la institución, apoyada y asesorada por la dirección financiera que es justamente donde recae el tema de impuestos, contribuciones y demás. Entonces serían las dos áreas las delegadas qué pensaría que pueden actuar en representación de la institución municipal.

**Análisis:** En efecto, tal y como se desprende de la respuesta otorgada por el señor alcalde, es posible que él delegue la facultad de transigir en el funcionario que crea conveniente, analizando cada caso particular en el que la administración deba concurrir a realizar un ejercicio de mediación tributaria frente al contribuyente. De igual manera se evidencia la intención de que sean, el área financiera y el área jurídica, quienes se encarguen de este tipo de procedimientos en razón de su especialidad y su experticia sobre el tema tributario.

9) En caso de que se viabilizara la transacción tributaria directa entre la institución municipal y los contribuyentes. **¿Cuál sería la manera de respaldar jurídicamente aquella transacción directa?**

**Respuesta:** Pienso que, para tener un respaldo, no sabría si es viable pero, con la defensoría pública, nos hemos propuesto implementar una oficina a través de un convenio interinstitucional, que sea una oficina de orden legal y jurídica, para que atienda caso de personas que no tienen recursos económicos, que pueda atender casos como estos, casos de legalización de tierras, problemas que demandan de la parte jurídica independiente, pero que por recursos no se pueden, entonces, esa podría ser una figura alternativa, en la cual, una persona, un abogado, un profesional del derecho, particular que depende del municipio y de la defensoría pública y que atienda estos casos. Entonces de manera particular, podría ayudarles y presentarse a nivel de mecanismo de solución con la municipalidad, pensaría aquella como una alternativa. La otra es el sustento legal que nos puede dar la mediación, que sería bienvenida, teniendo como municipio un respaldo, una cobertura, un paraguas, para que el día de mañana, por el afán de tener solución, no ser nosotros quienes caigamos en la ilegalidad, algo que es fundamental.

**Análisis:** En este apartado es menester analizar cuan beneficioso sería que la transacción se viabilice con la implementación de una oficina jurídica instaurada en el cantón bajo un convenio interinstitucional entre la municipalidad y la defensoría pública, puesto que sería difícil que se dé un ejercicio de neutralidad si esta oficina no es independiente, la única forma en la que podría llevarse a cabo un transacción, es si se pactan parámetros previos que regulen la actividad del personero y que le otorguen la capacidad de transigir o en su defecto, la capacidad de realizar concesiones de manera regulada en una ordenanza que fije dichos consensos. Ahora bien, la diferencia trascendental recaería en la validez o el respaldo jurídico que dicha oficina pueda otorgarle al convenio, pues como es sabido, la mediación tiene por objetivo final la consolidación de un acta transaccional ejecutable ante el juez de la materia que verse dicho título de ejecución, mientras que la tramitación en una oficina jurídica independiente daría lugar a un acta transaccional susceptible de ser tramitada por vía ejecutiva, más no por la de ejecución, conllevando al dilema de que, siendo la materia tributaria, por razones obvias no podría ser abordado como mediante un proceso judicial

ejecutivo, puesto que las controversias surgidas entre administración y contribuyentes deben descargarse a través de los tribunales contencioso tributarios.

#### **4.1.2. Entrevista aplicada al departamento de procuración síndica del GAD Mira.**

Con fecha 27 de enero del 2021, se promulgó “La ordenanza que regula el cobro mediante el procedimiento de ejecución coactiva de créditos tributarios y no tributarios que se adeuden al GAD Mira y baja de especies y títulos incobrables, tomando como referencia este antecedente,

**1.- ¿Cuál es la intención y finalidad que persigue la promulgación de esta ordenanza?**

**Respuesta:** Efectivamente nosotros hace menos de un año implementamos el tema de la ordenanza específicamente porque tenemos mucha cartera vencida, en realidad el GAD tiene un presupuesto mínimo y la idea de recuperar los valores adeudados por la ciudadanía es para cumplir con las actividades a desarrollarse aquí en el cantón Mira.

**Análisis:** En esta respuesta se precisa el momento en que se toma la decisión de aprobar la ordenanza y se resalta que el objetivo perseguido es contar con un instrumento local que permita la recuperación de valores correspondientes a cartera vencida. En base a su experiencia profesional, menciona que el gobierno municipal de la localidad posee una cantidad inferior a otros gobiernos autónomos descentralizados y se cree imprescindible el hecho contar con una ordenanza coactiva para recuperar el dinero adeudado por la ciudadanía con el objeto de viabilizar actividades gubernamentales para el desarrollo y fortalecimiento de la misma, en otras palabras, para cumplir con los fines públicos propuestos por la administración.

**2.- Los valores pendientes que se adeudan a la administración municipal por concepto de obligaciones tributarias y que forman parte de la cartera vencida, implican un monto relativamente grande ¿Qué tan viable ve la recuperación de dichos valores a través del procedimiento de ejecución coactiva que ejecutará el GAD Mira?**

**Respuesta:** Creo que es positiva la actividad (ordenanza) y necesaria, porque en realidad ha pasado mucho tiempo desde la creación de este cantón y hay muchas deudas de por medio, entonces la única manera en la que podemos recuperarlas es a través de procedimientos administrativos o al menos la eliminación de cierta cartera incobrable,

con un procedimiento adecuado, que es el que nos permite la ordenanza, al tener ese vacío teníamos una cartera inmensa con dinero que no iba a ser fácil recuperar.

**Análisis:** en consonancia con la anterior respuesta, se refuerza la noción de la existencia previa de una ordenanza para viabilizar el cobro de los valores pendientes, en otras palabras, se volvió inevitable hacer uso de la coerción para recuperar la cartera vencida, puesto que, voluntariamente los contribuyentes no han realizado sus obligaciones, algo que sin duda amerita un estudio individualizado que deje entrever las causas que los motivaron a no hacerlo.

**3.-** El art. 13 de la ordenanza analizada menciona que la administración notificará al deudor con el requerimiento de pago voluntario, concediéndole el término de 10 días para que cancele su obligación de manera voluntaria, presente una reclamación administrativa o proponga una demanda de excepciones; en ese caso, **¿Considera Usted que, ante la negativa del contribuyente de realizar una de estas actividades y la inexistencia normativa de solucionarlo con un mecanismo alternativo, lo óptimo para recaudar dichos valores sea el procedimiento de ejecución coactiva?**

**Respuesta:** Aquel es el mecanismo legal que garantiza el debido proceso a cada ciudadano, si no tendríamos ese debido proceso sería esa actividad arbitraria al directamente ejecutar o cobrar ese valor, pero tampoco podemos perjudicar a la institución del Estado, que se alimenta con dichos rubros para poder servir a la misma ciudadanía, era necesario buscar un mecanismo. Considero que el alternativo puede ser una de las opciones, sin embargo, preventivamente para llegar al alternativo podríamos utilizar el ordinario que estamos utilizando.

**Análisis:** Si bien es cierto que, no puede ejecutarse ningún tipo de actividad a nivel administrativo sin que la ley prevea su viabilidad, no es menos cierto que, cada una de las administraciones con prerrogativas legislativas puede adelantar la creación de ordenanzas para cumplir con sus fines programados. Este es el caso del GAD Mira, institución que irremediamente impulsó la creación de la ordenanza coactiva y que ha previsto de manera correcta el accionar de la institución frente a la posibilidad de que sus administrados no cumplan con sus obligaciones tributarias. Aquella decisión muestra la responsabilidad de la administración de turno en aras de alcanzar un equilibrio fiscal

institucional, que evite que surjan problemas de inestabilidad local a futuro por no contar con los recursos legales que deben ser recuperados o recaudados de manera integral.

4) La LODESOF reformó la naturaleza jurídica propia de las obligaciones tributarias, que previamente se analizaban como valores indisponibles y las transformó en obligaciones susceptibles de ser objeto de transacción, tal y como lo estipula la sección 6ª del código tributario a partir del art. 56; además se incluyó en el listado de facultades y atribuciones de la administración tributaria, la facultad de transigir, en base a estas premisas **¿Considera usted que, es viable que se dé un ejercicio de transacción entre la administración municipal y sus contribuyentes para resolver conflictos o diferencias tributarias a través de un centro de mediación autorizado?**

**Respuesta:** Si, definitivamente yo soy una persona que creo en la mediación, de hecho, tengo una certificación en mediación, creo que el mejor mecanismo para ser rápido y seguro con el mismo ciudadano es este, sin embargo, pienso que en el tema tributario es necesario mayor fortalecimiento (académico) para poder implementar este sistema como una alternativa que debe cumplir con la celeridad.

**Análisis:** Definitivamente, aquí la procuradora síndica de la municipalidad establece como óptima la utilización de la mediación para llegar a acuerdos entre la administración y los contribuyentes. Aquello es obvio, ya que de su experiencia académica y profesional deduce que, la mejor forma en la que puede darse un ejercicio de imparcialidad y neutralidad es a través de un tercero ajeno a los intereses de cualquiera de las partes que mantienen una controversia. Empero pone de manifiesto que la materia tributaria no es sencilla de manejar por lo que refiere que debe haber un esfuerzo por parte del Estado en relación con la función judicial para que los centros de mediación cuenten con un fortalecimiento académico con respecto a esta temática, porque de nada valdría acudir a un centro de mediación en el que el tercero no tenga noción de la materia sobre la que se pretende transigir.

5) El capítulo segundo del título III del primer libro del código tributario menciona como atribuciones y deberes de la administración tributaria los siguientes: determinadora, resolutoria, sancionadora, recaudadora y, ahora también, la facultad de transigir, tomado en cuenta este antecedente, **¿Analiza viable la opción de introducir un mecanismo alternativo como la transacción tributaria para resolver y facilitar la recaudación**

**de los valores correspondientes a la cartera vencida que refiere la ordenanza expedida en enero del 2021 por el GAD del cantón Mira?**

**Respuesta:** Si, considero que el tema de la transacción y mediación son mecanismos aplicables para ciertas localidades. Mira es un cantón y una ciudad en crecimiento, pero aquello implica que existen zonas vulnerables o de desconocimiento, por lo que mucha gente prefiere un procedimiento rápido de mediación a un proceso largo de un juicio confuso y agobiante. Por lo tanto, si la ley permite realizarlo, lo haremos y ayudamos a la ciudadanía y la institución. Sin embargo, insisto que los procesos de formación son necesarios.

**Análisis:** Por cuanto en la actualidad no existe una ley que impida o limite la aplicación de la transacción tributaria a nivel seccional, la predisposición de la funcionaria jurídica de la institución es asertiva con respecto a la implementación del mecanismo de transacción para facilitar la resolución de conflictos tributarios. Visto de ese modo, la transacción tributaria para ser aplicada amerita un tratamiento personalizado para que los intervinientes (en especial el tercero neutral) tenga un amplio conocimiento y dominio sobre el ámbito tributario tanto de modo general como a nivel seccional.

**6) ¿La municipalidad ha realizado convenios o acuerdos de pago con el ánimo de brindar alternativas de solución de conflictos a los contribuyentes que se encuentran con pagos pendientes?**

**Respuesta:** Por supuesto, nosotros hemos tratado de recaudar los impuestos prediales, tasas y contribuciones (a través de acuerdos). Al ser Mira una ciudad en crecimiento, era necesario ayudar a la ciudadanía. Nosotros no teníamos el mecanismo de cobro que permita que la gente cumpla sus obligaciones. Hay que rescatar la voluntad de la gente de Mira, que es positiva con relación a no entrar en problemas (trámites) sino de solucionar y reconocer su deuda. Entonces aquello nos obliga a la institución buscar los mejores mecanismos y brindarles a ellos soluciones oportunas y rápidas. Hemos llegado a convenios interesantes en los que han valorado pagar. Acuerdos en los que ponen fechas para los pagos y los terminan cumpliendo.

**Análisis:** Es indudable la buena intención de la administración en realizar acuerdos de pago con los contribuyentes en aras de alcanzar vías alternativas para poder realizar una suficiente recaudación. Dichos acuerdos son documentos en los que las

personas establecen únicamente facilidades de pago, siendo el compromiso de aquellos el de pagar, pero la administración plasma su voluntad aceptando dichos pagos parciales en lapsos de tiempo preestablecidos por el mismo deudor. Ahora bien, dichos acuerdos son viables mientras no se inicie la ejecución del procedimiento coactivo, en el que habiéndose establecido por parte de administración medidas cautelares para garantizar el pago, se pretenda a través de una transacción solicitar el levantamiento de las mismas con el fin de comprometer al deudor a pagar en su totalidad lo adeudado o adelantar cierto monto que garantice el cumplimiento, u ofertando una medida cautelar sobre un bien del que el contribuyente pueda disponer para garantizar el cumplimiento de su deber formal como ciudadano.

**7) Los acuerdos de pago a los que se ha llegado con los contribuyentes ¿Han sido cumplidos en su totalidad y cuáles son las consecuencias en el caso de que los contribuyentes no las cumplan?**

**Respuesta:** Tengo conocimiento de que se han cumplido en su mayoría, obviamente, lo manifiesto porque la directora financiera no me ha remitido convenios incumplidos, caso contrario el mecanismo de ordenanza de coactivas nos permitirá hacer cumplir, no cumpliste el acuerdo, rompes tu palabra, deberá aplicarse el trámite administrativo, en el que se tomará en cuenta el pago que se realizó, beneficiando a la institución el reconocimiento que hace el contribuyente de su deuda y se continuará con el procedimiento coactivo.

**Análisis:** La magistrada es clara en esta respuesta, ante el incumplimiento del contenido del acuerdo, será el procedimiento administrativo ordinario, el que permita recaudar los valores adeudados, tomando como referencia el reconocimiento de la deuda que los contribuyentes realizan en sus acuerdos de pago. No obstante, menciona que desconoce si existen acuerdos que hayan sido incumplidos por parte de los contribuyentes algo que se analiza como positivo, por cuanto se denota que los contribuyentes tienen la intención de alcanzar convenios a la vez cumplirlos en su totalidad.

#### **4.1.3. Entrevistas aplicadas al departamento del área financiera del GAD Mira.**

En vista de la estructura orgánica de la institución municipal del cantón Mira, además de los cargos y la especialidad en cuanto a la información que manejan, se destinó estas entrevistas a dos funcionarios: Ing. Ana Lucía Lara – directora del área financiera (respuesta 1); Ing. Julio Jaramillo – analista de rentas (respuesta 2).

**1.- ¿Cuál es su nombre y cuál es el cargo que usted desempeña en el GAD Mira?**

**Respuesta 1:** Ana Lucía Lara, soy la directora financiera.

**Respuesta 2:** Muy buenos días mi nombre es Julio Isaac Jaramillo caranqui, soy analista de rentas del GAD municipal Mira, en primer lugar, darle la bienvenida a la institución y felicitarle por su investigación.

**2.- El departamento financiero se encarga principalmente de la recaudación tributaria, con esta premisa, en base a su conocimiento y experiencia mencione, ¿Cuáles son los tributos más comunes que se recaudan a nivel local por parte de la institución municipal del cantón Mira?**

**Respuesta 1:** El impuesto predial urbano y rural, agua y patentes.

**Respuesta 2:** Dentro de los principales tributos que se recauda dentro de la institución tenemos lo que son: el impuesto predial urbano y rural, el impuesto a la patentes urbanas y rurales y agua potable dentro de los más principales, a más de eso tenemos la recaudación de alcabalas, utilidad urbana, conexión reconexión de agua potable, alcantarillado, varios conceptos, ocupación de vía pública, entre otros.

**Análisis:** del listado de tributos que mencionan los dos personeros encargados del área financiera del GAD Mira podemos evidenciar que son los mismos tributos que se cobran en cualquier otra municipalidad, entre ellos: el impuesto predial (urbano y rural), el impuesto de alcabala, el impuesto a los espectáculos públicos, el impuesto a la patente, la tasa por el servicio de agua potable. En principio, del listado mencionado no cabría ningún análisis por no ser los tributos diferentes a los que se cobran en otras municipalidades, pero ha de decirse que, al tener los gobiernos autónomos descentralizados la capacidad normativa de crear, modificar o eliminar el cobro de

tributos, el municipio de la localidad no ha creído conveniente la creación adicional de un impuesto que suponga un cambio trascendental en el presupuesto propio de la institución, razón por la cual la primera conclusión sobre los tributos locales es que responden a la norma general, es decir, al COOTAD y que deben ser cumplidos por los contribuyentes por orden constitucional.

Por último, cabe observar que la facultad de crear tributos mediante instrumentos normativos locales —es decir, mediante instrumentos jurídicos de rango reglamentario— comporta una excepción al principio de legalidad tributaria, según el cual los tributos únicamente pueden establecerse mediante un instrumento jurídico normativo de rango legal. No obstante, el artículo 301 de la Constitución, al delinear dicho principio fundamental de la tributación, aclara que “las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”. Esto determina, por ende, que la potestad tributaria de los gobiernos autónomos descentralizados, en cuanto se ejerce mediante un instrumento de rango reglamentario, se subordina a la legalidad, y que no es absoluta ni arbitraria, sino que encuentra sus límites en los parámetros fundamentales que el legislador determina y especifica. (Benalcázar, 2013, pág. 39)

En base al criterio mencionado, se debe mencionar que la facultad municipal posee un rango reglamentario, por lo que no es posible que pueda a través de aquella pueda crear de manera absoluta tributos en beneficio de sus arcas, sino que deberán sujetarse a aquellos instrumentos que tengan carácter de nivel de ley, para luego en base a las obras realizadas o a los servicios que como municipalidad presta a sus administrados, establezca tributos que, justificadamente sufraguen los costos que a la institución le implica mantenerlos.

**3) Del listado de tributos mencionados con anterioridad, ¿Cuál de ellos representa el aporte más relevante para la institución y por qué?**

**Respuesta 1:** El impuesto predial y el agua, es lo que más se recauda en la institución. Porque tenemos mayor cantidad de contribuyentes para esto y, bueno, la comunidad es más ágil al cancelar estos valores, la recaudación más importante es entorno a los impuestos prediales y el agua potable.

**Respuesta 2:** Sería el impuesto predial urbano y rural, ya que al implicar este tributo a toda la ciudadanía que tiene predios dentro del cantón Mira, cada uno de ellos genera el impuesto, tasas y contribuciones, que esto es muy relevante para el presupuesto de la institución.

**Análisis:** las respuestas de los dos funcionarios son coincidentes, aquello se debe a que ejercen la actividad recaudatoria de primera mano, algo que los convierte en especialistas en torno a este tema. Tanto los impuestos de índole predial como los valores que resultan de la tasa del servicio de agua potable simbolizan montos relevantes para la administración, ya sea porque son de orden general y las personas son conscientes de cubrir esta obligación con respecto a sus bienes y el servicio público que la municipalidad les brinda, o ya sea por la necesidad que tienen de mantener sus propiedades saneadas de impuestos para realizar movimientos registrales tales como: compraventa de bienes inmuebles, arriendo de bienes inmuebles, aclaraciones de escrituras, demarcación de linderos, entre otros. En fin, a pesar de ser tributos que a la administración local le representan un gran ingreso, a nivel nacional los impuestos prediales no son recaudados en su totalidad, es más, existen inconvenientes respecto de su regulación y gestión.

En la región Latinoamericana, la recaudación por impuesto predial es inferior al 1% del producto bruto interno; siendo México, Guatemala y Ecuador los países de menor recaudación y los restantes con comportamiento no lineal; naciones como Costa Rica y otros de la región, han realizado inversiones considerables en el trabajo de revaluación de los inmuebles a través de la modernización del catastro nacional que vienen utilizando las municipalidades. (Suárez, Palomino, & Aguilar, 2020, pág. 637)

Ahora bien, al ser tan importantes para la administración es necesario viabilizar su cobro, ya sea mediante un procedimiento ordinario (ejecución coactiva) o mediante un mecanismo alternativo.

**4.- Como funcionaria(o) del área financiera del GAD Mira, ¿Cuáles son las dificultades más comunes al momento de realizar la recaudación tributaria local?**

**Respuesta 1:** La demora en que vengamos a cancelar el impuesto, porque si tenemos en su mayoría que están atrasados en el pago de impuestos, algunas personas vienen atrasadas varios años, solo cuando tienen alguna necesidad urgente se acercan a cancelar,

de ahí hay personas que son puntuales que vienen cada año y, en enero febrero, cancelan sus obligaciones por los descuentos que se tienen.

**Respuesta 2:** Yo considero que, existen algunas adversidades ya que, una de ellas vendría a ser la situación económica que pasa, no solo el cantón Mira, sino hablemos a nivel nacional, estamos pasando de una pandemia prácticamente y la parte económica es la más difícil ya que la ciudadanía existe tiempos en los que tienen sus recursos, pero también nos ha golpeado la pandemia, lo cual ha limitado que la ciudadanía cumpla con sus obligaciones tributarias.

**Análisis:** Ambas respuestas conducen a un mismo resultado, las familias de la localidad no concurren a cumplir de manera voluntaria con el pago de sus obligaciones, ya sea a causa de los estragos económicos que ocasionó la pandemia o la falta de compromiso que tienen respecto de sus deberes como ciudadanos. Aquí cabe mencionar la decadencia que ha sufrido la cultura tributaria a nivel nacional, puesto que por lo general el contribuyente no se siente la necesidad de pagar sus adeudos tributarios, sino más bien ha buscado la manera legal de evitar cumplir cabalmente con sus obligaciones. Las consecuencias directas que esta conducta conlleva es que la administración municipal vea mermada su capacidad económica y tenga que replantearse los fines públicos en los que tenía pensado invertir. En la medida en que la cobranza tributaria no cumpla con el principio de suficiencia recaudatoria, la estabilidad y la institucionalidad municipal se verán afectadas, puesto que, sin la voluntad de los contribuyentes por pagar sus deudas, deberá ser la misma administración quien, a riesgo de tener que incurrir en gastos administrativos en aras de recaudar los valores pendientes.

**5) Con respecto a los valores que no se han podido recaudar por parte del GAD Mira y que forman parte de la cartera vencida en favor de la institución, ¿Cuál es el proyecto que tiene la municipalidad para recuperar esos valores y en qué momento éste se pondrá en marcha?**

**Respuesta 1:** En la actualidad tenemos aprobada una ordenanza para el proceso coactivo, estamos en proceso de implantar. Ojalá que ya en los próximos meses podamos ejecutar, ya se harán procesos coactivos, se van a hacer las notificaciones a las personas. Si ya no vienen a cancelar, entraría en un proceso más riguroso para que cancelen.

**Respuesta 2:** Contestando su pregunta, ha existido anteriormente una metodología de notificar a los usuarios para que de forma voluntaria se acerquen a la institución a cancelar, pero al no tener tanta acogida o no recuperar dichos valores, se ha procedido a crear una ordenanza de coactiva, la cual recién se está implementando en la institución, estamos dentro del proceso de la depuración de la cartera vencida, revisando todos los parámetros que la misma ordenanza establece como es: nombre, número de cedula, dirección, entonces mientras no se haga esta depuración no se puede comenzar con este proceso.

**Análisis:** De igual manera, es esta pregunta los dos funcionarios coinciden en que la principal herramienta para el cobro de los valores tributarios adeudados por los administrados es la ordenanza de ejecución coactiva, la misma que se implementó por la municipalidad en vista del incumplimiento de los deberes tributarios de la ciudadanía, algo que se analizó como necesario e imprescindible. La municipalidad manifiesta encontrarse en la fase de depuración de la información constante en la base de datos de la localidad, lo que ha impedido la implementación de los procedimientos coactivos, teniendo planificado su inicio para los primeros meses del año 2023.

**6.- En base a la ordenanza mencionada, ¿Cuál es el procedimiento a seguir para recuperar los valores de la cartera vencida y cómo opera?**

**Respuesta 1:** Según la ordenanza, primero es la depuración, tenemos ya depurado quienes son los que están adeudando de varios años atrás, de ahí la notificación para que se acerquen a cancelar voluntariamente, serían tres notificaciones, si ya no se acercan sería aplicable el proceso coactivo.

**Respuesta 2:** Como le decía hace un momento, el primer paso es la depuración de la cartera vencida, posteriormente esto se establece que se debe notificar tres veces al contribuyente para que él se acerque a cancelar o a hacer un convenio de pago, o a realizar una impugnación sobre la mencionada notificación y posteriormente a esto se comienza ya el proceso coactivo.

**Análisis:** Tal y como se desprende de las respuestas otorgadas, el procedimiento a seguir es el de ejecución coactiva, en el que ha de tomarse en consideración que no se encuentra actualmente ejecutándose, pero aquello se debe a la demora incurrida debido a la depuración sistemática de información respecto de la cartera vencida. Tras depurarse

aquella información, el primer paso a seguir es la realización de la notificación del título de cobro, con el que se pretende que el contribuyente, en un primer momento, se informe del inicio del procedimiento coactivo y, en el mejor de los casos, se acerque a cancelar sus deudas frente a la institución. En caso de no realizar dicha consignación dineraria, la administración se verá en la obligación de notificarle hasta por tres ocasiones para que luego se proceda a dictar medidas cautelares que garanticen el pago de la deuda pendiente. Asimismo, el contribuyente tiene la opción de presentar reclamos administrativos o impugnaciones al procedimiento coactivo, en el caso de prever que se sus derechos se están quebrantando, indistintamente de la razón que los motivo, siempre y cuando aquella este contemplada en el ordenamiento jurídico ecuatoriano y tenga una base legítima.

**7.-** La ordenanza menciona la posibilidad de que los contribuyentes presenten solicitudes de facilidades de pago hasta antes de la fase de remate, **¿Esta posibilidad implica la concesión o condonación de intereses o multas, en el caso de llegar a pagarse el monto que corresponde al capital de la obligación?**

**Respuesta 1:** No, en nuestra ordenanza no se establece condonación de intereses y multas, pero acuerdos de pago si se realiza para que cancelen, que cancelen de a poco pero que cumplan.

**Respuesta 2:** No, al contrario, la misma ordenanza establece que se debería previo al título de crédito, se establece el monto de la deuda, más los intereses generados en el lapso del tiempo de la deuda.

**Análisis:** Específicamente se menciona que las facilidades de pago que aborda la ordenanza en ningún sentido tienen la intención de realizar condonaciones de intereses o de las multas generadas por incumplimiento, por el contrario, la rigurosidad del procedimiento coactivo radica en que el contribuyente debe cancelar sus adeudos por completo, con los recargos generados, aquello se planteó con el objeto de que fortalezca su cultura tributaria y cancele sus obligaciones futuras en el momento oportuno. Aquí la primera afirmación implícita, puesto que la administración a pesar de tener predisposición para que los contribuyentes cancelen sus deudas a través de facilidades de pago, lo cierto es que no contemplaban una mayor gama de alternativas para motivar al contribuyente a realizarlo, por lo que su único sustento institucional para recaudar valores pendientes era

que los administrados requieran realizar un procedimiento administrativo, lo cual les exigía cubrir sus adeudos para proseguir con sus trámites particulares.

**8.-** Con el objeto de recuperar valores correspondientes a la cartera vencida y cumplir con el principio de suficiencia recaudatoria, **¿Vería posible que se realicen concesiones de índole monetaria sobre los intereses generados por dichas obligaciones tributarias?**

**Respuesta 1:** Sí, sería de analizar la posibilidad, pero me parece buena opción.

**Respuesta 2:** De mi parte si sería viable, que se implemente la concesión de índole monetaria solo a los intereses de la deuda, ya que esto ayudaría a recuperar la mencionada cartera vencida, creo que sería un incentivo tributario para el ciudadano y la institución también se vería beneficiada ya con los valores recaudados.

**Análisis:** Obviamente estas son respuestas espontáneas, en las que no se considera si habrá o no consecuencias negativas que repercutan institucionalmente a nivel económico, pero si se menciona la necesidad de realizar un análisis que recaería sobre este mismo departamento, debiendo realizarse un análisis pormenorizado del porcentaje que representa los rubros generados por el incumplimiento de la obligación, ya que la cartera vencida data de varios años atrás. Sin embargo, en consonancia con lo manifestado por los representantes del área financiera, se encuentran alineadas las visiones del señor alcalde y de la procuradora síndica de la institución, quienes poseen una firme predisposición en implementar un mecanismo alternativo a la coactiva que pueda viabilizar el dialogo y plasmar el compromiso de las partes es aras de conseguir acuerdos que finiquiten las controversias tributarias.

**9.- ¿En qué casos analizaría viable la concesión de valores monetarios para la recaudación de tributos por parte del gobierno municipal?**

**Respuesta 1:** En lo que son los impuestos como el predial urbano-rural y lo del agua que son los más comunes.

**Respuesta 2:** Yo vería viable respecto del impuesto predial urbano y en el agua potable, en patentes no se aplica la aplicación de intereses en el tiempo, quiero decir que, si una persona en el 2018 debía veinte dólares, en la actualidad sigue debiendo los mismos

veinte dólares, pero el agua el interés es mensual, se lo aplica mensualmente y podría ser muy viable, dentro del impuesto predial como en el agua potable.

**Análisis:** Tanto la directora financiera, como el analista de rentas concuerdan que los tributos susceptibles de ser transados o ser modificados en aras del pago del capital de la obligación, podrían ser aquellos que por su naturaleza jurídica generan intereses o su monto se incrementa con el transcurrir del tiempo (impuesto predial y tasa de agua potable). En otras palabras, los demás tributos componen montos rígidos que son invariables, que no se incrementan por la mora en su cumplimiento, por lo que no cabría un ejercicio de condonación frente a estos.

**10.- ¿Cuáles son los métodos alternativos de solución de conflictos utilizados por el GAD Mira para la solución de los conflictos tributarios locales?**

**Respuesta 1:** Las personas vienen cuando tienen dificultades, se acercan los usuarios para que les ayuden de alguna manera y se busca una solución, hay la predisposición por parte de la institución para lograr soluciones.

**Respuesta 2:** Por lo general, cuando el usuario necesita realizar un trámite institucional y necesita un documento de no adeudar, por lo general siempre se aplica un convenio de pago para poderle ayudar a solventar el problema, es una de las alternativas más viables que tenemos, por lo general unos ciudadanos cumplen y otros no cumplen el convenio de pago.

**Análisis:** De manera puntual en las respuestas, no se especifica un mecanismo reconocido constitucionalmente para realizar resolución de conflictos tributarios locales, pero implícitamente se menciona que se da un ejercicio de negociación directa entre los representantes de la administración y los contribuyentes morosos. En su calidad de analista de rentas de la institución, el ingeniero pone de manifiesto la predisposición y buena fe de la institución al momento de pactar acuerdos céleres para que las personas que requieran realizar un trámite particular (ejemplo una compraventa de un bien inmueble) y se encuentren en mora de sus obligaciones, procedan a realizarlo. Sin embargo, menciona que no todos quienes suscriben convenios de pago los cumplen en su totalidad.

**11.-** A partir de la expedición de la LODESOF en noviembre del 2021, fue introducida la institución jurídica de la transacción tributaria para solucionar conflictos tributarios surgidos entre los contribuyentes y la administración tributaria central, tomando aquello como referencia, **¿Qué conoce acerca de la transacción tributaria?**

**Respuesta 1:** Como le había mencionado, poco, porque es una nueva ley y no ha sido socializada por completo, al menos en la institución no se ha socializado, por lo que desconocemos de esto.

**Respuesta 2:** En realidad, esa es una normativa muy nueva, la cual no ha sido socializada dentro de las instituciones municipales. Por lo general aquí en la institución no se ha manejado esta ley, no hemos tenido mayor conocimiento sobre su aplicabilidad de esta normativa.

**Análisis:** Evidentemente se denota un desconocimiento general de la LODESOF, a pesar de que ésta trajo un cambio paradigmático a nivel tributario con respecto a la transigibilidad de dicha materia. Con la premisa de darse a conocer como una ley que viabilizaría la resolución de conflictos tributarios y la optimización del sistema recaudatorio, poco se ha hecho por parte del Estado para aprovechar sus ventajas y ponerla en práctica, por lo menos a nivel seccional, asumiendo apresuradamente que no es necesario realizarla o regularla en estos niveles de gobierno.

**12.- ¿Piensa usted que la transacción tributaria implementada a nivel local flexibilizaría el procedimiento coactivo de cobro y evitaría que la administración incurra en procedimientos coactivos tediosos y conflictivos?**

**Respuesta 1:** Claro, ayudaría demasiado a las personas indicándoles cómo se va a proceder, que pueden cancelar el capital y se les ayudaría a condonar el interés, que con el tiempo se va arrastrando y genera mucho más.

**Respuesta 2:** Si ayudaría mucha esta normativa, a que la ciudadanía no este involucrada en procesos judiciales más que todo, porque llegando a un acuerdo y con el compromiso de ambas partes, creo que se daría mayor solución y efectividad a los procesos.

**Análisis:** Estas respuestas refuerzan la noción de que es necesaria la existencia de un mecanismo alternativo tributario, que se encuentre normativizado, profesionalizado y

perfeccionado en aras de que su aplicación optimice el sistema recaudatorio, algo que sin duda le otorgaría mayor campo de respuesta al contribuyente que no puede cumplir con sus obligaciones tributarias de manera instantánea y que respalde a la institución para poder proceder al cobro coactivo en caso de ser incumplido. Con aquello se respalda la teoría de que la transacción tributaria aplicada a nivel local otorgaría al contribuyente un procedimiento amistoso, que no involucre el desembolso de montos considerables (como los de un proceso judicial y el respectivo patrocinio jurídico) y en el que se tenga un contacto directo con la administración tributaria. No solo se busca evadir la conflictividad de los procesos coactivos sino también darle celeridad a la recaudación, logrando de esa manera que el sistema recaudatorio mejore sus ingresos, sino también que la institución municipal consiga cumplir con los fines públicos programados en base a los recursos propios con los que anualmente considera contar.

#### **4.1.4. Identificación de las coincidencias respecto de las entrevistas realizadas a los funcionarios del GAD Mira.**

Las entrevistas aplicadas en la institución del Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Mira recopilaron criterios y datos que en este apartado se conjugan con el ánimo de esclarecer la información obtenida y que tiene una conexión directa con la transacción tributaria, además de su posible aplicación a nivel local. La intención de compilar las respuestas coincidentes en esta sección es la de dar al lector una pauta acerca de la realidad jurídica tributaria del cantón Mira, el nivel de conocimiento respecto de dicha institución y la viabilidad que puede llegar a tener en caso de ser aplicada a nivel local.

Las conclusiones irrefutables que se obtuvieron tras aplicar las cuatro entrevistas a los diferentes funcionarios de la municipalidad son las siguientes:

- La alcaldía, la procuraduría síndica y el departamento financiero son los principales protagonistas encargados de la toma de decisiones en materia tributaria, su intervención no solo es necesaria, sino también trascendental para lograr un efectivo sistema recaudatorio tributario local.
- Todos estos departamentos coinciden que la institución se nutre, a nivel económico, de los tributos que establece la ley en su favor y que deben ser sufragados por los

ciudadanos contribuyentes con el objeto de que exista el cumplimiento de los fines públicos por parte de la administración.

- Los tributos que son recaudados por la administración municipal del cantón Mira son aquellos derivados del COOTAD y las respectivas ordenanzas locales, sin embargo, los tributos preponderantes y que suponen un mayor ingreso a la institución son: el impuesto predial (urbano y rural) y la tasa por el servicio básico de agua potable.
- Al igual que cualquier otro nivel de gobierno, la municipalidad del cantón Mira ha tenido inconvenientes al momento de recaudar sus tributos, muestra de aquello es la existencia del informe de cartera vencida que acarrea la institución desde hace varios años, razón por la cual, a dicha administración no le son indiferentes los conflictos u controversias de índole tributario.
- El incumplimiento de los deberes tributarios de los ciudadanos de la localidad se debe a varios factores, entre ellos a: el desconocimiento de las consecuencias jurídicas que aquello acarrea; el desinterés de los contribuyentes de realizar sus pagos a tiempo; las repercusiones económicas negativas post pandemia que viven las y los ecuatorianos; la carencia de una regulación legal que en la actualidad ejecute coactivamente el cobro de dichos valores.
- La administración municipal reconoce que anteriormente no contaba con un instrumento legal que viabilice el cobro de las deudas tributarias que mantiene respecto de la ciudadanía en su favor, empero la actual administración emitió en el mes de enero del 2021 la “Ordenanza que regula el cobro mediante el procedimiento de ejecución coactiva de créditos tributarios y no tributarios que se adeuden al Gobierno autónomo Descentralizado del Cantón Mira y baja de especies y títulos valores”.
- Todos los departamentos entrevistados concuerdan que la ordenanza fue emitida con la intención de recuperar los valores correspondientes a la cartera vencida (obligaciones tributarias pendientes, además de otros valores), dar de baja créditos incobrables y depurar la información que mantiene la institución respecto de su sistema de recaudación.
- A pesar de haberse emitido la ordenanza en el mes de enero del 2021, la administración tiene planeado ponerla en marcha en los primeros meses del año 2023, por cuanto la depuración de la información ha retrasado su aplicación conforme lo previsto en la misma normativa, por esta razón no se encuentra ejecutándose el procedimiento coactivo de cobros tributarios en la localidad (por el momento).

- La administración municipal del cantón Mira y sus funcionarios refieren una completa predisposición por alcanzar acuerdos con los contribuyentes que han solicitado facilidades de pago en relación a sus adeudos tributarios, es más, esta práctica se ha venido realizando de manera frecuente por los encargados del área financiera y jurídica con el objeto de ayudar a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones.
- La cartera vencida que mantiene el GAD Mira y la ordenanza de ejecución coactiva denotan la existencia de controversias tributarias en el cantón.
  - El conocimiento de los funcionarios de la municipalidad de Mira sobre el procedimiento de la transacción tributaria es limitado, por cuanto no es una materia que le competa a dicha administración seccional, ya que por un lado tenemos que dicho procedimiento solo puede solicitarse frente a la administración tributaria nacional (SRI o SENA) y por otro lado no existe una ordenanza que regule su aplicación a nivel local.
- No existe a nivel legal un impedimento que permita establecer un procedimiento de transacción tributaria en el cantón Mira, por lo que su aplicación sería viable en la medida en la que pueda regularse con una ordenanza.
- La administración municipal ve con buenos ojos la posibilidad de que se implemente un ejercicio de transacción tributaria que mejore las posibilidades de recuperar los valores adeudados a la misma por concepto de obligaciones tributarias.
- Las obligaciones tributarias que se encuentran pendientes y que forman la cartera vencida local son susceptibles de ser extinguidas a través de un mecanismo de transacción tributaria.
- La administración cree que el centro de mediación de la ciudad de Mira sería la institución más óptima para que se lleguen a acuerdos que se plasmen a través de actas transaccionales suscritas por las partes y el mediador.
- La institución municipal actualmente no se encuentra utilizando ningún MASC formal, sin embargo, realiza ejercicios de negociación directa con los contribuyentes, bajo acuerdos que se suscriben entre los responsables del área financiera y el departamento jurídico con los contribuyentes que tienen obligaciones impagas, en la medida en la que aquellos planteen cubrir su deuda y en los plazos que sugieren. De esta actividad en el área financiera y la alcaldía refieren que no son cumplidos a cabalidad, pero por parte de la procuradora síndica se menciona que tampoco se le han remitido formalmente acuerdos sobre facilidades de pago que no se hayan cumplido hasta el momento.

## **4.2. Obligaciones tributarias en el GAD MIRA.**

### **4.2.1. Análisis documental de la información correspondiente a cartera vencida.**

De acuerdo con la información obtenida del Departamento de Rentas del Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Mira, una vez depurada la información se tiene que los valores pendientes en favor de la administración provienen de diversos importes por cobrar entre ellos: acciones del banco del Estado, de anticipos por devengar, impuestos de predios urbano y predios rurales de las distintas parroquias, patentes, comerciales, agua potable, alcantarillado, servicios administrativos, recolección de basura, entre otros. Del listado anterior se tiene que los valores tributarios pendientes hacen parte de la información de cartera vencida, representando un monto económico bastante considerable que la administración seccional de la localidad ha dejado de percibir por distintos motivos. El informe de balance de comprobación data desde el 01 de enero del 2022 hasta el 31 de octubre del 2022, del cual es posible deducir que algunas cuentas en favor de la institución se encuentran impagas lo que genera inestabilidad económica a la municipalidad y también ocasiona un desmedro al momento de enfrentar el cumplimiento de los fines públicos programados para este año de gobierno.

Claramente las cifras indican una necesidad de que la administración necesita contar con una herramienta para poder recuperar los valores impagos, por lo que la administración tiene claro que el año próximo deben aplicarse los procedimientos coactivos y la ejecución forzosa de los títulos de crédito pendientes.

El informe de balance de comprobación evidencia que los problemas a nivel tributario existen y que los tributos susceptibles de ser transigidos por la autoridad son aquellos que se encuentran pendientes, no por la naturaleza jurídica y económica de cada uno de ellos, sino por la mora en su cumplimiento. Descifrar las causas que han originado dicho incumplimiento por parte de los contribuyentes merece un análisis individualizado y puntual, debiendo atender de manera prioritaria aquellos asuntos pendientes que no han podido ser objeto de recaudación durante este año fiscal.

#### **4.2.2. Los tributos municipales y su importancia según el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización.**

El literal b) del art. 57 del COOTAD refiere la facultad normativa que recae sobre los consejos municipales, dotándolos de aquella potestad de regular los tributos en su favor mediante ordenanzas locales; por su parte el literal e) del art. 60 refiere que el alcalde o alcaldesa tendrá la atribución de presentar proyectos de ley con carácter privativo en donde se promueva la generación o modificación de tributos, algo que sin duda pone de manifiesto la autonomía económica y financiera que tiene cada gobierno seccional. En cuanto a la facultad tributaria de la cual gozan los gobiernos autónomos descentralizados y los distritos metropolitanos, este código enfatiza la creación, distribución y gestión de dichos recursos en el art. 186, interponiendo los parámetros que justificarán la existencia de dichos tributos. El principio de justicia redistributiva otorga a cada municipalidad la reciprocidad en cuanto a los servicios públicos que lleguen a prestar, en la medida en la que aquellos sean usados por la ciudadanía de la localidad.

El art. 489 define cuales son las fuentes que generaran las obligaciones tributarias, siendo la principal y única fuente para las municipalidades las ordenanzas creadas en uso de las facultades que les otorga la ley, no pudiendo aquellas contrariar en ningún sentido el ordenamiento jurídico, ni mucho menos ser impuestas de manera arbitraria y sin sustento jurídico.

En definitiva y por tratarse de tributos que pueden ser clasificados, el COOTAD precisa la existencia de los siguientes tributos en favor de las municipalidades: el impuesto sobre la propiedad urbana o rural, el impuesto de alcabalas, el impuesto sobre vehículos, el impuesto de matrículas y patentes, el impuesto a los espectáculos públicos, el impuesto a las utilidades en las transferencias de predios y su plusvalía, el impuesto al juego y el impuesto del 1.5 por mil sobre activos totales. Menciona que estos tributos no serán los únicos, puesto que sobre la necesidad y actividad local propia de cada gobierno seccional será posible la creación de nuevos tributos. De igual manera, en este listado que se expone en el art. 491 del COOTAD, no constan las tasas derivadas por la prestación de servicios públicos o las contribuciones especiales y de mejoras que pueden darse cobrarse de manera indistinta por cada municipalidad. Lo cierto es que, al contrastar esta información con la obtenida en la municipalidad del cantón Mira, se tiene por cierto que los tributos derivados de la ley y que se sujetan a una regla de contraprestación entre la

administración seccional y sus administrados son las comunes, no tienen un carácter extraordinario.

### **4.3. Diferencias estructurales de los MASC.**

La intención de este apartado es tener en cuenta las diferencias estructurales y procesales que mantienen los métodos alternativos de solución de conflicto tradicionales (mediación, conciliación, arbitraje) frente a los condicionamientos y estipulaciones que rigen la transacción tributaria.

#### **4.3.1. Revisión documental doctrinaria y de los diferentes cuerpos normativos que regulan los MASC en Ecuador.**

Los mecanismos alternativos de solución de conflictos que se aplican a nivel nacional por excelencia son: la mediación, la conciliación y finalmente el arbitraje. Cada uno de estos mecanismos involucra un procedimiento propio a seguir, pero con la introducción de la LODESOF se intenta poner en la misma categoría a la transacción tributaria, un mecanismo que propende que las partes solucionen sus conflictos a través de una negociación “entre pares” que tendrá la intervención de un mediador calificado que velará por que los acuerdos a los que se llegue, no violenten norma constitucional alguna.

Ahora bien, atendiendo la definición singular de cada uno de estos mecanismos tenemos que:

**El arbitraje** supone una alternativa a la justicia tradicional en nuestro país, sin embargo, involucra una serie de requerimientos derivados de la voluntad propia de las personas intervinientes, lo interesante de este mecanismo radica en que emerge de manera plurilateral, tal como se mencionó a continuación:

Sin lugar a dudas, uno de los debates que más interés cobra a la hora de abordar la temática de la procesalización o liberalización es el relativo a la naturaleza jurídica del arbitraje. Si bien estas posturas son abordadas por la doctrina desde una perspectiva académica, casi que eminentemente anecdótica, sin interés aparente a la hora de describir la realidad de la práctica arbitral, es evidente que estos discursos tienen incidencia tanto en el proceso regulatorio como en la creación de instrumentos que facilitan las “injerencias” judiciales. Es así como, a

priori, podemos deducir que una visión más “contractualista” y “voluntarista” de la figura puede determinar unos parámetros de mayor libertad a la hora de definir las formas y el procedimiento, mientras que una visión más “jurisdiccional” normalmente tiende a imponer mayores límites y rigorismos a la hora de implementar soluciones a las problemáticas enfrentadas. Las posturas híbridas, sincréticas o eclécticas también resultan ampliamente aceptadas en la actualidad por la doctrina vigente. (Rey Vallejo, 2013, pág. 203)

En Ecuador el arbitraje es un mecanismo regulado por la Ley de Mediación y Arbitraje y se encuentra regulada y aceptada por la constitución de la república en el art. 190. Su aplicación se limitará, como dice el texto constitucional, a las materias que tengan carácter transigible, debiéndose hacer énfasis en que no todas las controversias son susceptibles de solucionarse a través de esta herramienta. Otra de las novedades de este mecanismo es la posibilidad que tienen las partes de acudir hasta un tribunal de arbitraje consolidado o, en su defecto, ante árbitros independientes que elijan las partes de consuno. Las reglas que han de seguirse se encuentran detalladas paso a paso en la parte inicial de la referida ley, pudiendo ser los árbitros profesionales distintos a los de la carrera de derecho. Al someterse al arbitraje, las partes deben tener en consideración que éste terminará únicamente a través de un laudo arbitral, pero es necesario que previamente los intervinientes hayan pactado el convenio arbitral o, en su defecto, sea aquel autorizado por el Procurador general del Estado. Las partes deberán acatar si o si el laudo arbitral expedido, puesto aquel se deriva de la voluntad de las mismas de someterse a este tipo de mecanismos.

Ha de entenderse que el arbitraje como un sistema hetero compositivo que involucra una contienda adversarial, en donde el árbitro o árbitros harán las veces de jueces, teniendo facultades como las de expedir medidas cautelares, calificarán la demanda arbitral, ordenarán citaciones y dirigirán las audiencias propias del procedimiento correspondiente, posteriormente emitirán su fallo dentro del laudo arbitral que deberán cumplir las partes, como si de una sentencia judicial se tratase. Otra característica ineludible del arbitraje es que los laudos emitidos no son susceptibles de apelación, únicamente podrán ser aclarados o corregidos en cuanto a errores numéricos o de estadísticas.

**La conciliación** comprende un mecanismo que erróneamente se ha usado como equivalente al de mediación, algo absolutamente incorrecto, puesto que a la conciliación es posible definirla como un acercamiento de posturas adversariales que tienen por directos un tercero ajeno a la disputa, quien tendrá a bien ofrecer soluciones, sin caer en un ejercicio de prevaricato o caiga en un ejercicio de imparcialidad, de modo que existe autores que la definen como:

La teoría de la conciliación bien podría entenderse entonces, como el proceso de comunicación interaccional, amplio, simétrico y directo que se establece entre personas vinculadas por un conflicto y mediadas por un tercero, a través del cual se suscita el encuentro a efectos de su posible resolución o transformación. (Capcata, Ponce, Gil, & Chuico, 2022, pág. 375)

A pesar de las posibles similitudes entre la conciliación y mediación, ha de decirse que el tercero que participa de las audiencias o acercamiento de posturas entre las partes, hace la notable diferencia, es decir que, es innegable que el conciliador tiene una participación más activa, pudiendo llegar a emitir fórmulas de solución aseguibles entre las partes, dándoles luces de cómo resolver la controversia surgida entre las partes. La conciliación se encuentra destinada a llevarse a cabo por parte del juzgador dentro del desarrollo de las audiencias orales, componiendo en sí, una fase que ha de proponerse a los sujetos procesales en el momento oportuno, siendo aquellos quienes accedan a conciliar su asunto (si aquel es de naturaleza transigible) y teniendo en consideración las estipulaciones del Código Orgánico de la Función Judicial y las del Código Orgánico General de Procesos.

Ahora bien, **la mediación** como mecanismo alternativo de solución de conflictos se encuentra definida por el art. 43 de la Ley de arbitraje y mediación, conllevando a un análisis semántico y literal de su naturaleza jurídica, por lo que compone un procedimiento que se encuentra destinado que las personas puedan llevar a cabo una audiencia que acerque sus posturas, teniendo como facilitador un tercero llamado mediador, quien se caracterizará por su imparcialidad y neutralidad, además aquel propenderá que sean las mismas partes quienes establezcan los lineamientos de solución, siendo los conflictuados los constructores quienes dicten un fallo y se obliguen por sí mismos a cumplir dicho acuerdo en todas sus partes.

El principio de autonomía de la voluntad de las partes cobra un papel trascendental en torno a la mediación, ya que si alguna de las partes carece de la predisposición de acercar posturas respecto de su adversario deberá tenerse la mediación como imposible y emitirse un acta que contenga dicha negatividad de proseguir. La principal y única meta de la consecución de una mediación consiste en dar por terminado o finiquitado el asunto de origen litigioso, sea que este se encuentre siendo materia de debate en un proceso judicial o se sea susceptible de ser llevado ante una instancia judicial que terminara resolviendo la disputa tras una disputa adversarial que llevar más tiempo del pensado y sobre el cual las partes carecerán de absoluto control.

En resumen, la mediación desde tiempos remotos, ha sido aquel procedimiento en el que se pretende concluir un litigio entre dos o más personas, de la manera más justa y menos perjudicial para las partes. En el proceso de mediación intervienen los afectados y un tercero denominado mediador, con el objetivo de encontrar opciones positivas y satisfactorias que permitan llegar a un entendimiento mutuo y ajustado a las necesidades de los individuos, que desencadenará en un convenio. (Chenás, 2021, pág. 15)

Como se dijo en líneas anteriores, la mediación posee una naturaleza jurídica que atiende parámetros constitutivos como los de voluntariedad, confidencialidad, transigibilidad, neutralidad, imparcialidad y también posee un carácter extrajudicial. Todos estos componentes definen al procedimiento y lo dotan de seguridad jurídica, llegando a establecerse jurídicamente que las actas de mediación poseen la misma eficacia jurídica que las sentencias ejecutoriadas, tal y como lo expone el art. 47 de la Ley de mediación y arbitraje.

Finalmente, se expone la **transacción tributaria** al nivel de un mecanismo alternativo dependiente, puesto que su finalidad es dar por terminado o concluido un proceso litigioso administrativo o judicial, aquello según lo establecido en el decreto ley llamado LODESOF, más precisamente en la reforma que introduce respecto de la sección 6ª del Código tributario, de la cual podemos discernir que se trata de un procedimiento con características propias, tendientes a que se soluciones conflictos entre la administración pública y los contribuyentes. Este tipo de transacción no debe tomarse en consideración como una clasificación de la mediación, sino más bien como un procedimiento distinto en sí, porque su naturaleza y efectos tienen una repercusión propia en dicha materia. La

propia LODESOF evita dar una definición concreta y pone de manifiesto que las obligaciones tributarias podrán ser objeto de transacción tributaria, lo que ocasionará que cualquier tipo de proceso, sea este administrativo o judicial, quede concluido con la consecución de un acta en la que se definan los parámetros bajo los cuales las partes han solucionado sus diferencias. Pero en realidad las diferencias puntuales respecto de la mediación tradicional son las siguientes:

- En primer lugar, la mediación tradicional tiene por objeto que los partícipes lleven su caso hasta las inmediaciones de cualquier centro de mediación acreditado, una vez allí, el tercero neutral e imparcial facilitará la comunicación de los conflictuados, con el ánimo de descifrar los argumentos que fundamentan sus posturas, para proceder a eliminar dichas barreras y procurar que sean las mismas partes quienes le den una solución al conflicto que se ha generado entre ellas; la transacción tributaria es el procedimiento a través del cual se da por terminado un asunto judicial o administrativo que versa única y exclusivamente de obligaciones tributarias (su determinación y su recaudo), pero se viabiliza a través de los centros de mediación, la diferencia radica en que, al ser la administración pública quien debe aceptar y acceder al proceso de transacción tributaria solicitada por el contribuyente puede llegar a negarse, puesto que a su favor se enlista una serie de prerrogativas de índole ejecutivo que le supone el cobro integrada la obligación sin necesidad de recurrir a la mediación.
- Otra gran diferencia se deriva de la capacidad que tienen las partes para disponer de aquello sobre lo que van a transar, es decir, en la mediación tradicional el deudor puede ofrecer una fórmula de pago con el ánimo de que el acreedor de la deuda civil ceda en torno al tiempo en que puede cumplirla, aquello en vista de que son recursos sobre los que tiene control; mientras que en la transacción tributaria el ente acreedor tiene como límite de disposición de los recursos en su favor a la ley, por lo que las concesiones de índole monetario no serían amplias o absolutas, sino en la medida en la que la ley así lo estipule.
- La transacción tributaria contempla un procedimiento de mediación entre partes, sin embargo, a diferencia de la mediación tradicional, se analiza imprescindible la intervención de un profesional en derecho que pueda ayudar al contribuyente a participar de dicho trámite, de modo que no involucre un perjuicio para el deudor sino una oportunidad de cumplir con sus obligaciones de una manera óptima y justa.

- Como semejanza entre la mediación tradicional y la transacción tributaria ha de decirse que finalizan con un acta suscrita por el mediador calificada, lo que les otorga validez y eficacia jurídica, siendo aquel acuerdo equiparado a una sentencia ejecutoriada, además de que puede interponerse tanto de manera extrajudicial como intrajudicial.
- La LODESOF deja claro que la transacción compone un procedimiento, más habla de que dicha institución se instrumenta a través de la mediación, recayendo la obligación de abordar dicha tramitación en cualquier centro de mediación calificado, algo que supone que los centros de mediación tengan una capacitación superflua sobre la temática tributaria, más no existan centros de mediación especializados en resolución de conflictos tributarios.

#### **4.3.2. Análisis de entrevista dirigida al Centro Nacional de Mediación**

La presente entrevista se dirigió a la directora del Centro Nacional de Mediación, Dra. Sylvia Estrella Pérez, quien tuvo a bien concederla de manera escrita a través de correo electrónico, razón por la cual sus respuestas se transcriben de manera idéntica a continuación:

**1.- ¿Qué supone para los centros de mediación a nivel nacional la reforma introducida por la LODESOF al código tributario? Específicamente con respecto a la transacción tributaria como medio de extinguir las obligaciones en esta materia.**

**Respuesta:** Las reformas introducidas por LODESOF al Código Tributario suponen e implican un reto para los centros de mediación de todo el país en virtud de que por primera vez en la historia del Ecuador se ha planteado que las obligaciones tributarias pueden ser objeto de transacción de acuerdo con lo prescrito en la Sección 6ª del cuerpo normativo anteriormente mencionado.

**Análisis:** de la acertada respuesta vertida por los funcionarios del centro nacional de mediación se puede colegir que, para la institución es un verdadero desafío que se encuentran asumiendo, ya que anteriormente la materia tributaria no era transigible y su tramitación requiere de un dominio amplio en materia tributaria por parte de todos los mediadores del país. Esto es comprensible puesto que los mediadores se encuentran inmersos en procesos de capacitación en materia tributaria con el objeto de abordar cada caso particular de la mejor manera, es decir, la transacción tributaria no solo trajo

repercusiones para las partes procesales que pueden optar por una mediación para solucionar sus controversias tributarias, sino que ha obligado en igual medida a los mediadores a buscar acondicionar su sistema tradicional y extenderlo hasta las disposiciones que reglamenta la LODESOF.

**2.- El hecho de que la LODESOF haya sido promulgada como decreto-ley por el presidente de la república Guillermo Lasso sin que de por medio haya habido la intervención del legislativo en su contenido ¿Ha propiciado que la redacción que existe con relación a la transacción tributaria tenga errores de diseño en cuanto a su estructura funcional o jurídica? Si o no, ¿Por qué?**

**Respuesta:** Como toda ley, la LODESOF tiene vacíos que han sido complementados por el Reglamento a la LODESOF que fue promulgado un mes después. Ejemplo:

El artículo 56.9 de la LODESOF nos menciona que:

*“Efectos de la solicitud de mediación. - Si la obligación tributaria no ha sido impugnada en la vía judicial, la solicitud de mediación presentada por primera vez tendrá por efecto la suspensión de todos los plazos de caducidad. Dicha suspensión se mantendrá hasta que se alcance un acuerdo de mediación o se suscriba un acta de imposibilidad de acuerdo, de ser el caso.” (el énfasis me pertenece)*

*“Una vez presentada la solicitud de mediación, se suspenderán los plazos para impugnar el acto administrativo sea en sede judicial o administrativa hasta que se pronuncie la autoridad respecto a la aceptación de entrar a un proceso de mediación.” (el énfasis me pertenece)*

Mientras que el artículo Art. 26 del Reglamento a la LODESOF nos menciona que:

*“Efectos de suspensión.- Cuando se trate de solicitudes de mediación sobre actos o resoluciones administrativas en los que no ha concluido el plazo para impugnación administrativa y/o judicial, la presentación de la solicitud – entendiéndose como tal a la notificación de la misma por parte del respectivo centro de mediación a la Administración Tributaria– suspenderá el cómputo de*

*dichos plazos, hasta que la autoridad competente deniegue la solicitud, o en su defecto hasta la fecha en que se suscriba el acta de mediación o de imposibilidad de acuerdo, según corresponda.” (el énfasis me pertenece)*

**Análisis:** la magistrada refiere que la LODESOF, como toda ley, tiene errores en su formulación y menciona que es algo común, puesto que todas las leyes comportan un bosquejo que va delineándose con las leyes complementarias, en este caso la ley que fortalece y corrige es el reglamento a la LODESOF. Expone como ejemplo la suspensión de los plazos de caducidad tras la presentación de la solicitud de mediación (por primera vez), establecida dicha disposición en la LODESOF, teniendo por consecuencia la suspensión de los plazos para impugnar administrativa y judicialmente; empero, el reglamento determinó que ha de entenderse como presentación de la solicitud al acto de notificar con la solicitud a la administración tributaria correspondiente, razón por la que los plazos se suspenderán únicamente cuando se efectivice la notificación por parte del centro de mediación, se retomarán aquellos plazos al tener una decisión por parte de la máxima autoridad del ente acreedor.

En definitiva, los errores en las leyes tienden a ser frecuentes, sin embargo, la LODESOF al haberse introducido por el ministerio de la ley no es ajena a dicha realidad, siendo igual o más susceptible a contener errores por la forma en la que fue promovida.

**3.- Desde la perspectiva institucional, ¿Cuál es el razonamiento de viabilizar la transacción tributaria a través del mecanismo alternativo de solución de conflictos de la mediación? ¿Están todos y cada uno de los mediadores del país en capacidad de conllevar una transacción tributaria en sus dependencias?**

**Respuesta:** La prestación del servicio de mediación que brinda el Consejo de la Judicatura, se la realiza en sus 140 oficinas a nivel nacional, en cada una de las provincias del país, de una manera ágil y eficiente y desde la promulgación de la LODESOF, todos los mediadores a nivel nacional han recibido capacitaciones continuas sobre la transacción en asuntos tributarios con la finalidad de llevar a cabo estos asuntos sin ningún inconveniente.

**Análisis:** anteriormente en la primera respuesta la directora nacional de mediación dejó claro que para su institución, la transacción tributaria supone un reto, pero manifiesta de manera categórica que la totalidad de funcionarios encargados de los centros de

mediación tienen la capacidad de abordar cualquier tipo de tramitación con respecto a conflictos tributarios, lo que sin duda otorga un grado de confiabilidad bastante alto respecto a iniciar o solicitar una mediación dentro del ámbito tributario. Además, esta respuesta otorga un amplio margen de intervención por parte de los centros de mediación, ampliando la cobertura territorial a todo el Ecuador, aquello en contraposición con los limitados tribunales de lo contencioso tributario (Quito, Guayaquil, Cuenca, Portoviejo y Loja) ante los cuales es posible recurrir en el caso de querer interponer una acción jurisdiccional en dicha materia.

**4.- Los valores correspondientes a tributos se analizaban como indisponibles por la doctrina ecuatoriana hasta antes de la reforma introducida por la LODESOF en noviembre del 2021 ¿Es posible transigir con relación a todas las obligaciones tributarias o frente a cualquier conflicto de índole tributario a través de la transacción? ¿Existen limitaciones claras sobre qué es y qué no es transigible en materia tributaria?**

**Respuesta:** Según la LODESOF la transacción podrá versar sobre la determinación y recaudación de la obligación tributaria, sus intereses, recargos y multas, así como sobre los plazos y facilidades de pago de la obligación. La transacción podrá involucrar el levantamiento de todas o parte de las medidas cautelares dictadas en contra del sujeto pasivo. La transacción podrá implicar que la administración tributaria o el sujeto pasivo realicen concesiones sobre aspectos fácticos de valoración incierta controvertidos durante la fase de determinación de la base imponible o dentro de procesos contenciosos.

Mientras que el ‘INSTRUCTIVO PARA LA APLICACIÓN DE LA TRANSACCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA, nos menciona que:

“¿Qué está excluido del ámbito (obligación tributaria y recaudación) de la transacción? Pese a existir controversia, no es aplicable la transacción en materia tributaria sobre: • Deudas provenientes de declaraciones presentadas y no pagadas o en ausencia de declaración. • Obligaciones referentes a impuestos efectivamente retenidos o percibidos por el contribuyente, cuando no los haya entregado oportunamente a la Administración Tributaria, de conformidad con las condiciones y términos previstos en el ordenamiento jurídico. • Pretensiones que

persigan la anulación total o parcial de reglamentos, ordenanzas, resoluciones y circulares de carácter general emitidas por la Administración Tributaria. • Obligaciones tributarias que se encuentren en proceso de control, respecto de las cuales se esté realizando solamente gestiones persuasivas y no se haya notificado una comunicación de diferencias o acta un borrador. Para el efecto, los procesos de liquidación de diferencias se consideran procesos de determinación tributaria.”

**Análisis:** claramente esta respuesta está dirigida a puntualizar todos y cada uno de los aspectos susceptibles de la transacción tributaria, pero ha de observarse con precisión en qué momento procesal se encuentra interponiéndose, es decir, cual es el estado de la causa, de aquello dependerá si es posible o no transaccionar sobre la determinación y el recaudo de la obligación tributaria, fuera de aquello se menciona que también serán susceptibles de concesión ciertas reglas que rigen el cobro coactivo de las obligaciones tributarias. Queda entonces claro que es el principio de legalidad el que regirá sobre aquellos parámetros susceptibles o no de ser objeto de transacción tributaria, debiendo los mediadores y las partes atender el tenor literal de lo estipulado en la LODESOF, su reglamento y el instructivo del SRI para la aplicación de este procedimiento.

**5.- ¿Es posible definir a la transacción tributaria solo como un modo de extinguir las obligaciones tributarias cuando la ley refiere la posibilidad de realizar transacciones sobre la determinación (antes del nacimiento de la obligación) y la recaudación (tras haberse constituido la obligación)?**

**Respuesta:** La transacción en materia tributaria es el procedimiento que tiene por objetivo resolver controversias en materia tributaria cuyo resultado plasmado en un acuerdo pone fin a los procedimientos administrativos y judiciales. El objeto de esta ley que el Estado como tal recaude tributos que se encuentren pendientes lo más pronto posible y el contribuyente tenga facilidades para cancelarlos.

**Análisis:** se vuelve a recalcar que la transacción tributaria involucra un procedimiento que, visto a través de la ley, acelerará el cobro de las obligaciones pendientes y dará la oportunidad para que los contribuyentes tengan opciones y cumplan con sus deberes ciudadanos. Las finalidades que persigue, aunque no son consecuentes la una de la otra (me refiero a: dar por terminado un procedimiento administrativo o judicial; y a recaudar los valores pendientes de manera pronta y eficaz) tienden a facilitar las cosas

para el contribuyente, quien definitivamente podrá interponer la transacción tributaria como su alternativa para cumplir con sus deberes tributarios.

**6.- ¿Es posible analizar análogamente a la transacción como un contrato en el que las partes procesales (sujeto activo y sujeto pasivo) deben realizar concesiones mutuas para alcanzar un acuerdo?**

**Respuesta:** No, porque las obligaciones tributarias son de naturaleza públicas y cumplen una función directa con el estado, adicionalmente un contrato es la voluntad de las partes para cumplir con obligaciones futuras dentro de un plazo determinado. Mientras que la mediación tributaria a través de la transacción permite recuperar a través de fórmulas de pago de obligaciones tributarias que se encuentren pendientes de pago.

**Análisis:** Con esta respuesta se esclarece que la transacción tributaria no implica un contrato en sí, definitivamente su naturaleza pública atiende intereses estatales, por lo que no se trataría de una convención entre particulares, mucho menos un contrato en el que las partes se comprometen por igual a realizar acciones futuras, se trata de un procedimiento que tiene por objeto simplificar el cobro y recuperación de valores tributarios pendientes, a través del acuerdo de fórmulas de pago. Obviamente el espectro sobre el cual puede transigirse no se limitará únicamente a fórmulas de pago, sino también podrán establecerse el levantamiento de medidas cautelares, condonaciones de intereses, entre otros. La intención es que, mediante la transacción, la entidad tributaria viabilice de mejor forma las actividades de determinación y recaudo, sin tener que recurrir a un procedimiento contencioso tributario o administrativo que involucre años y años de litigios infructuosos y que solo merman la capacidad económica de las partes.

**7.- ¿Cuál es la razón de optar por introducir la transacción tributaria a nivel nacional para solucionar conflictos tributarios con la administración fiscal central y dejar de lado la conflictividad que existe a nivel de la administración tributaria seccional?**

**Respuesta:** Dar facilidades a los contribuyentes para el pago y cumplimiento de sus obligaciones tributarias y de igual manera descongestionar el sistema judicial.

**Análisis:** Esta respuesta, aunque bastante previsible, tiende a definir con claridad la finalidad que persigue la transacción tributaria, siendo menester abordar su estudio con

bastante detenimiento y mucha profesionalidad por parte de los mediadores y los juristas de todo el Ecuador. La meta sin lugar a dudas es el descongestionamiento del sistema judicial y darle la opción al contribuyente de que, a través de un medio distinto, pueda cumplir de manera óptima con sus deberes como contribuyente, siendo posible que llegue a darse dicha transacción de modo previo al nacimiento mismo de la obligación tributaria.

**8.- ¿Puede darse un ejercicio discrecional por parte de la administración al tener la potestad de aceptar o rechazar la solicitud de transacción planteada por un contribuyente?**

**Respuesta:** La voluntariedad como principio de la mediación en el Ecuador ha permitido que prevalezca la voluntad y el consentimiento de las personas en acudir o no a las audiencias de mediación y de igual manera en llegar o no a un acuerdo de mediación.

**Análisis:** el principio de voluntariedad sin duda tiene una connotación absoluta sobre aquello de lo que el sujeto puede disponer, sin embargo, en el ámbito público tiende a bien comprenderse que los tributos implican ingresos de orden fiscal con los cuales se pretende realizar los fines públicos, por lo que esta respuesta, si bien atiende el espíritu con el que la mediación (tradicional) se maneja, no llega a atender la naturaleza misma de la transacción tributaria. Obviamente la administración tributaria que sea notificada con una solicitud de transacción no mantendrá una voluntariedad derivada de una única persona o sujeto, sino que atenderá los intereses institucionales que se basaran en el informe costo-beneficio del cual devendrá la posible aceptación o denegación de acceder a la transacción (por medio de la mediación), al contrario de lo que sucede con el contribuyente, quien por ser un sujeto determinado que debe cumplir con su obligación tendrá la capacidad absoluta de manejarse bajo el principio de voluntariedad y someterse a la actividad mediadora, si así lo creyere conveniente.

**9.- ¿Qué retos e inconvenientes institucionales supuso la transigibilidad en materia tributaria?**

**Respuesta:** La cantidad de casos a nivel nacional en comparación con el número de delegados de la Administración Pública que deben comparecer a las audiencias en materia tributaria.

**Análisis:** atendiendo el tenor literal de la respuesta, se evidencia que la demanda de casos tributarios (en términos generales) supone una intervención activa y presencial de ciertos funcionarios de la administración pública, algo que se analiza como necesario, puesto que así lo determina la LODESOF, exponiendo que se faculta, ya sea a la máxima autoridad o a su delegado, para que participen del procedimiento de transacción tributaria de manera personal y directa; además se debe recordar que si la cuantía supera los veinte mil dólares americanos será necesaria la presencia o intervención de la Procuraduría General del Estado en estas audiencias.

**10.- ¿Cuáles serían los beneficios para la ciudadanía y cuál la principal condicionante para que la Dirección Nacional de mediación asumiera la responsabilidad de realizar la transacción tributaria a nivel seccional?**

**Respuesta:** El beneficio principal para la ciudadanía es que, aplicando la mediación tributaria, existen menos probabilidades de continuar con un proceso judicial en el cual implique más tiempo, dinero y desgaste.

**Análisis:** en concordancia con todo lo expuesto anteriormente, la doctora menciona los beneficios que tiene la transacción tributaria frente a los procedimientos administrativos o contencioso judiciales en la materia, siendo preferible llegar a actas transaccionales en la fase temprana del conflicto y evitarse de esa manera el gasto innecesario de recursos económicos, personales y monetarios. Adicionalmente, los intereses que sustentan las posturas de las partes no involucrarán situaciones personales, por lo que viabilizar el diálogo entre la administración tributaria y los contribuyentes será una práctica más técnica para los mediadores.

**11.-A nivel nacional, tras haber transcurrido casi un año de la expedición de la LODESOF y con sujeción en la base de datos de su institución, ¿Podría mencionar una cantidad estimada de cuantas transacciones tributarias se han planteado y el estado actual en el que se encuentran dichas causas, aquello únicamente a modo de breve resumen?**

**Tabla 1**

**Número de transacciones tributarias planteadas por provincias y resultados dentro del periodo de noviembre 2021 - noviembre 2022.**

| <b>Provincia</b>                      | <b>Resultado definitivo</b>                   | <b>Cuenta de No. Expediente</b> |
|---------------------------------------|---|---------------------------------|
| <b>AZUAY</b>                          |   | <b>8</b>                        |
|                                       | Acta de imposibilidad de acuerdo de mediación | 4                               |
|                                       | Constancia de imposibilidad de mediación      | 3                               |
|                                       | Razón   | 1                               |
| <b>BOLÍVAR</b>                        |   | <b>1</b>                        |
|                                       | Acta de imposibilidad de acuerdo de mediación | 1                               |
| <b>CHIMBORAZO</b>                     |   | <b>8</b>                        |
|                                       | Acta de imposibilidad de acuerdo de mediación | 6                               |
|                                       | Constancia de imposibilidad de mediación      | 2                               |
| <b>COTOPAXI</b>                       |   | <b>1</b>                        |
|                                       | Acta de imposibilidad de acuerdo de mediación | 1                               |
| <b>EL ORO</b>                         |   | <b>7</b>                        |
|                                       | Acta de imposibilidad de acuerdo de mediación | 6                               |
|                                       | Razón por desistimiento                       | 1                               |
| <b>GUAYAS</b>                         |   | <b>26</b>                       |
|                                       | Acta de acuerdo total                         | 1                               |
|                                       | Acta de imposibilidad de acuerdo de mediación | 6                               |
|                                       | Constancia de imposibilidad de mediación      | 15                              |
|                                       | En proceso                                    | 3                               |
|                                       | Razón   | 1                               |
| <b>IMBABURA</b>                       |   | <b>3</b>                        |
|                                       | Acta de imposibilidad de acuerdo de mediación | 1                               |
|                                       | Constancia de imposibilidad de mediación      | 2                               |
| <b>LOJA</b>                           |   | <b>1</b>                        |
|                                       | Acta de imposibilidad de acuerdo de mediación | 1                               |
| <b>MANABÍ</b>                         |   | <b>3</b>                        |
|                                       | Constancia de imposibilidad de mediación      | 3                               |
| <b>ORELLANA</b>                       |   | <b>4</b>                        |
|                                       | Acta de imposibilidad de acuerdo de mediación | 2                               |
|                                       | Razón   | 2                               |
| <b>PASTAZA</b>                        |   | <b>1</b>                        |
|                                       | Constancia de imposibilidad de mediación      | 1                               |
| <b>PICHINCHA</b>                      |   | <b>18</b>                       |
|                                       | Acta de imposibilidad de acuerdo de mediación | 7                               |
|                                       | Constancia de imposibilidad de mediación      | 2                               |
|                                       | Proceso                                       | 3                               |
|                                       | Razón   | 5                               |
|                                       | Razón por desistimiento                       | 1                               |
| <b>SANTO DOMINGO DE LOS TSÁCHILAS</b> |   | <b>2</b>                        |
|                                       | Constancia de imposibilidad de mediación      | 2                               |
| <b>SUCUMBIOS</b>                      |   | <b>6</b>                        |
|                                       | Acta de imposibilidad de acuerdo de mediación | 4                               |
|                                       | En proceso                                    | 1                               |
|                                       | Razón   | 1                               |
| <b>TUNGURAHUA</b>                     |   | <b>4</b>                        |

|  |           |
|--|-----------|
| Constancia de imposibilidad de mediación | 2         |
| En proceso                               | 1         |
| Razón                                    | 1         |
| <b>Total general</b>                     | <b>93</b> |

Fuente: Datos emitidos por la Dirección Nacional de Mediación del Ecuador (2022).

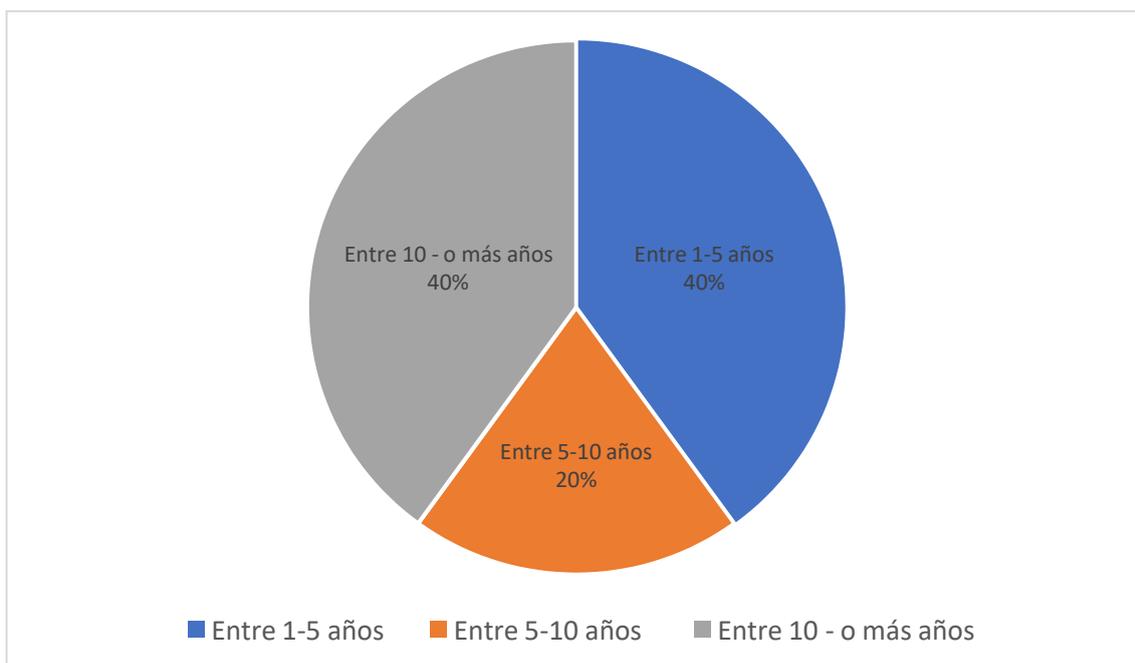
**Análisis:** de los datos introducidos en la tabla anterior es posible encontrar que de las 93 solicitudes que se han realizado a nivel nacional solo 1 ha concluido con un acta de acuerdo total, aquella se dio en la provincia del Guayas, no obstante las solicitudes en su gran mayoría han terminado en actas de imposibilidad de mediación (es decir que, a pesar de haberse realizado la audiencia de mediación no hubo acuerdos) o en constancias de imposibilidad de mediación (la solicitud de mediación fue negada por alguna de las partes), lo que evidencia, en principio, una falta de predisposición que podría ser atribuida a la administración tributaria, pero en términos generales puede atribuirse a que los informes costo-beneficio no eran favorables para la administración y no merecían ser tomados en consideración, por lo que fueron rechazados antes de tramitarse.

#### **4.4. Nivel de viabilidad de la transacción tributaria en el cantón Mira.**

Con el objeto de dejar evidenciada la predisposición institucional y del conglomerado de juristas que trabajan en el libre ejercicio profesional con respecto a la transacción tributaria y una posible aplicación a nivel del gobierno autónomo descentralizado del cantón Mira, se exponen a continuación los resultados de la encuesta realizada a los abogados de la localidad. Dichos datos se contrastaron con las opiniones recopiladas de la aplicación de las entrevistas estructuradas realizadas a los diversos funcionarios municipales encargados de área financiera, jurídica y de alcaldía del cantón.

##### **4.4.1. Revisión de los datos obtenidos a través de la encuesta realizada a los profesionales del derecho del Cantón Mira.**

**Pregunta 1.-** Seleccione su experiencia profesional en el libre ejercicio.



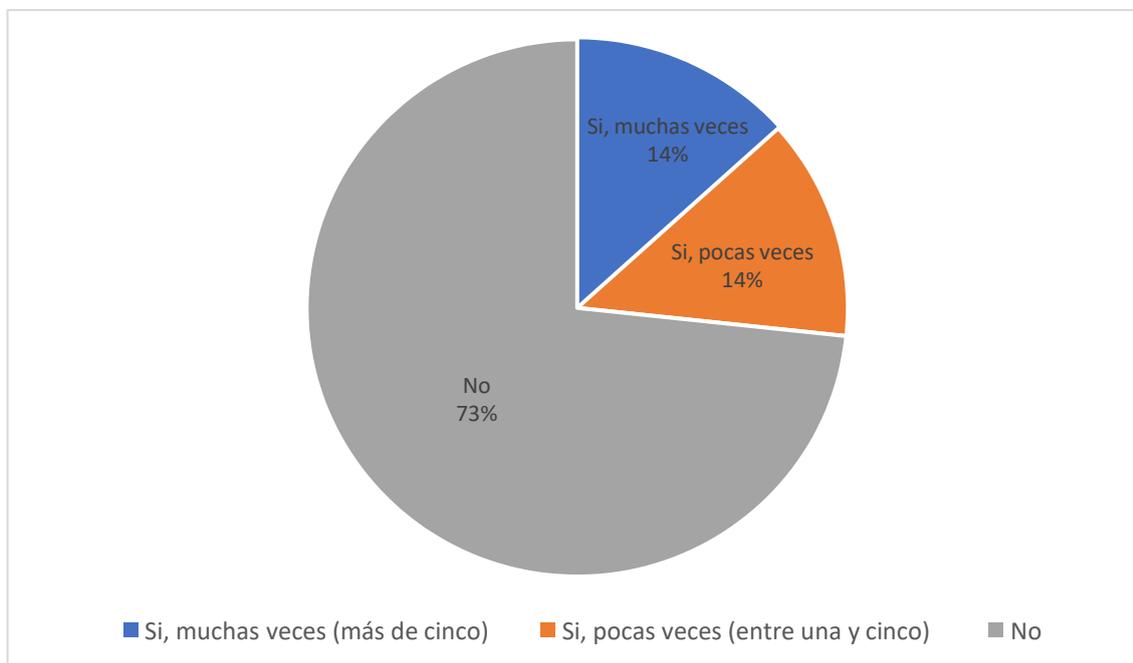
**Figura 1.** Experiencia profesional de abogados en libre ejercicio del cantón Mira.

Fuente: Elaboración propia.

**Respuesta:** De los 15 profesionales del derecho encuestados, el 40% (6 abogados) dicen tener una experiencia entre uno y tres años, el 20% (3 abogados) tienen una experiencia entre cinco y diez años, finalmente el otro 40% restante (6 abogados) manejan una experiencia profesional en el libre ejercicio de más de diez años.

**Análisis:** En el cantón Mira existe un número limitado de abogados que laboran en el libre ejercicio, los mismos que componen el universo de esta investigación por el hecho de circunscribirse a un determinado territorio y ser quienes pueden otorgar respuestas afines a la realidad local. En ese sentido, como primer dato relevante a tomar en cuenta es que en la ciudad de Mira existe un equilibrio en cuanto a la experiencia profesional de los abogados locales, pues los resultados denotan que existe la misma cantidad de abogados con una trayectoria extensa que aquellos que están iniciando con su carrera profesional. De igual manera se expone las alternativas que tiene la ciudadanía de escoger su patrocinador jurídico de entre varias opciones.

**Pregunta 2.-** Como profesional del Derecho, ¿Conoce usted si existen conflictos tributarios entre el Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Mira y sus contribuyentes?



**Figura 2** Nivel de conocimiento sobre conflictos tributarios locales.

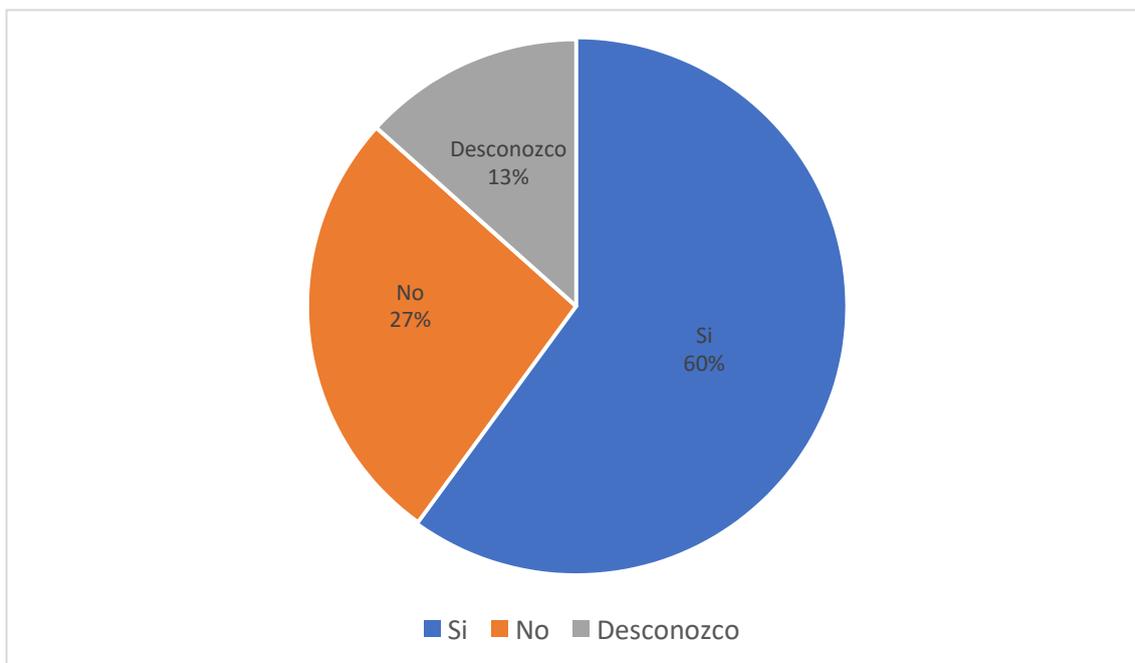
Fuente: Elaboración propia.

**Respuestas:** Los juristas consultados respondieron de la siguiente manera, el 60% (9 abogados) dijeron que sí conocen sobre la existencia de conflictos tributarios entre la administración y los contribuyentes, el 27% (4 abogados) dijeron que no conocían que existan conflictos de índole tributaria en el cantón Mira y el 13% restante (2 abogados) dijeron que desconocían si existían o no conflictos tributarios a nivel local.

**Análisis:** la mayoría de abogados consultados coinciden en que conocen de la existencia de conflictos tributarios a nivel local, ya sea porque en su quehacer profesional diario han tenido experiencias laborales o por un tema de cultura general, algo que puede corroborarse con la información correspondiente a la cartera vencida que mantiene la institución municipal respecto de sus administrados; además la creación de una ordenanza es clara evidencia de que la recaudación de tributos a nivel municipal no consigue ingresar los tributos en su totalidad. Con respecto a aquellos abogados que aseguran que no existe conflictos tributarios puede decirse que su criterio puede estar orientado a la inexistencia de procedimientos coactivos de cobro, sin embargo, aquello demuestra que no es de su

conocimiento la existencia de la ordenanza y de la puesta en marcha que tendrá próximamente.

**Pregunta 3.-** ¿Ha patrocinado a algún contribuyente o a la entidad tributaria en un proceso administrativo o en un procedimiento contencioso tributario?



**Figura 3** Patrocinio jurídico en causas contencioso administrativas y tributarias.

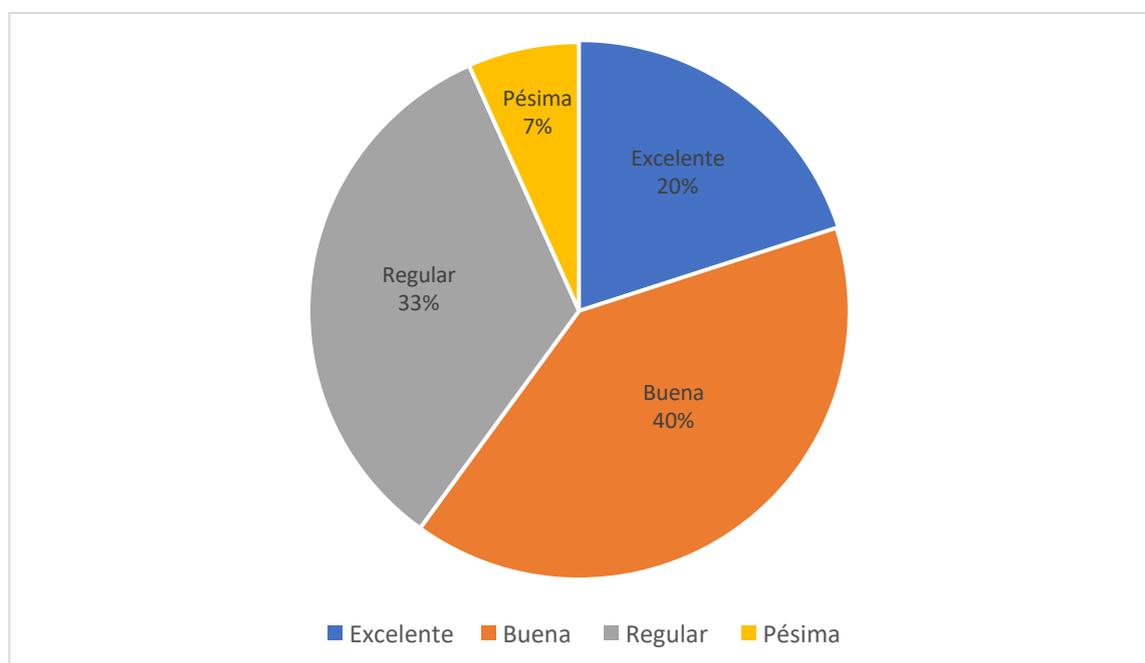
Fuente: Elaboración propia.

**Respuestas:** El 73% de los consultados (11 abogados) respondieron que no habían patrocinado causas contencioso administrativas o contencioso tributarias en su carrera profesional, el 14% (2 abogados) dijeron que lo han hecho, pero en contadas ocasiones y el otro 14% (2 abogados) respondieron que también lo han hecho, pero en muy pocas ocasiones.

**Análisis:** Las respuestas otorgadas por los juristas en esta pregunta reflejan absolutamente la realidad local, puesto que sin la existencia de una ordenanza que viabilice la ejecución coactiva del cobro de deudas tributarias (se tiene pensado iniciar con la aplicación en el año 2023), es relativamente inviable que surjan patrocinios jurídicos en esta materia, mucho menos cuando la administración tampoco reconoce haber tenido patrocinio legal ante instancias judiciales por concepto de materia tributaria. Obviamente estos servicios se requerirán tras la aplicación de la ordenanza coactiva, cuando los contribuyentes requieran asesoría para afrontar procedimientos de este tipo.

Los demás abogados aseguran haber realizado en más de una ocasión la defensa técnica en procedimientos contencioso administrativos o tributarios, por lo que la materia tributaria no les es indiferente, algo positivo para la población de contribuyentes, quienes podrán confiar en el futuro sus controversias a dichos abogados.

**Pregunta 4.-** Los métodos alternativos de solución de conflictos (MASC) como la mediación, la conciliación o el arbitraje constituyen vías que descongestionan el saturado sistema judicial, con esa premisa y de manera general ¿Cuál ha sido su experiencia laboral utilizando estos mecanismos alternativos de solución de conflictos a nivel local?



**Figura 4** Experiencia con respecto a los MASC en su vida profesional.

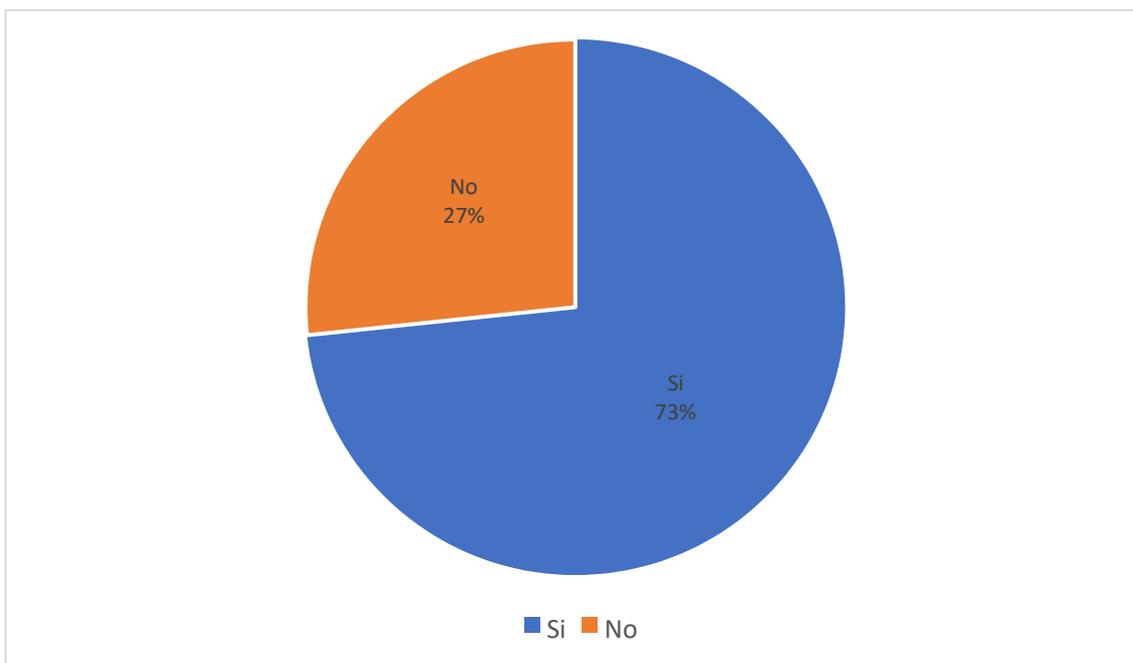
Fuente: Elaboración propia.

**Respuestas:** La experiencia respecto de uso de los MASC por parte de los abogados de la localidad es del 20% que dicen que fue excelente, el 40% opina que es buena, el 33% refiere que fue regular y solo el 7% menciona que la experiencia fue pésima.

**Análisis:** En la misma línea de análisis, se puede mencionar que la mayor parte de los encuestados asume una opinión positiva sobre la utilización de los MASC en la localidad, obviamente, estos son criterios profesionales personales, no determinan en ningún sentido la eficacia de los MASC, pero si otorga pautas sobre la aceptabilidad de

mecanismos tales como la mediación, el arbitraje o la conciliación para resolver conflictos de orden cotidiano. En cuanto a los jurisconsultos que opinan que su experiencia con los MASC fue regular habría que saber cuáles fueron los principales inconvenientes que los hacen pensar de esa manera y su postura sobre la aplicación de otros mecanismos alternativos se dilucidará más adelante con las siguientes preguntas.

**Pregunta 5.-** ¿Usted ha escuchado algo acerca de la transacción tributaria?



**Figura 5** Nivel de conocimiento sobre la transacción tributaria por parte de los abogados locales.

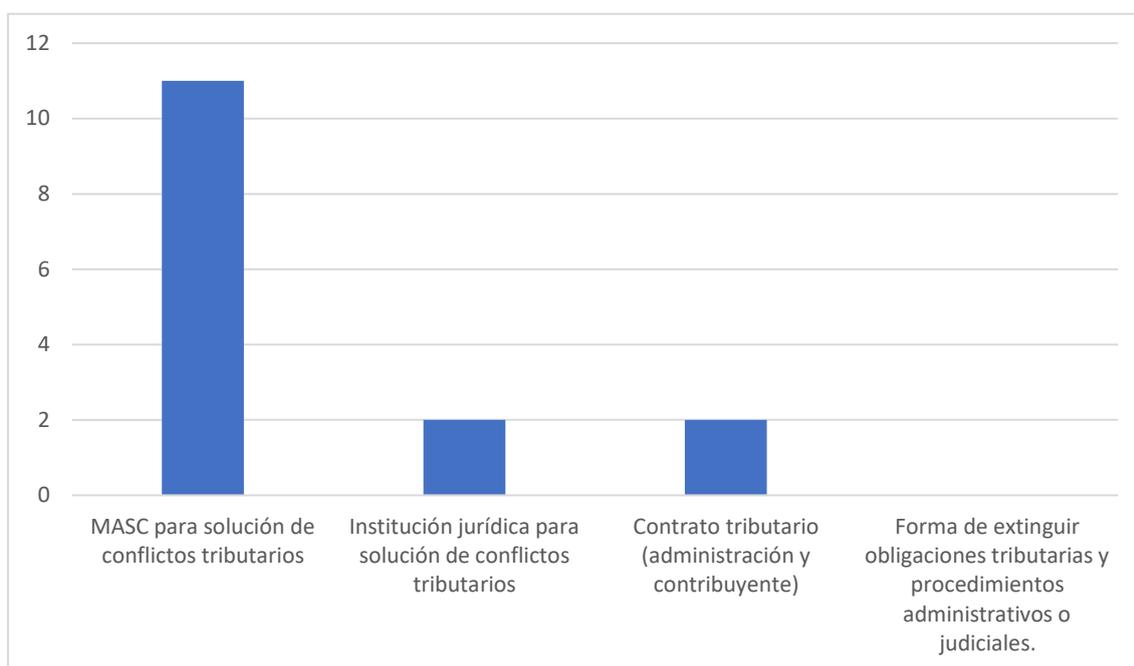
Fuente: Elaboración propia.

**Respuestas:** El 73% de los encuestados (11 abogados) respondieron que, si han escuchado sobre la transacción tributaria, mientras que el 27% restante (4 abogados) respondieron que no han escuchado nada acerca de la transacción tributaria.

**Análisis:** las respuestas otorgadas evidencian que la mayoría de encuestados poseen un cierto conocimiento sobre la transacción tributaria, lo que pone de manifiesto que, a pesar de no ser una temática muy abordada en la localidad, fue un tema que llamo la atención de la mayoría de abogados del cantón, queda por averiguar cuál es el grado de conocimiento acerca de esta temática introducida por la LODESOF en el año 2021. Los abogados que respondieron que no han escuchado nada sobre la transacción tributaria ponen de manifiesto la realidad local, aquello se debe a que dichas temáticas no son utilizadas de manera frecuente en nuestro contexto cantonal, en parte porque no existía un procedimiento administrativo que forzara a los contribuyentes a recurrir a un

patrocinio especializado en materia tributaria, y por otra parte, en relación a que no existe un juzgado o tribunal especializado en la provincia para llevar adelante procesos de orden contencioso tributario.

**Pregunta 6.-** El año pasado la “Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia Covid-19” (LODESOF) introdujo la transacción tributaria, la cual permite que la administración y el contribuyente lleguen a acuerdos a través de concesiones mutuas para cumplir con las obligaciones tributarias pendientes, bajo ese análisis ¿Cómo definiría usted a la transacción tributaria?



**Figura 6** Definición de la transacción tributaria por parte de abogados locales.

Fuente: Elaboración propia.

**Respuestas:** De los quince abogados encuestados, 11 respondieron que la transacción tributaria era un mecanismo alternativo de solución de conflictos tributarios; 2 respondieron que la transacción tributaria era una institución jurídica para solucionar conflictos tributarios; 2 respondieron que se trataba de un contrato de índole tributario entre la administración y los contribuyentes; finalmente ninguno contestó que se trataba de una forma de extinguir obligaciones tributarias.

**Análisis:** Sin lugar a dudas, esta pregunta está encaminada a determinar el nivel de conocimiento sobre el concepto que la ley otorga en el código tributario y en qué medida manejan dicha definición. Sin embargo, es necesario esclarecer que, ni la

LODESOF ni su reglamento, mucho menos aún el instructivo para la aplicación de la transacción tributaria emitido por el SRI, establecen una definición precisa sobre la transacción tributaria, se limitan a decir que las obligaciones tributarias son objeto de transacción y que tiene por objeto dar por terminada poner fin a un procedimiento administrativo o judicial. El hecho de que ninguno de los jurisconsultos haya elegido dicha opción no demuestra en ningún sentido que hayan mentado respecto de si conocían o no la transacción jurídica, sino más bien atiende las falencias bajo las cuales se pretende introducir la noción de la institución jurídica, que como se dijo en líneas anteriores no se encuentra definida puntualmente, sino más bien, pretende ser abordada como un mecanismo trasladado desde el mundo civil hasta el tributario, entre los que poco o nada en común puede existir.

De conformidad con el artículo 2348 del Código Civil, la transacción ‘es un contrato en que las partes terminan extrajudicialmente un litigio pendiente, o precaven un litigio eventual. No es transacción el acto que sólo consiste en la renuncia de un derecho que no se disputa’.

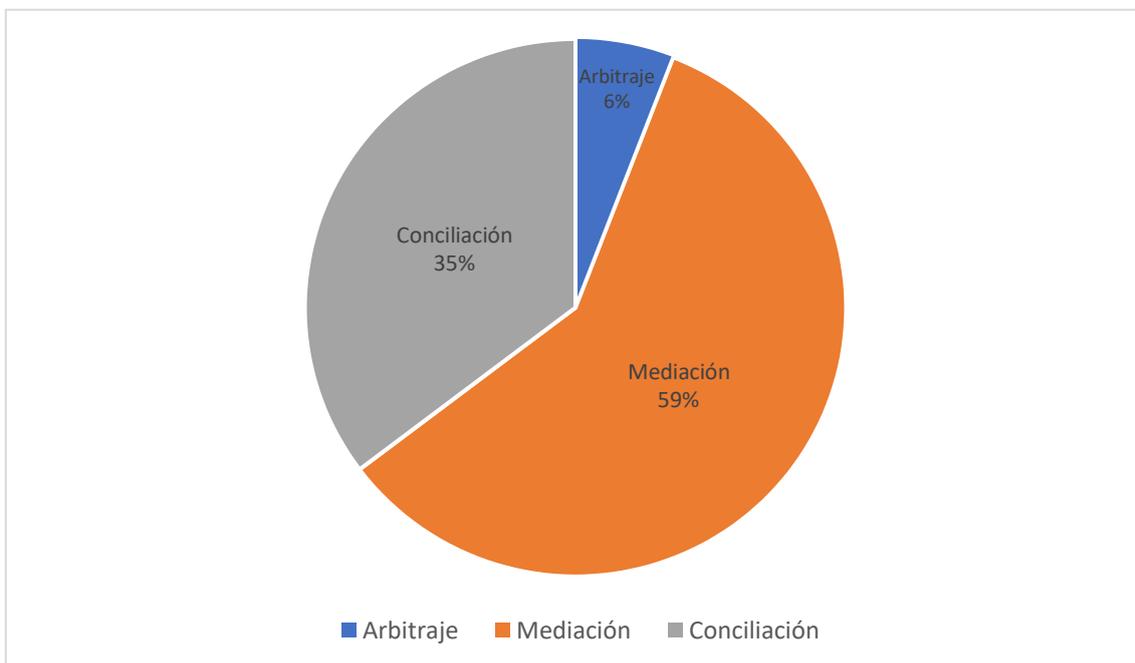
Por otro lado, el vocablo ‘transigir’ significa: ‘Consentir en parte con lo que no se cree justo, razonable o verdadero, a fin de acabar con una diferencia’, y 2. ‘Ajustar algún punto dudoso o litigioso, conviniendo las partes voluntariamente en algún medio que componga y parta la diferencia de la disputa’<sup>1</sup>. En materia jurídica, este término se puede definir como: ‘Concluir una transacción, sobre lo que no se estima justo, razonable o verdadero, para conciliar discrepancias, evitar un conflicto o poner término al suscitado...’<sup>2</sup>.

De acuerdo a las reformas del Decreto-Ley, denominado Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia Covid-19, las obligaciones tributarias pueden ser objeto de transacción de acuerdo con lo prescrito en la Sección 6a del Código Tributario, en virtud de lo cual, un procedimiento administrativo o judicial queda concluido a consecuencia de los acuerdos plasmados en un acta transaccional, en un auto o sentencia, emitido por autoridad competente y bajo las condiciones y preceptos establecidos en el Código Tributario y permitidos por la Ley. (Briones, 2022, pág. 3)

Se pretende establecer que una transacción tributaria puede ser abordada como la transacción civil (contrato entre las partes), pero aquello no es posible, ya que las partes que participan de una transacción son dispares en cuanto a su poder y frente a la ley, es decir, no puede analizarse a la administración pública como un ente en igualdad de condiciones que un contribuyente, ya que, mientras la administración cuenta con toda la documentación y pruebas consolidadas en contra del contribuyentes (en la mayor parte de ocasiones, actos administrativos emitidos por la misma administración), el contribuyente solo tiene a su favor su versión de los hechos y su poco conocimiento sobre materia tributaria. En igual medida, la administración no puede llegar a ceder como si se tratara del consentimiento de una persona particular sobre aquello de lo que puede disponer o creer que es justo o no, puesto que los tributos son obligaciones de índole ciudadano, que se encaminan a cubrir el gasto público y que se originan por mandato de la ley y con justificación en las necesidades sociales. De igual forma, la transacción civil extrajudicial refiere una negociación directa entre las partes, sin la intervención de un tercero mediador, porque al intervenir aquel, el resultado es un acta de mediación, más no un acta transaccional, tal y como lo establece y distingue el COGEP en el capítulo referente a los tipos de títulos de ejecución. Tampoco podría dársele una categoría de título ejecutivo o de ejecución con el objeto de proceder a exigir a una autoridad judicial tributaria su cumplimiento. En definitiva, la transacción tributaria no posee una composición normativa clara que delimite los pasos a seguir para su formación y termina cayendo en una serie de contradicciones que conlleva a cualquier abogado a dudar sobre su definición y su manera de operar.

Los abogados encuestados intentaron responder en base a la lógica, ya que las otras opciones son capciosas e inducen al error, pero sin lugar a dudas, quien termina por denotar errores en su contenido es la propia LODESOF que no termina de definir si, la transacción tributaria es un modo de extinguir obligaciones tributarias, un mecanismo alternativo de solución de conflictos tributarios, un contrato tributario entre administración y administrados o, sencillamente una institución jurídica que merece ser abordada con criterios especialistas que demarquen una línea inequívoca a seguir por parte de quienes quieren optar por solucionar sus conflictos a través de esta opción.

**Pregunta 7.-** ¿A través de que mecanismo alternativo es posible aplicar la transacción tributaria?



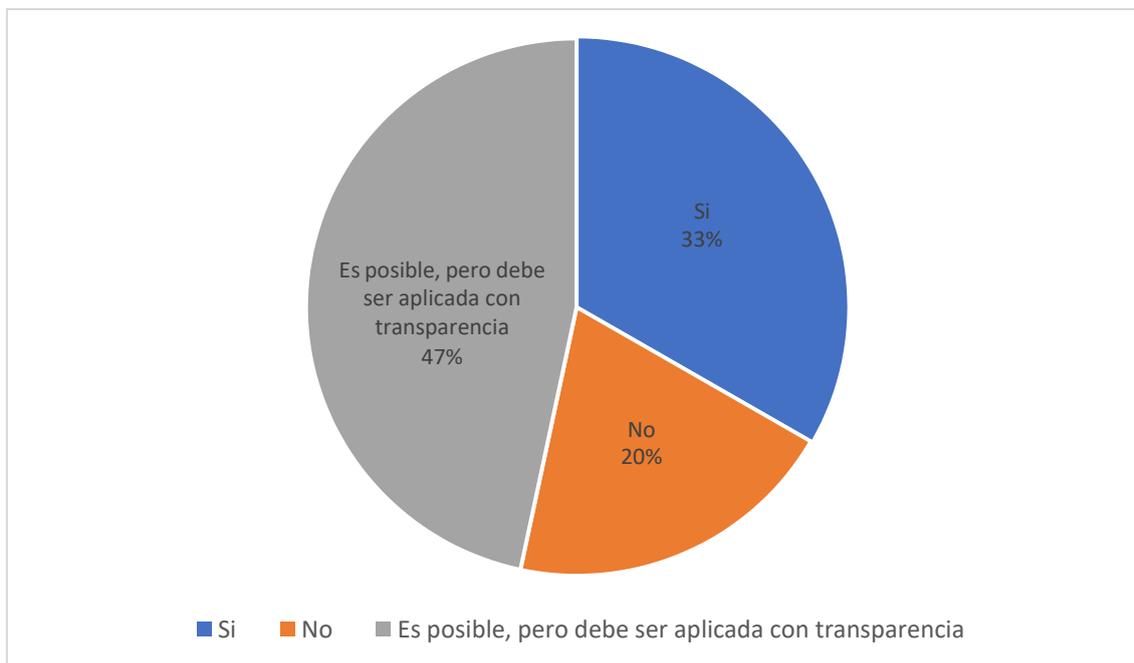
**Figura 7** Mecanismo por el cual se hace efectiva la transacción tributaria.

Fuente: Elaboración propia.

**Respuestas:** De los quince abogados encuestados, 10 abogados respondieron que, a través del mecanismo de la mediación, 4 respondieron que la transacción se viabiliza a través de la conciliación y, finalmente, 1 respondió que la transacción se viabiliza a través del arbitraje.

**Análisis:** en concordancia con el análisis de la anterior pregunta, a pesar de que la mayoría responde de forma correcta que la transacción tributaria, tal y como lo establece la normativa vigente, se puede viabilizar a través de la mediación, es posible denotar que dicha noción no se maneja de manera íntegra, puesto que los otros abogados erran al escoger como posibles vías a la conciliación o al arbitraje, esto se da en vista de la tergiversación que existe respecto de esta figura jurídica, que al final no termina por mostrar al jurisconsulto, mucho menos al contribuyente, la manera en la que ha de beneficiar a las partes en conflicto de modo que se llegue a establecer acuerdos justos o equilibrados.

**Pregunta 8.-** ¿Piensa que la transacción tributaria es la vía alternativa que solucionará y optimizará la recaudación de tributos a nivel nacional?



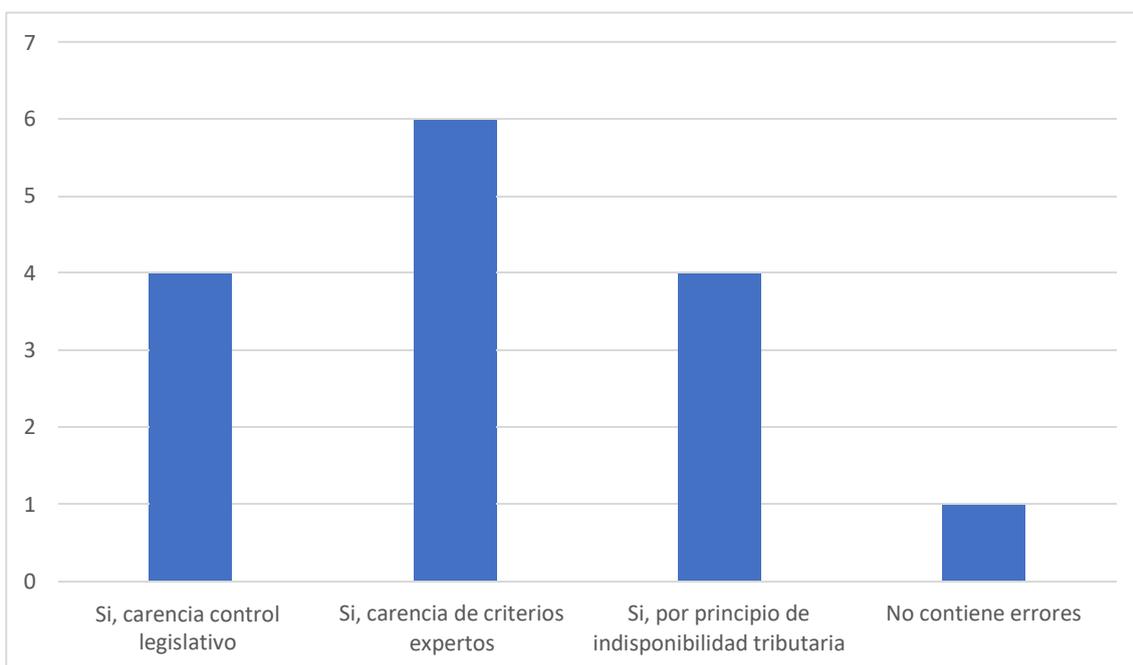
**Figura 8** Criterios sobre la efectividad de la transacción tributaria frente a crisis fiscal nacional.

Fuente: Elaboración propia.

**Respuestas:** frente a la efectividad de la transacción a nivel nacional, de los quince encuestados, 7 piensan que es posible, pero debe ser aplicada con transparencia, 5 piensan que si será efectiva para solucionar la crisis fiscal y 3 piensan que, definitivamente la transacción tributaria no será la respuesta a la crisis nacional.

**Análisis:** Perceptiblemente estas respuestas solo otorgan los criterios de los profesionales del derecho del cantón Mira, sin embargo, puede evidenciarse que la tendencia es pensar que cualquier reforma o cambio sobre la estructura de los derechos sociales amerita ser aplicada con transparencia, ya que ninguna opción producirá un cambio absoluto de manera positiva o negativa. La intención de esta pregunta es dejar sentada la opinión de los consultados para que investigaciones que involucren un universo más amplio consoliden la opinión pública respecto de la transacción tributaria y su efectividad a nivel local, aquello en este momento no es viable por cuanto la transacción apenas empieza a consolidarse y conforme transcurra el tiempo, en base a las experiencias e inconvenientes a los que en el futuro se enfrente se tendrá que ir delineando por parte de los legisladores nacionales.

**Pregunta 9.-** La LODESOF fue promulgada como decreto-ley por el presidente de la Republica del Ecuador Guillermo Lasso, aquello se debió a que era un proyecto de ley de materia económica urgente que debió tratarse en un plazo máximo de 30 días por la Asamblea Nacional, tal y como lo establece el artículo 140 de la Constitución del Ecuador, sin embargo, el legislativo no modificó, cambió o vetó el contenido de la misma, con sujeción en este antecedente ¿Piensa usted que la transacción tributaria introducida por esta ley contenga errores de diseño a nivel normativo y jurídico?



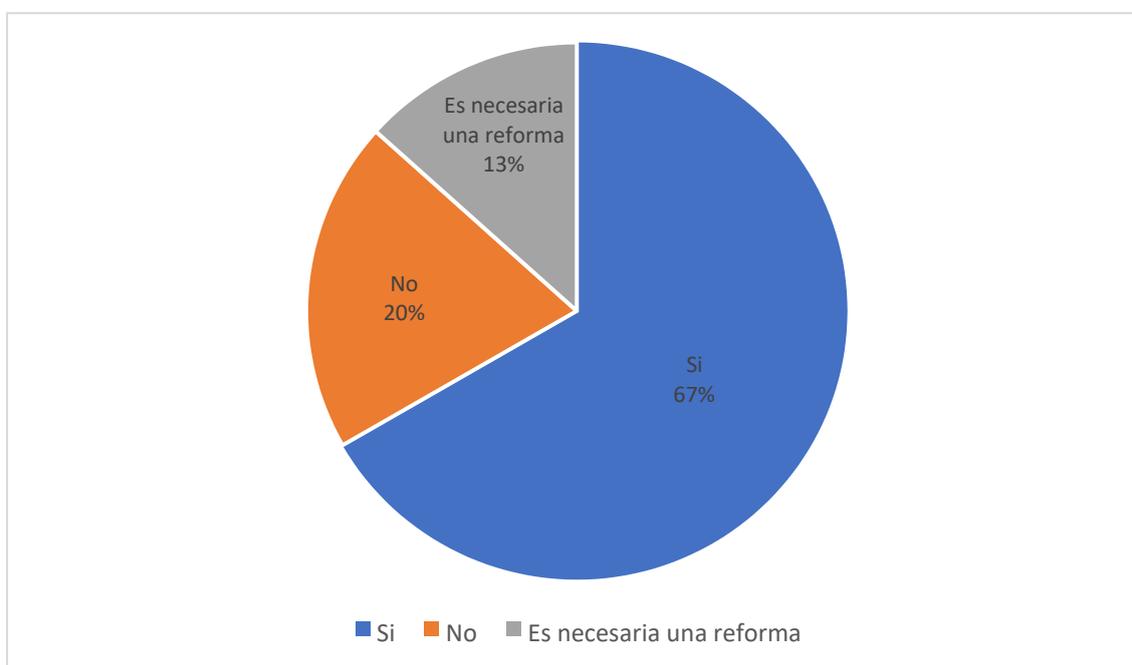
**Figura 9** Criterios sobre errores de diseño normativo y jurídico respecto de transacción tributaria

Fuente: Elaboración propia.

**Respuestas:** en cuanto a las respuestas sobre el diseño normativo de la transacción tributaria tenemos que de los quince encuestados catorce piensan que la LODESOF contiene errores y solo uno cree que no. De los catorce, 6 piensan que los errores provienen de la inexistencia de criterios de expertos en la materia tributaria dentro del diseño de la norma, 4 piensan que los errores provienen de la falta de control por parte de la asamblea nacional en la elaboración de la LODESOF, los otros 4 refieren que el error puntual proviene de la falta de consideración respecto del principio de indisponibilidad tributaria.

**Análisis:** ineludiblemente las respuestas otorgadas dilucidan los conflictos que existen al momento de comprender la transacción tributaria, puesto que la mayoría de intervinientes en esta encuesta tuvieron inconvenientes para definirla, encaminarla procedimentalmente o distinguirla de otros mecanismos alternativos. Indudablemente estas respuestas denotan que la ley no ha cumplido con la finalidad de viabilizar la solución de conflictos tributarios, descongestionar el saturado sistema judicial u optimizar el sistema recaudatorio de tributos (esto por el momento).

**Pregunta 10.-** ¿Piensa que a través de una ordenanza que introduzca la transacción tributaria a nivel local se solucionarían los conflictos tributarios existentes entre la administración tributaria (GAD Mira) y los contribuyentes?



**Figura 10** Criterios profesionales sobre aplicación de la transacción tributaria a nivel local.

Fuente: Elaboración propia.

**Respuestas:** con respecto a la posible aplicación a nivel local, de los quince encuestados, 10 respondieron contundentemente que la transacción tributaria introducida mediante una ordenanza ayudaría a resolver conflictos tributarios locales, 3 respondieron que la transacción no lo haría, finalmente 2 respondieron que la transacción si ayudaría, pero ameritaría una reforma previa a su introducción a nivel local.

**Análisis:** atendiendo el criterio mayoritario (12 abogados) piensan que seria viable y efectiva la introducción de la transacción tributaria en la localidad con la

finalidad de remediar conflictos tributarios surgidos entre contribuyentes y la administración, aquello es coincidente con la experiencia que aquellos manifiestan tener con los MASC, de los que solo uno manifestó tener una experiencia pésima. La opción de que sea introducida la transacción en una localidad reducida y controlable, como lo es en el cantón Mira, permitiría monitorear de mejor manera su efectividad y su aplicación con datos específicos, algo que sin duda reflejaría la necesidad de implementarla de manera más frecuente a nivel nacional y con respecto a la administración pública central.

## **5.- CAPÍTULO V – PROPUESTA**

El presente trabajo investigativo establece cuales han sido los principales inconvenientes que tienen los diferentes niveles de gobierno encargados de la determinación y recaudación de tributos a nivel nacional, al haberse realizado el estudio en la institución municipal del cantón Mira se cree conveniente formular una propuesta de ordenanza que tenga por objetivo la inclusión de la transacción tributaria como un procedimiento sencillo y que puede ser solicitado por cualquier contribuyente que tenga problemas o inconvenientes legales respecto de sus deberes tributarios en favor del Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Mira, recordando que en esta circunscripción territorial no se encuentra (por el momento) consolidado y aplicado el proceso de ejecución coactiva para el cobro de valores tributarios pendientes.

Propuesta de ordenanza municipal para la inclusión de la transacción tributaria como un procedimiento sencillo, rápido y eficaz que viabilice el cobro de obligaciones tributarias pendientes en favor del Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Mira.

### **CONSIDERANDO:**

Que, el sector público se encuentra compuesto por diversos organismos y dependencias tales como las entidades que integran el régimen autónomo descentralizado, en concordancia con el numeral 2 del art. 225 de la Constitución de la República del Ecuador.

Que, el artículo 190 de la Constitución de la República del Ecuador reconoce como procedimientos alternativos de solución de conflictos a la mediación, la conciliación, el arbitraje, entre otros. Aquello será posible en las materias que, por su naturaleza, sea posible transigir.

Que, los gobiernos autónomos descentralizados de los cantones gozarán de facultades legislativas en el ámbito de sus competencias y jurisdicciones territoriales, aquello según el art. 240 ibidem.

Que, los gobiernos autónomos descentralizados se encuentran facultados para expedir sus propias ordenanzas cantonales con sujeción en el inciso final del art. 264 de la Carta Magna.

Que, el art. 300 de la misma codificación constitucional regula los principios bajo los cuales se desenvolverá el régimen tributario nacional, mencionando entre ellos a principios como la generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia, entre otras.

Que, el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD) en el literal a) del artículo 54 refiere como una de las funciones de los gobiernos autónomos descentralizados municipales es: “Promover el desarrollo sustentable de su circunscripción territorial cantonal, para garantizar la realización del buen vivir a través de la implementación de políticas públicas cantonales, en el marco de sus competencias constitucionales y legales.”

Que, el COOTAD en sus artículos 5, 6, 7, 8 y 9 refiere la autonomía y las facultades propias de cada uno de los niveles de gobierno seccionales, entre ellos los municipios, estando facultados para expedir sus propias ordenanzas en base a sus necesidades, deberes y responsabilidades para con sus administrados.

Que, el COOTAD en sus artículos 53, 57 y 340, expone la facultad y atribución normativa de los gobiernos autónomos descentralizados para el pleno ejercicio de sus competencias, a través de la expedición de ordenanzas, acuerdos y resoluciones.

Que, la sección 6ta del capítulo IV del título II del código tributario se encarga de abordar y desarrollar la transacción tributaria como un procedimiento que permite extinguir obligaciones de índole tributaria a nivel nacional, ocasionando que se den por terminados los procedimientos administrativos o judiciales que se encuentren tramitándose.

Que, el numeral 3 del art. 56 del código tributario faculta a cualquier tipo de sujetos pasivos (sean estos contribuyentes o responsables) para solicitar e intervenir de las transacciones tributarias, además de que menciona la participación directa de la máxima autoridad de la institución acreedora de las obligaciones tributarias o su delegado.

Que, según lo dispuesto en esta sección sexta es posible realizar transacciones tributarias de manera extra procesal o de manera intra procesal, pudiendo el contribuyente realizar la solicitud de transacción en cualquier momento del proceso, pero teniendo presente que dependerá la fase procesal en la que se encuentre para que pueda transigirse sobre la determinación del tributo o sobre su recaudación, sobre medidas cautelares, facilidades de pago, intereses o multas.

El Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Mira a través del consejo municipal, en uso de su facultad normativa y legislativa prevista en los artículos 240 y 264 de la Constitución de la república del Ecuador, en concordancia con el literal a, del artículo 57 del COOTAD:

#### EXPIDE

### **LA ORDENANZA QUE REGULA LA INCLUSIÓN Y APLICACIÓN DE LA TRANSACCIÓN TRIBUTARIA COMO UN PROCEDIMIENTO ALTERNATIVO DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS EN MATERIA TRIBUTARIA EN LA CIRCUNSCRIPCIÓN DEL CANTÓN MIRA.**

**Art. 1.- Objeto.** – La presente ordenanza tiene por objeto incluir dentro del ordenamiento jurídico local a la figura de la transacción tributaria como un procedimiento alternativo de solución de conflictos en materia tributaria que permita a los contribuyentes extinguir las obligaciones tributarias que mantienen pendientes en favor del Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Mira, además de poder suscribir acuerdos que versen sobre facilidades de pago, intereses, recargos o multas generadas por su cumplimiento a destiempo. Además, tiene por objeto definir con claridad y paso a paso el procedimiento que debe realizarse para solicitar la transacción tributaria.

**Art. 2.- Definición y finalidad.** – La transacción tributaria es un procedimiento alternativo de solución de conflictos en materia tributaria, que se consolida a través de un acta transaccional emitida en un centro de mediación acreditado. Tiene como finalidad dar por terminado cualquier procedimiento (sea este administrativo o judicial) que verse sobre obligaciones tributarias pendientes en favor de la administración local y permitir al contribuyente optar por un mecanismo amigable y cordial para discutir sobre la determinación y recaudación de la obligación tributaria directamente con la máxima

autoridad del gobierno municipal o su delegado, para luego llegar a acuerdos que pongan fin a la controversia generada.

**Art. 3.- Sujetos intervinientes.** – Para intervenir de una transacción tributaria será necesaria la intervención de tres sujetos procesales indispensables: el contribuyente, el mediador y finalmente, el alcalde o su delegado. Sin la presencia de uno de estos sujetos procesales la transacción tributaria no se llevará a cabo.

**Art. 4. – Modalidades de transacción tributaria.** – Las transacciones de índole tributaria pueden darse de manera intraprocesal (cuando un proceso administrativo o judicial se encuentre iniciado y pendiente de resolución) o de manera extraprocesal (cuando no se ha iniciado el procedimiento administrativo o judicial, pero el contribuyente ha sido notificado formalmente con el título de crédito por el GAD Mira; o cuando exista una resolución en firme que haya determinado la cuantía que debe cancelar el contribuyente).

**Art. 5.- Procedencia de la transacción.** – La transacción tributaria extraprocesal e intraprocesal podrá versar sobre los siguientes aspectos: facilidades de pago, remisión o reducción de intereses, recargos o multas, levantamiento o revisión de medidas cautelares, exención del pago de impuestos en el caso de adultos mayores (tal y como lo establece la ley del adulto mayor), pago en exceso, pago indebido, aceptación de garantías para el pago de obligaciones pendientes.

No será procedente que la transacción verse sobre la aplicación de normas jurídicas o hechos que no tengan relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias pendientes. Aquellos acuerdos que versen sobre temas improcedentes no podrán convalidarse y deberán declararse nulos por una autoridad judicial.

- a) **Facilidades de pago.** – Los contribuyentes que no puedan cancelar sus obligaciones tributarias de inmediato podrán solicitar un plan de pago mediante cuotas, propuesta que deberá ser presentada, analizada y convalidada por la autoridad institucional. La máxima autoridad o su delegado podrá aceptar o negar la solicitud en mérito a la propuesta realizada por el contribuyente, debiendo justificar su decisión por escrito a través de una resolución administrativa.
- b) **Remisión o reducción de intereses, recargos o multas.** – Los contribuyentes que ofrezcan realizar el pago total de sus obligaciones tributarias adeudadas y

cuando ese monto supere el valor de un salario básico unificado del trabajador, el máximo representante de la entidad acreedora podrá llegar a acuerdos sobre la remisión total o parcial de los intereses, recargos o multas impuestas sobre dicho capital, en mérito del tiempo transcurrido desde la notificación institucional del título de crédito al contribuyente (que no debe exceder de tres años).

- c) **Sobre las medidas cautelares.** – En el caso de que de la administración tributaria (gobierno municipal) haya emitido y ordenado cualquier tipo de medida cautelar de orden material sobre cualquier inmueble perteneciente al contribuyente, podrá llegarse a acuerdos para el levantamiento de dichas medidas siempre y cuando se ofrezca el pago del 75% del monto adeudado o en su defecto una garantía de índole material que cubra y asegure el pago total de la obligación tributaria pendiente.
- d) **Exenciones tributarias en favor del adulto mayor.** – En concordancia con la ley del anciano y los derechos que le son propios a los adultos mayores, podrá interponerse una solicitud de transacción tributaria (misma que no podrá ser negada por la autoridad) para revisar los requisitos para la exención del pago de impuestos y llegar a un acuerdo que se tendrá igual valor que una resolución administrativa emitida por la municipalidad.
- e) **Pago en exceso y pago indebido.** – En relación a estas modalidades de conflictos tributarios, será posible transigir sobre cualesquiera de ella, o sobre las resoluciones administrativas con las que el contribuyente no se encuentre conforme por no haberse tomado en consideración los pagos realizados.
- f) **Garantías que aseguren el pago a futuro de las obligaciones tributarias.** – En el supuesto caso de que cualquier contribuyente, por su situación económica u otra razón, ofreciere una garantía de índole material que asegure el pago de sus obligaciones tributarias, podrá realizar la solicitud de transacción tributaria mediante el centro de mediación, debiendo ser el ente acreedor del tributo quien decida aceptar o negar su participación dentro de la audiencia de mediación tributaria.

**6.- Órgano encargado de las transacciones tributarias.** – La única institución con capacidad para intervenir, tramitar y suscribir acuerdos transaccionales en materia será el centro de mediación del cantón Mira (o en su defecto cualquier centro de mediación acreditado que se encuentre en la circunscripción territorial del cantón Mira). Además de

celebrar las audiencias de mediación tributaria y emitir las actas de transacción tributaria (sean estas de acuerdos totales, de imposibilidad de mediación por falta de acuerdo o razón de imposibilidad de celebración de audiencia por falta de concurrencia de alguna de las partes o la denegación por parte de la institución municipal), deberá este órgano encargarse de receptor las solicitudes de transacción tributaria y de la citación al órgano municipal con dicha documentación.

**Art. 7. – Intervención del mediador en la audiencia de transacción.** – El mediador deberá actuar en todo momento de manera neutral, tal como lo establece la ley de mediación, teniendo como premisa asistir de la mejor manera a las partes participantes, con el ánimo de que aquellas sean quienes lleguen a un acuerdo de carácter extrajudicial y definitivo que ponga fin a sus controversias. En esta audiencia el alcalde o su delegado ostentarán la misma calidad que el contribuyente, debiendo ser analizados como pares, que deberán llegar a un acuerdo mutuo, sin acordar más allá de lo permitido por la ley, recayendo sobre el mediador la labor de dirigir y encausar la audiencia en todo momento.

**Art. 8.- Requisitos para la elaboración formal de la solicitud.** – La institución municipal tendrá a su cargo el formato documental que servirá para que los contribuyentes puedan elaborar por sí mismos la solicitud de transacción tributaria, pudiendo llegar a contratar abogados para la elaboración de las mismas en relación a la complejidad que amerite el caso en particular. Adicionalmente, la institución tendrá dicha documentación aparejada de manera virtual a su página web oficial y la difundirá a través de sus redes sociales con el objeto de que sea de conocimiento general de sus administrados.

En la solicitud de transacción tributaria deberá incluirse de manera obligatoria: el nombre del contribuyente, el nombre de la institución acreedora de la obligación tributaria (en este caso la del GAD Mira), la determinación puntual de la obligación sobre la que se pretende transigir, la oferta planteada por el contribuyente (de ser el caso), el domicilio del contribuyente, los comprobantes o copias de los pagos realizados en favor de la administración (en caso de contar con éstos o de ser necesario para esclarecer lo adeudado).

**Art. 9. –Momentos en los que se podrá interponer la solicitud de mediación.**  
– La solicitud de transacción tributaria podrá ser interpuesta desde la fecha de la notificación formal realizada por parte del Gobierno Autónomo Descentralizado del

cantón Mira en donde se encontrará incorporada la orden de cobro, por lo que el contribuyente deberá elaborar por escrito su solicitud y acudir hasta el centro de mediación de la ciudad para interponer dicha solicitud. Una vez interpuesta la solicitud, el centro de mediación procederá a notificar a la institución municipal con dicha documentación y la invitación formal para que acepte o niegue su intervención dentro de la audiencia de mediación que se celebrará en la fecha y hora que fije el mediador.

**9.1. - Efectos de interponer la solicitud de mediación.** – Se seguirán las reglas establecidas en el art. 56.9 del código tributario con relación a la suspensión de plazos respecto de la caducidad.

**9.2. – Costos del proceso de mediación.** – Los costos que se originen por la interposición de la solicitud y el proceso de mediación serán asumidos por el solicitante.

**Art. 10. – Contenido del acta transaccional tributaria.** – En caso de alcanzarse un acuerdo total entre las partes intervinientes de la mediación tributaria se suscribirá el acta transaccional que resolverá el conflicto, misma que deberá incluir la orden de cobro de aquello pactado, la orden del levantamiento de medidas cautelares o la aceptación de la garantía propuesta por el contribuyente.

**Art. 11. – Validez y ejecución de las transacciones tributarias.** – Todo acuerdo al que se llegare mediante transacción tributaria se suscribirá por todos los intervinientes y el mediador, quien le otorgará la validez suficiente para que las transacciones sean ejecutadas posteriormente, pudiendo llegar a solicitar judicialmente su cumplimiento mediante el procedimiento de ejecución previsto en el Código Orgánico General del Procesos. El acta transaccional podrá ser ejecutada desde el día siguiente a su emisión y suscripción. En caso de incumplimiento de lo acordado por parte del representante de la institución municipal, el contribuyente tendrá la opción de presentar el acta transaccional ante un juez para su respectiva ejecución. Por el contrario, en caso de incumplimiento de parte del contribuyente, la institución municipal queda facultada a continuar con el procedimiento coactivo tal y como lo establece la ordenanza local correspondiente.

## DISPOSICIONES GENERALES

**Primera.** – En todo aquello que no está previsto en esta ordenanza se aplicarán las normas contenidas en la sección 6ta del capítulo IV del título II del código tributario, el código orgánico administrativo, el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, y la constitución de la república del Ecuador.

**Segunda.** – Anexo formato para la solicitud e interposición de transacciones tributarias en el centro de mediación del cantón Mira.

## DISPOSICIONES TRANSITORIAS

**Primera.** – En el término de 90 días desde la promulgación de esta ordenanza la institución difundirá los beneficios que tendrán los contribuyentes al acogerse a la transacción tributaria y suscribir acuerdos con la institución municipal a través de este procedimiento.

**Segunda.** - En el término de 30 días de promulgada esta ordenanza el departamento de comunicación publicará en las redes sociales respectivas el contenido de esta ordenanza (PDF), el formato de solicitud de transacción tributaria (PDF) y también subirán los documentos mencionados en la página web oficial de la institución.

## DISPOSICION FINAL

**Primera.** - La presente Ordenanza, una vez aprobada por el Concejo Municipal del Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Mira, entrará en vigencia a partir de su publicación en la Página Web de la Institución, sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial, tal como lo dispone el Art. 324 del COOTAD.

**Segunda.** - Se deroga expresamente toda ordenanza y norma de menor jerarquía que contravenga las disposiciones previstas en la presente ordenanza.

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

### Conclusiones

- La transacción tributaria introducida en el ordenamiento jurídico ecuatoriano mediante el decreto ley llamado “Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID 19”, se analiza como un procedimiento que se instrumenta a través de la mediación, aquello implica que sean necesarias las participaciones de: la administración pública tributaria (de su máxima autoridad o representante), el contribuyente (patrocinado por un abogado especialista en la materia tributaria) y finalmente, la participación del mediador (quien otorgará validez y eficacia al proceso transaccional).
- El Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Mira compone la administración tributaria seccional encargada de la creación y de la recaudación de los tributos, dentro del rango territorial perteneciente a su jurisdicción y respecto del ámbito de sus competencias normativas, esta institución municipal mantiene una estructura administrativa definida, de la cual es posible distinguir la existencia de un departamento jurídico y un departamento financiero que, en consonancia con la alcaldía ejercen un control fiscal de las obligaciones tributarias satisfechas e insatisfechas por parte de los administrados en favor de la municipalidad.
- Los tributos municipales del GAD Mira se derivan exclusivamente de la ley (Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización) y de los servicios públicos que presta la institución cantonal, razón por la cual su mayor importe a nivel económico lo componen los impuestos prediales urbanos y rurales, además de la tasa por agua potable.
- La institución municipal reconoce la existencia de conflictos o controversias de índole tributaria respecto de su ejercicio administrativo, más precisamente refiere que el principal inconveniente es la falta de pago de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, es así que, en el mes de enero la municipalidad se vio en la necesidad de promulgar “La ordenanza que regula el cobro mediante procedimiento de ejecución coactiva de créditos tributarios y no tributarios que se adeuden al Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Mira y baja de especies y títulos incobrables”, con aquella la municipalidad pretende recuperar los valores pendientes

en su favor y dar de baja aquellos título de créditos que sean analizados como incobrables.

- El departamento financiero de la institución municipal del cantón Mira está compuesto por once personeros encargados de las siguientes funciones: dirección financiera, asistencia administrativa (2), analista de presupuesto, analista de rentas, contador general, analista de contabilidad, tesorera, recaudador, apoyo en secretaría general y de archivo. Este departamento en la actualidad no cuenta con personeros encargados de la aplicación del procedimiento coactivo, aquello en vista de que no se cuenta con la información depurada sobre los valores tributarios detallados con precisión del deudor y de los intereses generados, por lo cual su designación se encuentra prevista para darse en el transcurso del año 2023, bajo los lineamientos y el procedimiento de ejecución coactiva señalado en la ordenanza mencionada.
- La transacción tributaria, de acuerdo con la LODESOF y la dirección nacional de mediación compone un procedimiento que tiene por objeto resolver controversias de índole tributario poniendo fin a los procesos administrativos o judiciales que se encontraren iniciados o previniendo su posible instrucción.
- La transacción tributaria comprende un cambio radical dentro del ordenamiento jurídico ecuatoriano, sin embargo, no ha tenido esa repercusión dentro del quehacer cotidiano de las administraciones seccionales, puesto que es el Servicio de Rentas Internas (administración tributaria central) es quien ha tomado la batuta de moldear los lineamientos de la aplicación de este procedimiento, centrando sus esfuerzos en definir las reglas de la mediación tributaria entre su institución y los contribuyentes a nivel nacional. Además, las reformas que fueron introducidas por la LODESOF no consideraron modificaciones en torno al COOTAD quedando a las municipalidades y demás gobiernos seccionales sin estipulaciones normativas claras para poder aplicar la transacción tributaria a su favor.
- De la anterior conclusión y de la aplicación de las entrevistas estructuradas al personal del GAD Mira se tiene como indiscutible que la municipalidad no ha aplicado, ni mucho menos tiene una ordenanza que regule la aplicación de la transacción tributaria para abordar la problemática existente con respecto a controversias de índole tributario que se suscitan entre dicha institución y sus administrados.
- Por la mera existencia de valores pendientes que conforman la cartera vencida de la institución, se tiene por ciertas las controversias entre la administración municipal del cantón Mira y los contribuyentes.

- La ordenanza que viabiliza el cobro mediante procedimiento coactivo no se encuentra ejecutándose por lo que la administración municipal ha optado por suscribir acuerdos de pago con los contribuyentes que mantienen adeudos pendientes, concediéndoles la opción de cancelar sus responsabilidades tributarias de manera paulatina y permitiéndoles que realicen sus trámites administrativos bajo esa premisa.
- La transacción tributaria no puede equipararse a cualquier otro mecanismo alternativo de solución de conflictos dentro del ordenamiento jurídico ecuatoriano, aquello debido a que ésta debe instrumentarse a través de la mediación, debiendo contarse de manera obligatoria con el mediador para alcanzar acuerdos entre los contribuyentes y la administración tributaria, quedando claro que no posee una institucionalidad propia, sino que tiende a ser confundida como una clasificación de la mediación.
- Procedimentalmente la transacción tributaria puede solicitarse ante cualquier centro de mediación de manera intrajudicial o extrajudicial, al igual que la mediación, pero de manera distinta respecto de la conciliación o arbitraje.
- En términos generales y bajo los datos otorgados por la Dirección Nacional de Mediación es posible deducir que, durante el primer año desde la implementación de la LODESOF en el ordenamiento jurídico ecuatoriano, los resultados en torno a la transacción tributaria son inmensamente negativos, teniendo como referencia la interposición de noventa y tres (93) solicitudes de mediación y alcanzando solo en una (1) el acta de acuerdo total entre las partes.
- Actualmente la transacción tributaria no se encuentra siendo aquel procedimiento que viabiliza el cobro de las obligaciones tributarias pendientes, por lo que se deduce que no existe aun una cultura tributaria tendiente a arreglar las controversias mediante los mecanismos alternativos de solución de conflictos.
- La tabla que expone la cantidad de transacciones tributarias fallidas en su mayoría permite evidenciar que se han pretendido promover estos procedimientos solo en quince de las veinticuatro provincias, pero el número total de solicitudes (93) es muy bajo en relación a la cantidad de procesos administrativos y contencioso jurídicos que se tramitan cada año en el Ecuador, por lo que se colige que no se encuentra socializada la importancia y trascendencia de la transacción tributaria a nivel nacional.

## **Recomendaciones**

- Son necesarios mecanismos de comunicación que permitan la difusión del procedimiento transaccional tributario en aras de descongestionar el sistema judicial tradicional, además de reducir tiempo y costos en cuanto a la determinación y recaudación de la obligación tributaria.
- Deben ampliarse y profundizarse sobre los beneficios que conllevan para el contribuyente el someterse a una transacción tributaria, de modo que se incentive a participar de este procedimiento en mayor porcentaje del actual, ya que el número de casos controvertidos que se encuentran tramitándose administrativa y judicialmente superan por creces a los noventa y tres (93) que han sido formulados a lo largo del primer año a nivel nacional.
- Se recomienda el mejoramiento de la ley adjetiva que rige la transacción tributaria de modo que sea claro para los contribuyentes y la administración la forma en la que se llevará a cabo el procedimiento de transacción tributaria.
- Se recomienda la inserción de la transacción tributaria a nivel seccional mediante la expedición de ordenanzas para viabilizar el cobro de los valores correspondientes a carteras vencidas que mantienen las instituciones como los gobiernos autónomos descentralizados de las diversas municipalidades.
- Se recomienda que se realicen investigaciones sobre las causas que han motivado la existencia predominante de actas de imposibilidad de acuerdos de mediación y de constancias de imposibilidad de mediación con el ánimo de que a futuro se viabilice este procedimiento en mejores condiciones y con resultados más eficientes.
- En relación a los mecanismos alternativos de solución de conflictos (tales como la mediación) que pueden ser usados por los GADs regionales, provinciales, cantonales y parroquiales es recomendable que se cuente con una ordenanza que, de respaldo legal a su promulgación y validación, ya que los acuerdos institucionales que involucran fórmulas de pago pueden llegar a ser infructuosos por no encontrarse positivizados.
- Es necesario que se realice un estudio pormenorizado de todos y cada uno de los cantones de cada provincia de nuestro país, aquello con la intención de examinar el grado de desarrollo que tienen respecto de sus ordenanzas en materia tributaria, puesto que de manera extraoficial se ha conocido que en la provincia del Carchi, muchos de

los gobiernos autónomos descentralizados no cuentan con ordenanzas de cobro de tributos pendientes mediante ejecución coactiva.

## BIBLIOGRAFÍA

- Alvear, P., Elizalde, L., & Salazar, M. (2018). Evolución del sistema tributario y su influencia en el presupuesto general del Estado. *Eumednet*, 1-13.
- Asamblea Nacional Constituyente. (2005). *Código Tributario*. Quito: Fielweb.
- Asamblea Nacional Constituyente. (2021). *Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia Covid 19*. Quito : Tercer Suplemento N° 587 - Registro Oficial .
- Asamblea Nacional Constituyente. (2021). *Reglamento a la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID 19*. Quito: Registro Oficial N° 304.
- Belando, B. (2013). La mediación administrativa desde la perspectiva de los letrados . *Anuario Justicia Alternativa* , 1-26.
- Benalcázar, J. (2013). La autonomía financiera municipal en el Ecuador, con especial referencia a los ingresos tributarios y a la potestad tributaria de los municipios. . *Revista del Instituto de Ciencias Jurídicas de Puebla, México.*, 27-40.
- Blacio, R. (2011). El tributo en el Ecuador. *Revista de la facultad de Derecho de México*, 201-215.
- Blanco, V. (1968). *Diccionario Ilustrado Latino-Español y Español-Latino* (Séptima ed.). Madrid: Ediciones Aguilar S.A.
- Briones, F. (2022). *Instructivo para la aplicación de la transacción en materia tributaria*. Servicio de Rentas Internas, Director. Quito: RESOLUCIÓN NRO. NAC-DGERCGC22-00000036. Obtenido de [file:///C:/Users/HP/Downloads/downloadfile-31%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/HP/Downloads/downloadfile-31%20(1).pdf)
- Cabanellas, G. (1993). *Diccionario jurídico elemental* (Onceava ed.). Buenos Aires: Heliasta.
- Capcata, W., Ponce, V., Gil, A., & Chuico, J. (2022). La conciliación como mecanismo de justicia restaurativa en el delito de robo: cantón Santo Domingo. . *Revista Unidad y Sociedad.* , 373-378.

- Caramelo, G., Sebastián, P., & Marisa, H. (2015). *Código civil y comercial de la Nación comentado* (Vol. III). (j. Álvarez, Ed.) Buenos aires, Argentina: Infojus.
- Castillo, R. (2018). *La mediación*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Chenás, M. (2021). *Problemas para la ejecución del acta de mediación en el ordenamiento jurídico ecuatoriano*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar .
- Comisión Económica para América Latina y El Caribe (CEPAL). (2021). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe*. Santiago: (LC/PUB.2021/5-P).
- Consejo municipal del Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Mira. (27 de Enero de 2021). La ordenanza que regula el cobro mediante el procedimiento de ejecución coactiva de créditos tributarios y no tributarios que se adeuden al Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Mira y baja de especies y títulos incobrables. Mira , Carchi, Ecuador : O-CM-GADCM-001-2021.
- Criollo Mayorga, G., & Yuquilema, J. (2016). *Teoría y práctica de la mediación y conciliación*. . Quito: Corporacion de Estudios y Publicaciones.
- Durango, G. (2010). *Legislación Sustantiva Tributaria Ecuatoriana*. Quito: Edipcentro.
- Echanique, H. (2011). *La mediación una alternativa a la solución de conflictos en el Ecuador*. . Quito: Editorial Jurídica del Ecuador .
- Ecuador, Asamblea Nacional Constituyente. (10 de Abril de 2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Montecristi: Registro Oficial No. 449, 20 de octubre del 2008. Obtenido de Constitución de la República del Ecuador: [https://www.defensa.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2021/02/Constitucion-de-la-Republica-del-Ecuador\\_act\\_ene-2021.pdf](https://www.defensa.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2021/02/Constitucion-de-la-Republica-del-Ecuador_act_ene-2021.pdf)
- Ecuador, Asamblea Nacional Constituyente. (2010). *Código Orgánico de Organización Territorial, Adnistración y Descentralización* . Quito: Registro Oficial Suplemento 303 de 19-oct.-2010.
- Ecuador, Asamblea Nacional Constituyente. (2010). *Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización*. Quito: Registro Oficial Suplemento 303 de 19-oct.-2010.

- Ecuador, Consejo Nacional de Planificación. (2021). *Plan Nacional de Desarrollo 2021, 2025*. Quito: Registro Oficial Suplemento 544 de 23-sep.-2021.
- Ecuador, El pleno del Consejo de la Judicatura. (2016). *Instructivo para la derivación de causas judiciales a centros de mediación y ejecución de actas de mediación*. Quito: Resolución 145-2016.
- Ecuador, Procuraduría General del Estado. (2021). *Manual de defensa jurídica del Estado*. Quito: Imprenta Dikapsa.
- Esmeralda, D., & García, A. (2021). *Procedencia de los medios alternativos de solución de conflictos en delitos cometidos por adolescentes*. Guayaquil: Universidad de Guayaquil.
- Espín, A. (2020). *mediación pre procesal en el ámbito civil en el Ecuador*. Quito: Universidad Internacional SEK.
- Estela, J. A. (2012). El Procedimiento de Ejecución Coactiva. *Círculo de Derecho Administrativo*, 233-244.
- Etman, G. E. (2003). *La transacción en materia tributaria*. Recuperado el 02 de 10 de 2022, de La transacción en materia tributaria: [http://bibliotecadigital.uns.edu.ar/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1514-42752003001100007&lng=es&nrm=iso](http://bibliotecadigital.uns.edu.ar/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1514-42752003001100007&lng=es&nrm=iso)
- Galindo, A. (01 de 08 de 2001). *Origen y desarrollo de la Solución Alternativa de Conflictos en Ecuador*. Obtenido de Origen y desarrollo de la Solución Alternativa de Conflictos en Ecuador.: <https://doi.org/10.18272/iu.v2i4.561>
- Jarach, R. (2003). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot.
- Lavanda, A. (2013). *Necesidad de contemplar en el Código Tributario el Arbitraje Tributario*. Loja: Universidad Nacional de Loja.
- Lecaro, G. (2015). *Los medios alternativos de solución de conflictos como principio de legalidad y la aplicación de la mediación en materia notarial*. Guayaquil: Universidad de Guayaquil.

- Mantilla, M. (2022). *El principio de voluntariedad frente a la mediación en conflictos colectivos de trabajo*. . Quito: Universidad Internacional SEK.
- Marquez, A. S., & Spessot, S. (2019). Arbitraje tributario (Ley 27.430). *XIV Jornadas y IV Internacional de Comunicaciones Científicas de la Facultad de Derecho, Cs. Sociales y Políticas - UNNE*, 412-414.
- Martínez Avendaño, C. (2021). La normativa tributaria en Ecuador. Experiencias desde el ambito de la educación superior. *Revista conrado*, 216-222. Obtenido de <https://conrado.ucf.edu.cu/index.php/conrado/article/view/2160>
- Mersan, C. (1997). *Derecho Tributario* (Octava ed.). Asunción: Litocolor.
- Mira, Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal. (2021). *La Ordenanza que regula el cobro mediante el procedimiento de ejecución coactiva de créditos tributarios y no tributarios que se adeuden al GAD del Cantón Miray baja de especies y títulos incobrables*. Mira: O-CM-GADCM-001-2021.
- Moncayo, X. (2017). *Simplicidad administrativa en el cumplimiento de obligaciones tributarias de los contribuyentes especiales de la ciudad de Ambato*. . Ambato: Universidad Técnica de Ambato.
- Narváez, M. (2021). La mediación y su impacto en época de coronavirus, caso Ecuador. *Polo del conocimiento*, 922-940. Obtenido de <file:///C:/Users/HP/Downloads/Dialnet-LaMediacionYSuImpactoEnEpocaDeCoronavirusCasoEcuad-7927010.pdf>
- Neira, M. (2019). La cultura tributaria en la recaudación de tributos . *Polo de conocimiento* , 203-212.
- Nogueria, F. (2014). *La notificación electrónica tributaria*. Barcelona: Universidad Oberta de Catalunya.
- Real Academia Española. (23 de 06 de 2022). *Diccionario de la lengua española*. Recuperado el 23 de 06 de 2022, de Diccionario de la lengua española: <https://dle.rae.es>
- Rey Vallejo, P. (2013). El arbitraje y los ordenamientos jurídicos en latinoamérica: un estudio sobre formalizacion y judicialización. *Vniversitas*(126), 199-237.

- Romero, L. (2013). Resolución convencional de controversias tributarias en el marco de la experiencia del Derecho comparado . *Revista técnica tributaria*, 37-61.
- Routi, N. (2006). *Lecciones para cátedra de Derecho Tributario*. Asunción : Editora Emprendimientos Nora Routi S.R.L.
- Rozas, J. (2019). Conciliación y mediación tributaria. *VII Encuentro de Derecho Financiero y tributario "Una estrategia global al servicio de la reducción de la conflictividad en materia tributaria"*, 36-67.
- San Cristobal, S. (2011). *La transacción como sistema de resolución de conflictos disponibles*. Madrid: Anuario Jurídico y Económico Escurialense, XLIV (2011) 277-302 / ISSN: 1133-3677.
- Sanlorien, V. (2016). *El arbitraje fiscal internacional con especial referencia al ordenamiento jurídico español*. Barcelona: Universidad Pompeu Fabra - Barcelona.
- Suárez, H., Palomino, G., & Aguilar, C. (2020). Gestión de recaudación tributaria municipal: Una visión cultural. *Revista Multidisciplinar*, IV, 635-654.
- Tubón, M. (2013). *La obligación tributaria sustantiva y su extinción. El caso de los estados miembros de la comunidad andina*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador .
- Vilema, L. (2017). *El acta transaccional y su incidencia en la extinción de las obligaciones en la notaria segunda del cantón Riobamba, en el año 2015*. Riobamba: Universidad Nacional de Chimborazo.