[Índice](#)[Preliminares](#)[Primer bimestre](#)[Segundo bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias bibliográficas](#)

Derecho

Modalidad Abierta y a Distancia



UTPL
UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA

Derecho Tributario

Texto-Guía
4 créditos

Ciclo **Titulación**

8

■ Derecho

La Universidad Católica de Loja

Facultad de Ciencias Sociales, Educación y Humanidades



Facultad Ciencias Sociales, Educación y Humanidades
(Resolución Rectoral de Transición de la titulación de Derecho número RCT_RR_15_2021_V1)
Departamento de Ciencias Jurídicas
Sección departamental de Derecho Privado

Derecho Tributario

Texto-Guía

4 Créditos

[Índice](#)[Preliminares](#)[Primer bimestre](#)[Segundo bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias bibliográficas](#)

Titulación	Ciclo
▪ Derecho	VIII

Autora:

Gabriela Valdivieso Ortega



La Universidad Católica de Loja

Asesoría virtual:
www.utpl.edu.ec

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

DERECHO TRIBUTARIO

Texto-Guía

Gabriela Valdivieso Ortega

UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA

 4.0, CC BY-NY-SA

Diagramación y diseño digital:

EDILOJA Cía. Ltda.

Telefax: 593-7-2611418

San Cayetano Alto s/n

www.ediloja.com.ec

edilojainfo@ediloja.com.ec

Loja-Ecuador

Primera Edición

ISBN digital - 978-9942-25-271-5



La versión digital ha sido acreditada bajo la licencia Creative Commons 4.0, CC BY-NY-SA: Reconocimiento-No comercial-Compartir igual; la cual permite: copiar, distribuir y comunicar públicamente la obra, mientras se reconozca la autoría original, no se utilice con fines comerciales y se permiten obras derivadas, siempre que mantenga la misma licencia al ser divulgada. <https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.es>

22 de Febrero, 2018



2. Índice

2. Índice	4
3. Introducción	8
4. Bibliografía	10
4.1. Básica	10
4.2. Complementaria	10
5. Orientaciones Generales para el Estudio	12
6. Orientaciones específicas para el aprendizaje por competencias	14
PRIMER BIMESTRE	
UNIDAD 1. LOS TRIBUTOS: GENERALIDADES	14
1.1. Concepto, fines y clases de tributos	14
1.2. Derecho Constitucional Tributario	17
Autoevaluación 1	27
UNIDAD 2. LA NORMA TRIBUTARIA	29
2.1. Generalidades	29
2.2. Interpretación de la norma tributaria	34
Autoevaluación 2	37
UNIDAD 3. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	39
3.1. Clases de Administraciones Tributarias y sus facultades	39
Autoevaluación 3	55
UNIDAD 4. COMPETENCIA, DEBERES Y OBLIGACIONES	58
4.1. La competencia en materia administrativa-tributaria	58
4.2. Deberes de la Administración Tributaria, de los sujetos pasivos y de terceros	60
Autoevaluación 4	66

[Índice](#)[Preliminares](#)[Primer bimestre](#)[Segundo bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias bibliográficas](#)

UNIDAD 5. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	69
5.1. Concepto	69
5.2. Sujetos	71
5.3. Nacimiento y exigibilidad de la obligación tributaria	76
5.4. Modos de extinción de la obligación tributaria	78
Autoevaluación 5	90
UNIDAD 6. OTRAS CUESTIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	92
6.1. Fines de la información tributaria	92
6.2. Intereses	93
6.3. Privilegios del crédito tributario	94
6.4. Difusión y destino de los recursos recaudados	95
6.5. Exenciones	96
6.6. Domicilio tributario	99
Autoevaluación 6	103
UNIDAD 7. LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA TRIBUTARIA	105
7.1. Generalidades	105
7.2. Notificación	108
Autoevaluación 7	116
UNIDAD 8. EL RECLAMO ADMINISTRATIVO	119
8.1. Generalidades	119
8.2. Sustanciación del reclamo administrativo	123
8.3. Pago indebido y pago en exceso	132
Autoevaluación 8	136

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

UNIDAD 9. OTROS RECURSOS Y TRÁMITES ADMINISTRATIVOS TRIBUTARIOS

9.1. Recurso extraordinario de revisión	139
9.2. La queja administrativa	147
9.3. La consulta tributaria	148
Autoevaluación 9	155

SEGUNDO BIMESTRE

UNIDAD 10. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO COACTIVO O DE EJECUCIÓN

10.1. Título de crédito	158
10.2. Compensación o facilidades para el pago	161
10.3. La acción coactiva	165
10.4. El embargo	174
10.5. Remate, subasta y venta directa de los bienes embargados	188
10.6. Normas comunes	203
Autoevaluación 10	208

UNIDAD 11. EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO Y LAS CORRESPONDIENTES ACCIONES

11.1. El procedimiento contencioso tributario	211
11.2. Las acciones en el procedimiento contencioso tributario	216
Autoevaluación 11	232

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer
bimestre](#)

[Segundo
bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias
bibliográficas](#)

UNIDAD 12. EL TRAMITE DE ALGUNAS ACCIONES ESPECIFICAS EN EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO	235
12.1. Generalidades	235
12.2. El trámite de las excepciones a la coactiva	236
12.3. El trámite de la queja en la vía judicial	245
12.4. El trámite de las tercerías excluyentes	246
12.5. El pago por consignación	248
12.6. El trámite de las apelaciones.	250
12.7. Pago indebido y pago en exceso	251
12.8. Recurso de casación	254
Autoevaluación 12	255
UNIDAD 13. LAS INFRACCIONES TRIBUTARIAS	258
13.1. Generalidades	258
13.2. Las infracciones administrativas tributarias	259
13.3. Penas aplicables a las infracciones administrativas tributarias	262
13.4. Contravenciones y faltas reglamentarias	267
Autoevaluación 13	274
UNIDAD 14. EL DELITO EN MATERIA TRIBUTARIA Y ADUANERA	276
14.1. La defraudación tributaria	276
14.2. Delitos aduaneros	285
Autoevaluación 14	291
7. Solucionario	296
8. Referencias bibliográficas	310

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



3. Introducción

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

El derecho tributario es una asignatura troncal de carrera, tiene una valoración de cuatro créditos y es impartida en el octavo ciclo de la titulación de Derecho de la Modalidad Abierta y a Distancia de la Universidad Técnica Particular de Loja.

Considerando la importancia que ha adquirido la tributación en la actualidad, esta materia es fundamental para un buen desempeño en cualquier campo en el que decida desenvolverse el profesional en derecho.

La normativa tributaria es abundante; y, sobre todo, sumamente cambiante, debido fundamentalmente a la facultad reglamentaria que ostentan las máximas autoridades de las distintas administraciones tributarias, en base a la cual emiten quizá a diario circulares y resoluciones de carácter general en relación a esta materia, por lo que, nos remitiremos durante este semestre a un estudio profundo del Código Tributario, el cual constituye la norma fundamental en el campo tributario en el Ecuador; al igual que a un análisis breve de ciertas cuestiones constitucionales tributarias cuyo conocimiento es imperioso.

El Código Tributario está compuesto por cuatro libros: El primero, contiene el derecho tributario sustantivo; el segundo, se refiere a los procedimientos y recursos administrativos, es decir, a todo aquello que se tramita ante la propia administración tributaria, por lo que es denominado derecho formal tributario; el tercero, que contempla el procedimiento contencioso tributario; y, que se encuentra derogado casi en su totalidad debido a la entrada en vigencia del Código General de Procesos, por lo que nos referiremos en este punto en su mayoría a este último cuerpo legal mencionado; y, el cuarto libro, que se refiere en la actualidad al ilícito tributario administrativo, puesto que los delitos tributarios hoy se encuentran contemplados en el Código Orgánico Integral Penal, y serán parte también de nuestro estudio.

Ahora bien, dentro del primer bimestre iniciaremos con el derecho constitucional tributario, específicamente con cuestiones relativas a ciertos principios generales aplicables a esta materia y a la potestad tributaria; seguidamente, abordaremos derecho sustantivo tributario, es decir, las principales instituciones del mismo tales como: la obligación tributaria, los sujetos activo y pasivo, exenciones, entre otros; e, iniciaremos con el análisis del derecho formal tributario, específicamente revisando en especial el reclamo administrativo, el recurso de revisión, la queja administrativa y la consulta tributaria.

En el segundo bimestre, continuaremos con la última parte que corresponde al derecho formal tributario, examinando el proceso coactivo o de ejecución; posteriormente, estudiaremos el procedimiento contencioso tributario en la actualidad; y, finalizaremos con el análisis del ilícito en materia tributaria.

Con base en lo mencionado al finalizar el estudio de este componente académico el estudiante estará en capacidad de comprender y diferenciar de manera clara las distintas instituciones y principios del derecho constitucional y sustantivo tributario; conocerá los procedimientos y recursos administrativos tributarios, al igual que el proceso contencioso tributario y el ilícito en materia tributaria.

“Sin estudiar enferma el alma.” (Séneca)

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



4. Bibliografía

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

4.1. Básica

Valdivieso, G.J. (2018). Texto Guía de derecho tributario. Loja: Editorial Universidad Técnica Particular de Loja.

Este texto guía analiza y comenta detalladamente los cuatro libros del Código Tributario, lo cual permitirá que el estudiante conozca las principales instituciones del derecho tributario, los procedimientos tributarios administrativos y judiciales y el ilícito tributario, que es la principal temática y objetivo de aprendizaje de este componente académico.

4.2. Complementaria

Bandeira de Melo, C.A (2006). Curso de derecho administrativo. México: Porrúa.

Este texto trata los procesos y recursos en materia tributaria que son fundamentales para una mejor comprensión del derecho formal tributario y ayudará al estudiante a reforzar sus conocimientos de las unidades siete, ocho y nueve principalmente.

Figueroa, L.A. (2002). Principios constitucionales de derecho tributario. Bogotá: Universidad de los Andes.

Este libro se refiere a los principios constitucionales aplicables a materia tributaria, la mayoría de los cuales se encuentran incluidos en nuestra Constitución, y será de mucha utilidad para el proceso de aprendizaje de la unidad uno de este componente.

Ruping, H. (2006). Tratado de derecho tributario. Bogotá: Temis.

En este libro se examina el ilícito en materia tributaria de manera general, haciendo especial en las sanciones en el derecho tributario ecuatoriano, ayudando al estudiante a que comprenda de un modo más amplio las unidades trece y catorce de este componente académico.

Valdés , R. (1996). Curso de Derecho Tributario. Buenos Aires-Bogotá-Madrid: Depalma, Temis, Marcial Pons.

Este texto analiza la relación jurídico tributaria, es decir, la obligación tributaria, considerando algunas otras instituciones fundamentales del derecho tributario, por lo que será un texto de apoyo para que el estudiante conozca con mayor profundidad las principales instituciones del derecho tributario, reforzando las unidades cinco y seis de esta materia.

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



5. Orientaciones Generales para el Estudio

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Estimado (a) estudiante:

El presente texto guía se ha desarrollado bajo el siguiente esquema:

Marco normativo (Artículos del Código Tributario). En las ocasiones que se cite artículos de otras normas se hará referencia expresa a ello.

Doctrina; cuando se trate de conceptos fundamentales desarrollados por la doctrina tributaria relevante; y, comentarios del autor, con la explicación de los temas tratados, a los que se agrega ejemplos en los casos más complejos.

Este documento contiene también, algunas figuras y tablas con la finalidad de una mejor comprensión.

En este texto guía se agrupan los artículos por temas, con el objetivo de que los contenidos del componente académico Derecho Tributario, sean entendidos de forma clara, completa y precisa; y, así lograr que el aprendizaje sea satisfactorio y que podamos finalizar con éxito el estudio de esta apasionante materia.

Para un mejor resultado le sugiero tener en cuenta los siguientes aspectos:

El principal recurso con el que cuenta en la asignatura; y, que constituye el mayor soporte de nuestro estudio, es el texto guía, en donde usted encontrará la normativa, la doctrina y las explicaciones necesarias de los cuatro libros del Código Tributario Ecuatoriano. Adicional a lo indicado, revisando la bibliografía complementaria usted podrá ampliar los temas tratados que le despierten mayor interés. No hacemos referencia al Código Tributario como Código Orgánico Tributario, a pesar de que es su denominación, ya que consideramos que no cabe dentro de las normas para las cuales la Constitución ha establecido esta jerarquía.

Por otra parte, para lograr de mejor manera los resultados de aprendizaje y el desarrollo de las correspondientes competencias, es fundamental que administre correctamente su tiempo y que utilice algunas técnicas de estudio, tales como resúmenes, subrayados, cuadros sinópticos, entre otras, pues esto le permitirá dedicar a cada tema, según la complejidad del mismo, un lapso de tiempo prudencial y tener claros los puntos que debe reforzar.

Es fundamental para un aprendizaje continuo el desarrollo de las autoevaluaciones, cuyos solucionarios se encuentran al final de este texto y la participación en las actividades sincrónicas y asincrónicas; al igual que, en las evaluaciones parciales y presenciales. Para el efecto les sugiero remitirse siempre al plan docente que se encuentra en el EVA como un recurso en la plataforma del EVA.

Recuerden que se desarrollan dos tareas por ciclo, es decir, una por bimestre. Esta tarea se encuentra en la plataforma al igual que las indicaciones y recursos para elaborarla y su puntuación es significativa

Para finalizar, recuerde que cuenta con el Entorno Virtual de Aprendizaje (EVA), en donde a través de anuncios semanales, chats, foros, videocolaboraciones, entre otros recursos, profundizaremos en varios temas. Además, la Universidad Técnica Particular de Loja ha puesto a su disposición, una serie de mecanismos tecnológicos como el chat de tutoría y consulta, la asesoría telefónica, los mensajes personalizados, los cuales nos permitirán mantener un contacto permanente con la finalidad de ser una guía durante el estudio de esta materia y mejorar el proceso de enseñanza-aprendizaje.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)



6. Orientaciones específicas para el aprendizaje por competencias

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

PRIMER BIMESTRE

UNIDAD 1. LOS TRIBUTOS: GENERALIDADES

Estimado (a) estudiante, iniciaremos la presente unidad con el desarrollo de temas que son la base para la comprensión del derecho tributario.

Sin duda, usted al final de esta unidad estará en condiciones de aportar su propio criterio y definiciones en relación a los contenidos que a continuación vamos a revisar. Preste atención!!!

1.1. Concepto, fines y clases de tributos

IMPORTANTE: El tributo es considerado la principal institución del derecho tributario

1.1.1. Concepto de tributo

IMPORTANTE: Es fundamental rescatar dentro del concepto de tributo lo siguiente: es una prestación, unilateral, coactiva, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio

Dentro de la normativa ecuatoriana no se encuentra establecido un concepto de tributo. Sin embargo, Troya (2002) define al tributo como “Una prestación exigida unilateralmente por el Estado a los particulares para solventar el gasto público, en virtud de su potestad de imperio, derivada de la soberanía (...)” (p. 2).

Es decir que, los tributos son prestaciones, no es posible al referirnos a contraprestaciones al examinar esta institución del derecho tributario, son exigidos

por el Estado en virtud de su poder de imperio unilateralmente, es decir, sin que medie la voluntad de los particulares como obligados al pago.

1.1.2. Fines de los Tributos:

IMPORTANTE: Los tributos a más de ser ingresos del Estado, pueden tener otros fines constitucionalmente permitidos.

Revisemos lo que nos señala el Código Tributario (2005) respecto a los fines del tributo.

Art. 6.- Fines de los tributos.- Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional.

Por otra parte, algunos autores como Troya (2002) al analizar los fines de los tributos mencionan que: “Es evidente que la razón fundamental de los tributos es la de ser recursos públicos (...) Con todo, al mismo tiempo, puede perseguirse otros propósitos con la aplicación de tributos, singularmente de política fiscal. Así distribuir el ingreso, alentar determinadas actividades (...)” (p. 3).

Entonces el fin inexorable de los tributos es allegar recursos al Estado para solventar el gasto público, no obstante, éstos pueden tener como otro fin cumplir con ciertos objetivos de política económica, fiscal o tributaria siempre y cuando el marco normativo de determinado lugar lo permita.

Estas finalidades distintas de la obtención de ingresos para las que cabe la utilización de tributos son las que dan origen a la denominada tributación extrafiscal, la cual se resume en la posibilidad de que esta institución pueda tener un fin principal distinto del recaudatorio, como la protección del medio ambiente, por ejemplo. Cabe recalcar que hacemos referencia a “un fin principal” debido a que el objetivo recaudatorio no puede dejar de estar presente, aunque en

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

un plano secundario, ya que de lo contrario no nos encontraríamos frente a un tributo.

1.1.3. Clases de tributos:

IMPORTANTE: En el Ecuador existen tres clases de tributos: Los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora

Atendiendo a nuestra legislación, el inciso segundo del artículo 1 del Código Tributario (2005) señala lo siguiente:

Art. 1 Inc. 2do.- Para estos efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora.

En el mismo sentido, de las distintas clasificaciones de los tributos, la más conocida y aceptada por la normativa Española y latinoamericana es la “(...) cual reconoce la existencia de tres especies de tributos: impuestos, tasas y contribuciones especiales.” (Troya, 2012, p. 6).

La principal diferencia entre la tasa y el impuesto radica en que al ser la primera un tributo vinculado tendrá siempre como hecho generador una actividad estatal particularizada en el obligado; mientras que, en el caso de los impuestos, ya que son tributos no vinculados, el hecho imponible consiste en una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente. La misma diferenciación cabe entre las contribuciones especiales o de mejora y el impuesto.

Agrega que en cambio la distinción entre la contribución y la tasa estriba en que en las primeras a pesar de ser tributos vinculados es indispensable que exista un beneficio para el contribuyente, derivado de la actividad estatal, lo que no ocurre en las tasas. (Valdivieso, 2013, p. 41).

La legislación ecuatoriana acoge la antes mencionada clasificación tripartita de los tributos, por lo que es imperioso recalcar que el tributo, es el género; mientras que

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales son las distintas especies de tributos.

Ahora bien, los impuestos son tributos no vinculados ya que su hecho generador no está relacionado a una actividad estatal particularizada en el contribuyente; mientras que las tasas y las contribuciones especiales o de mejora son tributos vinculados, ya que el hecho imponible de las mismas siempre será una actuación estatal particularizada en el obligado. No obstante, la tasa y la contribución se diferencian en que éstas últimas rige el principio de beneficio.

Son impuestos entonces, por ejemplo, el Impuesto a la Renta o el Impuesto al Valor Agregado (IVA), mientras que un tipo de tasa es la de recolección de basura; y, en cuanto a las contribuciones especiales, podemos considerar aquellas que se pagan por los propietarios de las viviendas que se encuentran en determinado sector cuando se va a realizar una mejora.

1.2. Derecho Constitucional Tributario

Estimado (a) estudiante considerando que la Constitución de la República es la norma suprema de nuestro Estado, es imperioso revisar algunas cuestiones de las misma relacionadas con el derecho tributario.

Ahora bien, con esta breve introducción continuamos.

1.2.1. Potestad tributaria o poder tributario y potestad impositiva o de aplicación

IMPORTANTE: El poder tributario es la facultad del Estado de crear, modificar o extinguir tributos; mientras que, la potestad impositiva es la potestad que tiene para hacerlos efectivos.

Preste atención a este tema fundamental para comprender el derecho tributario.!!!

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

La Constitución de la República del Ecuador (2008), establece lo siguiente:

Art. 301.- Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

En el mismo sentido el Código Tributario (2005) en los artículos 3 y 10 señala que:

Art. 3.- Poder tributario.- Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

El Presidente de la República podrá fijar o modificar las tarifas arancelarias de aduana.

Art. 10.- Actividad reglada e impugnables.- El ejercicio de la potestad reglamentaria y los actos de gestión en materia tributaria, constituyen actividad reglada y son impugnables por las vías administrativa y jurisdiccional de acuerdo a la ley.

Reafirma lo indicado la doctrina pues:

Según De la Garza (2006) “Recibe el nombre de poder tributario la facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas” (p. 207).

Ha dicho este mismo autor al referirse a la potestad impositiva que esta consiste en la facultad del Estado de recaudar los tributos al haberse producido el hecho generador.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Es decir, la potestad tributaria es el poder que tiene el Estado para establecer, modificar o extinguir tributos. Mientras que la potestad impositiva o de aplicación, es la facultad que tiene el Fisco para hacer efectivos esos tributos, para aplicarlos, teniendo como fin último la recaudación de los valores correspondientes. Se hace referencia al artículo 10 del Código Tributario, debido a que esta potestad impositiva es reglada, es decir debe ajustarse a lo establecido en la ley.

Conforme a la normativa citada, la potestad tributaria respecto de los impuestos corresponde a la Asamblea Nacional siendo necesaria la iniciativa del Ejecutivo. Mientras que el poder tributario en relación a las tasas y contribuciones especiales corresponde a aquellos organismos tales como los Municipios o Consejos Provinciales quienes actuarán mediante ordenanzas.

La potestad impositiva por su parte está a cargo de las distintas administraciones tributarias de acuerdo a lo establecido por la ley.

¿Le ha parecido interesante?, seguro que sí, ahora lo invito a revisar el siguiente numeral.

1.2.2. Principios Tributarios: Constitucionales, legales y otros principios tributarios

IMPORTANTE: Los principios tributarios deben ser tomados en cuenta tanto al ejercer la potestad tributaria como la potestad impositiva. Es muy importante tener clara cada uno de ellos, para lo cual le sugiero subrayar los principales conceptos vertidos.

Estimado (a) estudiante en este punto revisaremos por separado aquellos principios tributarios que se encuentran establecidos expresamente en nuestra Constitución (Constitucionales); aquellos contemplados en el Código Tributario (Legales); y, finalmente analizaremos algunos principios aplicables en materia tributaria manejados por la doctrina pero que no han sido acogidos en nuestro ordenamiento jurídico.

Llegó el momento entonces, de profundizar en cada uno de ellos.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

1.2.2.1. Principios Tributarios Constitucionales:

Estimado estudiante, nos referiremos primero a aquellos principios tributarios que se encuentran contemplados en el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador 2008.

Nuestra Suprema Ley en el artículo 300 contempla que:

Art. 300.- “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.”

Ahora bien, revisemos por separado cada uno de estos principios.

a. Principio de Generalidad.

Por el principio de generalidad en materia tributaria debemos entender que todos estamos obligados al pago de los tributos constitucional y legalmente establecidos, con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. Respecto a lo indicado las propias normas crearán excepciones de ser necesario pues debe considerarse la capacidad contributiva.

b. Principio de Progresividad.

Los autores han señalado que por el principio de progresividad debemos entender que “(...) a cada grado mayor de riqueza debe aplicarse una tarifa impositiva más alta que la anterior” (Lewin Figueroa, 2002, p. 108).

Ahora bien, es importante partir de que, el principio de progresividad rige tanto para el sistema tributario como para los tributos en particular.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

En cuanto al sistema tributario podemos señalar este acata el principio en cuestión si se cumplen dos condiciones: La primera, que existan más tributos progresivos que proporcionales; y, la segunda, que los ingresos que perciba el Fisco por concepto de tributos progresivos sean mayores que los que le ingresan por tributos proporcionales.

En relación a los tributos específicamente, de modo general, nos encontramos frente a un tributo progresivo cuando la tarifa del mismo se incrementa a medida que aumenta la base imponible, como ocurre por ejemplo en la tabla del impuesto a la renta para personas naturales emitida anualmente mediante Resolución General por el Director General del SRI.

Le sugiero estimado (a) estudiante revisar esta tabla pues le será de mucha ayuda para una mejor comprensión de este principio. Lo puede hacer ingresando a la siguiente dirección electrónica www.sri.gob.ec

c. Principio de Eficiencia.

La doctrina señala que “Para que se cumpla con el principio de eficiencia, el costo de la administración del tributo no puede ser desproporcionado con su producto final” (Lewin Figueroa, 2002, p. 119).

Es así que, por el principio de eficiencia se entiende que las administraciones tributarias deben tomar en cuenta la relación costo–beneficio, buscando siempre que el costo que implica la recaudación del tributo sea menor al producto de lo recaudado por el mismo.

Entonces, por ejemplo, si al Servicio de Rentas Internas le repercute un costo USD 3.000 mover el aparataje administrativo para recaudar una obligación tributaria de USD 200, porque el contribuyente vive en Lago Agrio, por el principio de eficiencia, establecido en la Constitución y que analizamos con anterioridad, no debería hacerlo.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

d. Principio de Simplicidad Administrativa.

De modo general se entiende por principio de simplicidad administrativa que los trámites, procesos, formularios, entre otras cuestiones que se encuentran a cargo de las diferentes Administraciones Tributarias tienen que ser de fácil entendimiento para el sujeto pasivo y para la ciudadanía en general.

e. Principio de Irretroactividad.

La doctrina señala que la prohibición de la retroactividad de las leyes está relacionada con el derecho a la seguridad jurídica, en tanto se pretende que cualquier actuación u omisión debe someterse al sistema normativo establecido en determinado sitio y tiempo (Upegui, 2009).

La irretroactividad en materia tributaria no es distinta a como se la aplica en las otras materias jurídicas. Según éste principio la norma tributaria rige de modo general para el futuro, a posteriori.

f. Principio de Equidad.

Los autores se refieren al principio de equidad de la siguiente manera:

El sistema tributario observa este principio cuando las personas con un mismo nivel de bienestar antes del pago de los tributos correspondientes, son tratados de igual manera por el sistema tributario (Equidad Horizontal). Por el contrario, al darse un tratamiento diferente a situaciones diferentes se observa la Equidad Vertical (Lewin Figueroa, 2002).

Entonces, el principio de Equidad es fundamental en materia tributaria y se basa en dos postulados fundamentales para la tributación que son los siguientes: A condiciones iguales, respuestas iguales (Equidad Horizontal); y, a condiciones diferentes, respuestas diferentes (Equidad Vertical).

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

g. Principio de Transparencia.

Por el principio de transparencia debe entenderse que tanto la Administración Tributaria como los sujetos pasivos deben actuar con transparencia en las relaciones que surgen entre los mismos, presentando la información contable real, por ejemplo.

h. Principio de Suficiencia Recaudatoria.

Atendiendo a la suficiencia recaudatoria la Administración Tributaria debe ejercer sus facultades de manera óptima con la finalidad de recaudar lo necesario con los tributos establecidos.

Es decir, no se trata de crear cada vez más tributos, sino de recaudar correctamente los que ya tenemos establecidos.

ACTIVIDAD

Estimado estudiante, en sus apuntes personales, escoja los dos principios tributarios constitucionales que le parezcan los más importantes, desarróllelos y señale por qué.

1.2.2.2. Principios Tributarios Legales

En este punto estimado (a) estudiante haremos mención a aquellos principios tributarios que se encuentran contenidos en nuestro Código Tributario. Para el efecto partimos de señalar que el artículo 5 del cuerpo legal antes mencionado establece lo siguiente:

Art. 5.- Principios tributarios.- El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.

Ahora pasamos a revisar por separado cada uno de estos principios.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

a. Principio de legalidad.

Lobo Torres (1998) señala que la legalidad tributaria “Vincula a la Administración Fiscal que solo puede actuar en los límites de la ley, pero obliga también al contribuyente” (p. 245).

Para Montaña (2004) por el principio de legalidad se entiende que “los tributos deben ser establecidos por los órganos legislativos correspondiente, conforme determina la Constitución” (p.218).

Atendiendo los criterios de los autores antes citados consideramos que el principio de legalidad rige tanto para la potestad tributaria como para la potestad de imposición, es decir, tanto en la fase de creación como de aplicación de los tributos, ya que estos dos momentos deben estar sujetos a la normativa.

Entonces este principio no es solamente de inexcusable observancia para la administración sino también para el legislador.

b. Principio de Igualdad.

La doctrina señala que el principio de igualdad está consagrado de modo general en las Constituciones y no vinculado específicamente a la materia tributaria (Lewin Figueroa, 2002).

Y es que, el principio de igualdad es aplicable en las distintas ramas del derecho, no obstante, en materia tributaria se refiere en nuestro criterio a que no caben discriminaciones por razones de orden racial, religioso, preferencia sexual, entre otros, al momento de crear o aplicar tributos.

c. Principio de Proporcionalidad.

La doctrina hace referencia al principio de proporcionalidad señalando que cuando las personas son tratadas de idéntica forma por el sistema tributario nos encontramos frente a tributos proporcionales (Lewin Figueroa, 2002).

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Ahora bien, el principio de proporcionalidad rige en algunos tributos que por su naturaleza y la forma en la que el legislador los ha establecido cabe que tengan el carácter de proporcionales, ya que se considera la misma tarifa sin hacer distinción entre las personas.

Un claro modelo de este tipo de tributos es el Impuesto al Valor Agregado, ya que, por ejemplo, sin importar si la persona que compra una camisa tiene o no capacidad contributiva, si ésta tiene un precio sin impuestos de veinte dólares se le aplica la tarifa del 12%, lo que resulta proporcional al valor del bien.

1.2.2.3. Otros principios tributarios

Existen a más de los principios mencionados otros principios que los autores manejan en materia tributaria y revisaremos a continuación aquellos que han sido considerados los más importantes.

a. Principio de reserva de ley.

Según Casás (2007) la reserva de ley “convierte por mandato constitucional una parcela dentro del ordenamiento jurídico, en nuestro caso el correspondiente a la creación, modificación, exención, derogación de tributos, y la definición de sus elementos estructurales, en un ámbito en el cual solo puede actuar la ley” (p. 266).

Vale partir de que algunos autores entremezclan o tratan como sinónimos el principio de legalidad y el principio de reserva de ley, sin embargo, no son iguales, pues el primero es más amplio que el segundo, al actuar tanto en la fase de creación como de aplicación de los tributos.

El principio de reserva de ley hace referencia que la creación, modificación, derogación y exoneración de los tributos, al igual que el establecimiento de sus elementos esenciales debe hacerse mediante ley, o en una norma expedida bajo un procedimiento similar, como por ejemplo las ordenanzas en el caso de las tasas y las contribuciones especiales o de mejora en nuestro país.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

b. Principio de capacidad contributiva.

Atendiendo a la doctrina se ha definido a la capacidad contributiva como “(...) una aptitud efectiva del contribuyente para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias” (Tarsitano, 1998, p. 409).

Es así que el principio de capacidad contributiva se refiere a que debemos contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, pero en base a nuestras posibilidades económicas reales. Es decir, la capacidad contributiva se convierte en el piso de la imposición, ya que, garantizando un mínimo no imponible al contribuyente, a partir de que la misma existe nos convertimos en sujetos pasivos de obligaciones tributarias.

c. Principio de no confiscatoriedad.

La doctrina manifiesta que “La no confiscatoriedad es el techo de la imposición, la capacidad contributiva, su piso” (Tarsitano, 1998, p. 417).

El principio de no confiscatoriedad en contrapartida del principio de capacidad contributiva es considerado el techo de la imposición. Por este se entiende de modo general que no caben cuantías impositivas excesivas. Este principio está sumamente relacionado sobre todo con el derecho de propiedad, pues busca que la imposición no atente contra el patrimonio de los sujetos pasivos.

Pues bien, hemos finalizado esta unidad. Espero que los temas hasta aquí expuestos hayan sido comprendidos y de su agrado!!!

Ahora, ¿Le gustaría medir su nivel de conocimiento? ¡Estoy segura que sí!

A continuación, le propongo resolver las siguientes interrogantes:

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)



Autoevaluación 1

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Coloque verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. El principio de no confiscatoriedad en contrapartida del principio de capacidad contributiva es considerado:
 - a. El techo de la imposición
 - b. El piso de la imposición.
 - c. El fundamento de la imposición.

2. () La capacidad contributiva es la aptitud efectiva del contribuyente para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias

3. () El principio de legalidad no es solamente de inexcusable observancia para la administración sino también para el legislador.

4. () El principio de Equidad es fundamental en materia tributaria y se basa en dos postulados fundamentales para la tributación que son los siguientes: A condiciones iguales, respuestas diferentes (Equidad Horizontal); y, a condiciones diferentes, respuestas iguales (Equidad Vertical).

5. Por el principio de progresividad “(...) a cada grado mayor de riqueza debe aplicarse una tarifa impositiva
 - a. Más alta que la anterior.
 - b. Más baja que la anterior.
 - c. Proporcional.

6. () Siempre será un fin de los tributos allegar recursos al Estado para solventar el gasto público, sin embargo, éstos pueden tener otros objetivos permitidos en el marco normativo de cada Estado.
7. El ejercicio de la potestad reglamentaria y los actos de gestión en materia tributaria, constituyen actividad reglada y son impugnables:
 - a. Únicamente por la vía administrativa.
 - b. Por las vías administrativa y jurisdiccional de acuerdo a la ley.
 - c. Únicamente por la vía judicial.
8. Son tributos:
 - a. Únicamente los impuestos.
 - b. Únicamente las tasas.
 - c. Únicamente las contribuciones.
 - d. Los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora.
9. () La potestad tributaria es la facultad que tiene el Fisco para hacer efectivos esos tributos, para aplicarlos, teniendo como fin último la recaudación de los valores correspondientes.
10. () La potestad impositiva o de aplicación es el poder que tiene el Estado para establecer, modificar o extinguir tributos.

¿Obtuvo más aciertos que errores? Para constatarlo es importante revisar el solucionario que se encuentra al final del texto guía. De ser así, le invito a continuar con la siguiente unidad.



Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

UNIDAD 2. LA NORMA TRIBUTARIA

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Estimado (a) estudiante, el proceso de aprendizaje del derecho tributario puede resultar en un inicio un poco complejo, sobre todo por la tecnicidad de la materia, sin embargo, con el transcurso del estudio los términos se volverán habituales y cada vez será más sencilla la comprensión. En esta unidad revisaremos algunas cuestiones específicas que caracterizan a la norma tributaria.

2.1. Generalidades

IMPORTANTE: La norma tributaria es una norma jurídica, no obstante, debido al contenido económico que tienen algunas de sus disposiciones, es necesario revisar ciertas peculiaridades de la misma.

2.1.1. Ámbito de aplicación, supremacía y vigencia

El artículo 1 del Código Tributario (2005) establece lo siguiente:

Art. 1.- Ámbito de aplicación.- Los preceptos de este Código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos: nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos. Para estos efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora.

Debemos entender entonces, que el Código Tributario surge todas las relaciones jurídicas que surgen entre el Fisco y los sujetos pasivos en lo concerniente a tributos, sin importar si se trata de impuestos, tasas o contribuciones especiales o si el sujeto activo es la administración tributaria central, seccional o de excepción.

Los artículos 2 y 4 del mismo cuerpo normativo antes mencionado, respectivamente, señalan que:

Art. 2.- Supremacía de las normas tributarias.- Las disposiciones de este Código y de las demás leyes tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales. En consecuencia, no serán aplicables por la administración ni por los órganos jurisdiccionales las leyes y decretos que de cualquier manera contravengan este precepto.

Art. 14.- Normas supletorias.- Las disposiciones, principios y figuras de las demás ramas del Derecho, se aplicarán únicamente como normas supletorias y siempre que no contraríen los principios básicos de la tributación. La analogía es procedimiento admisible para colmar los vacíos de la ley, pero en virtud de ella no pueden crearse tributos, exenciones ni las demás materias jurídicas reservadas a la ley.

Es así que basándose sobre todo en el principio de especialidad, el legislador ha establecido expresamente que las normas tributarias prevalecen sobre cualquier otra norma general, siendo estas últimas de carácter supletorio. No cabe la aplicación de la analogía para todas aquellas cuestiones reservadas a la ley ya que esto atentaría contra el principio de reserva de ley.

Por otra parte, el artículo 11 del Código Tributario establece que:

Art. 11 .- Vigencia de la ley.- Las leyes tributarias, sus reglamentos y las circulares de carácter general, regirán a partir de su publicación en el Registro Oficial, salvo que se establezcan fechas de vigencia posteriores a la misma.

Sin embargo, las normas que se refieran a tributos cuya determinación o liquidación deban realizarse por períodos anuales, como acto meramente declarativo, se aplicarán desde el primer día del siguiente año calendario, y, desde el primer día del mes siguiente, cuando se trate de períodos menores.

Es decir que, como regla general, las normas tributarias entran en vigencia como cualquier otra norma jurídica, es decir, a partir de su publicación en el Registro Oficial, salvo que en la misma se establezca una fecha posterior para que empiece a regir.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Sin embargo, al tratarse de una norma respecto del impuesto a la renta, por ejemplo, cuya determinación es anual, ya que se declara y paga en base al ejercicio fiscal anterior, el cual está comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre, se entiende que esta entra en vigencia a partir del primero de enero del año siguiente.

Analicemos lo indicado con un ejemplo.

El 12 de junio del año 2016 se publicó en el Registro Oficial una norma que indica que: “Las personas naturales que trabajen en dos o más instituciones en relación de dependencia, hasta un máximo de cuarenta horas semanales; y, cuyos ingresos sean inferiores a la fracción básica desgravada del Impuesto a la Renta, no tienen obligación de presentar la declaración de este impuesto”. Esta norma entra en vigencia a partir del 1 de enero del año 2017.

Ahora bien, si se trata de un impuesto cuya liquidación es mensual o semestral, como ocurre en el caso del Impuesto al Valor Agregado, si se dicta una regulación jurídica respecto al mismo, ésta entra en vigencia a partir del primer día del mes siguiente.

Revisemos lo señalado con un ejemplo.

Se realiza una reforma a la Ley de Régimen Tributario Interno en la que se contempla que: “El yogurt está gravado con tarifa 12%” y se la publica en el Registro Oficial de 15 de mayo de 2017. Este artículo entra en vigencia a partir del 1 de junio de 2017.

¿Fueron útiles los ejemplos dados? ¡Espero que sí!

Marco normativo:

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

2.1.2. Plazos

IMPORTANTE: En materia tributaria las palabras “plazo” y “término” se utilizan indistintamente, dependiendo si se refieren a años, meses o días, conforme las reglas que a continuación revisamos.

El artículo 12 del Código Tributario (2005) señala que:

Art. 12.- Plazos.- Los plazos o términos a que se refieran las normas tributarias se computarán en la siguiente forma:

1. Los plazos o términos en años y meses serán continuos y fenecerán el día equivalente al año o mes respectivo; y,
2. Los plazos o términos establecidos por días se entenderán siempre referidos a días hábiles.

En todos los casos en que los plazos o términos vencieren en día inhábil, se entenderán prorrogados hasta el primer día hábil siguiente.

Vale partir de que en materia tributaria las palabras “plazo” y “término” se utilizan indistintamente, a diferencia de en otras materias; y, va a depender de la forma en la que estos se establezcan (años, meses o días) para que se deban computar solamente los días hábiles o también los inhábiles. No obstante, en cualquier caso, si vence el plazo o término en un día inhábil se entiende prorrogado al primer día hábil siguiente.

Analicemos con ejemplos lo mencionado.

Si el Código Tributario establece por ejemplo que el sujeto pasivo tiene 20 días para presentar un reclamo administrativo, estos 20 días se refieren a días hábiles.

Por otra parte, si el mismo Código Tributario establece, por ejemplo, que la administración tributaria tiene 1 año para notificar el acta definitiva de determinación al sujeto pasivo desde que éste fue notificado con una orden de determinación; si dicha orden de determinación se notificó el día 3 de enero de 2014 al contribuyente, la administración tributaria tiene hasta el 3 de enero de 2015 para notificarlo con el acta definitiva.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Ahora bien, según el artículo 86 ibídem y el artículo innumerado siguiente:

Art. 86.- Cómputo y obligatoriedad de los plazos.- Los plazos o términos establecidos, en este Código o en otras leyes tributarias orgánicas y especiales, se contarán a partir del día hábil siguiente al de la notificación, legalmente efectuada, del correspondiente acto administrativo, y correrán hasta la última hora hábil del día de su vencimiento.

Los plazos o términos obligan por igual a los funcionarios administrativos y a los interesados en los mismos.

Art. (...)- Los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, así como los plazos de prescripción de la acción de cobro, que se encuentren decurriendo al momento de producirse un hecho de fuerza mayor o caso fortuito, que impida su despacho, se suspenderán hasta que se superen las causas que lo provocaron, momento desde el cual se continuará su cómputo.

Para el efecto, la autoridad tributaria publicará los plazos de suspensión a través de los medios previstos en este Código.

Es decir, siempre que exista un acto administrativo emitido por la administración tributaria y se notifique al sujeto pasivo con el mismo, los plazos o términos establecidos en relación al mismo se cuentan desde el día hábil siguiente a la notificación. Es decir, si se establece por ejemplo que el sujeto pasivo puede presentar un reclamo administrativo dentro de los 20 días siguientes a la notificación del acto objeto del reclamo, éstos 20 días se cuentan a partir del día hábil siguiente a la notificación del dicho acto.

La ley prevé que, en los casos de caso fortuito o fuerza mayor, los plazos o términos que la administración tributaria tiene para atender los trámites presentados por los contribuyentes, se suspenden hasta que el inconveniente sea superado, después de lo cual seguirán decurriendo.

¿Está claro el tema tratado estimado estudiante? De ser positiva su respuesta continuemos por favor. De lo contrario es importante que realice una nueva revisión.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

2.2. Interpretación de la norma tributaria

IMPORTANTE: Si bien para la interpretación de la norma tributaria son admitidos todos los métodos que se aplican al resto de normas jurídicas, es fundamental considerar en las mismas el principio de realidad económica.

Revisemos lo establecido en el Código Tributario (2005) al respecto. El artículo 13 señala que:

Art. 13.- Interpretación de la ley.- Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de las mismas y su significación económica.

Las palabras empleadas en la ley tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a menos que se las haya definido expresamente. Cuando una misma ley tributaria contenga disposiciones contradictorias, primará la que más se conforme con los principios básicos de la tributación.

Y es que, las normas tributarias son normas jurídicas y por lo tanto caben para la interpretación de las mismas todos los métodos admitidos en derecho. No obstante, la normativa en materia tributaria tiene en la mayoría de casos una esencia económica, la cual debe ser tomada en cuenta por quienes están facultados para interpretarla, intentando establecer cuál es el hecho económico que se pretendió regular.

Las palabras utilizadas en la norma tributaria se entienden conforme a su sentido jurídico usual a excepción de que la misma norma les atribuya un significado específico. Siempre se preferirá la interpretación más acorde con los principios básicos de la tributación.

Por otra parte, el artículo 17 del mismo cuerpo normativo señalado contempla lo siguiente:

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

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

Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.

Esta disposición se debe en lo fundamental a que la diversidad de formas jurídicas aplicables a un mismo acto, ha traído como consecuencia la mala utilización de las mismas, en ciertos casos con la finalidad de evadir impuestos. En el derecho tributario es fundamental conocer la realidad del acto pues de ello puede derivar el pago o no pago de tributos.

Analicemos lo mencionado con un ejemplo para mejor comprensión.

El contribuyente AA es padre del contribuyente BB y deciden encubrir bajo una supuesta compraventa (acto jurídico) una donación de una casa que AA le hizo a BB, quien no trabaja y no tiene ingresos. La administración tributaria está facultada, a más de las disposiciones legales que existen al respecto, a analizar la realidad económica de lo ocurrido y a establecer que cabe el pago del Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones por esta transferencia de dominio, sin duda, si el valor llega al mínimo imponible.

Ahora bien, de igual manera en ocasiones se pretende encubrir bajo ciertas situaciones económicas aparentes aquellas que realmente existen.

Examinemos lo indicado en base a otro ejemplo.

La empresa XX tiene una sucursal que es ZZ. XX tiene que declarar el Impuesto a la Renta y durante el ejercicio fiscal ha tenido altos ingresos y bajos gastos, por lo tanto, realiza un supuesto préstamos a ZZ con la finalidad de incrementar éstos últimos y disminuir su impuesto. No obstante, se revisa la situación económica de

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

ZZ y dicho préstamo no es necesario, ya que tiene el suficiente capital, tampoco se justifica en qué iba a ser utilizado y se fijó un interés mínimo. La administración tributaria puede desconocer dicho gasto atendiendo a la realidad económica. Esta figura suele denominarse subcapitalización.

Es a esto a lo que se refiere el principio de realidad económica según el cual lo importante es la situación económica existente independiente de las formas transaccionales o jurídicas adoptadas.

Pues bien, hemos finalizado la segunda unidad y le invito estimado (a) estudiante a realizar la siguiente evaluación, con la finalidad de que pueda conocer aquellos puntos en los que debe reforzar.

[Índice](#)[Preliminares](#)[Primer bimestre](#)[Segundo bimestre](#)[Solucionario](#)[Referencias bibliográficas](#)



Autoevaluación 2

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Coloque verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. () Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de las mismas y su significación económica.
2. Los plazos o términos a que se refieran las normas tributarias se computarán en la siguiente forma: 1. Los plazos o términos en años y meses serán continuos y fenecerán:
 - a. El día equivalente al año o mes respectivo.
 - b. El día siguiente al día equivalente al año o mes respectivo.
 - c. El día anterior al día equivalente del año o mes respectivo.
3. En materia tributaria los plazos o términos establecidos por días se entenderán siempre referidos a días:
 - a. Hábiles.
 - b. Inhábiles.
 - c. Hábiles e inhábiles.
4. () Como regla general las normas tributarias entran en vigencia como cualquier otra norma jurídica, es decir, a partir de su publicación en el Registro Oficial.
5. () Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas, sin importar que existan o no, siendo lo fundamental las formas jurídicas que se utilicen.

6. () La ley prevé que, cuando se trate de caso fortuito o fuerza mayor los plazos o términos que la Administración Tributaria tiene para atender los trámites presentados por los contribuyentes sean suspendidos hasta que el inconveniente sea superado, después de lo cual seguirán decurriendo.
7. Las normas que se refieran a tributos cuya determinación o liquidación deban realizarse por períodos anuales, como acto meramente declarativo, se aplicarán desde el primer día del siguiente año calendario, y, desde
 - a. El décimo día del mes siguiente, cuando se trate de períodos menores.
 - b. El primer día del mes siguiente, cuando se trate de períodos menores.
 - c. El primer día del mes siguiente, cuando se trate de período mayores.
8. () Las disposiciones del Código Tributario y de las demás leyes tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales. En consecuencia, no serán aplicables por la administración ni por los órganos jurisdiccionales las leyes y decretos que de cualquier manera contravengan este precepto.
9. () Los preceptos del Código Tributario regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán únicamente a los tributos nacionales.
10. () La analogía es procedimiento admisible para colmar los vacíos de la ley, pero en virtud de ella no pueden crearse tributos, exenciones ni las demás materias jurídicas reservadas a la ley.

Recuerde que puede consultar sus aciertos y errores en el solucionario que se encuentra al final del texto guía.



UNIDAD 3. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Estimado (a) estudiante, dedicaremos esta unidad al estudio de la administración tributaria, la cual es el sujeto activo de todo tipo de tributos; y, por lo tanto, es esencial conocer respecto a la misma.

¡Preste mucha atención!

3.1. Clases de Administraciones Tributarias y sus facultades

IMPORTANTE: Existen varios tipos de administraciones tributarias en el Ecuador, las cuales tienen atribuidas ciertas facultades establecidas en la norma, con el fin último de recaudar tributos.

3.1.1. Clases de Administraciones Tributarias

Revisemos a continuación las diferentes administraciones tributarias existentes en nuestro país, atendiendo a lo establecido en los artículo 64, 65 y 66 Código Tributario.

Art. 64.- Administración tributaria central.- La dirección de la administración tributaria, corresponde en el ámbito nacional, al Presidente de la República, quien la ejercerá a través de los organismos que la ley establezca. En materia aduanera se estará a lo dispuesto en la ley de la materia y en las demás normativas aplicables.

La misma norma se aplicará:

1. Cuando se trate de participación en tributos fiscales;
2. En los casos de tributos creados para entidades autónomas o descentralizadas, cuya base de imposición sea la misma que la del tributo fiscal o éste, y sean recaudados por la administración central; y,
3. Cuando se trate de tributos fiscales o de entidades de derecho público, distintos a los municipales o provinciales, acreedoras de tributos, aunque su recaudación corresponda por ley a las municipalidades.

Art. 65.- Administración tributaria seccional.- En el ámbito provincial o municipal, la dirección de la administración tributaria corresponderá, en su caso, al Prefecto Provincial o al Alcalde, quienes la ejercerán a través de las dependencias, direcciones u órganos administrativos que la ley determine.

A los propios órganos corresponderá la administración tributaria, cuando se trate de tributos no fiscales adicionales a los provinciales o municipales; de participación en estos tributos, o de aquellos cuya base de imposición sea la de los tributos principales o estos mismos, aunque su recaudación corresponda a otros organismos.

Art. 66.- Administración tributaria de excepción.- Se exceptúan de lo dispuesto en los artículos precedentes, los casos en que la ley expresamente conceda la gestión tributaria a la propia entidad pública acreedora de tributos. En tal evento, la administración de esos tributos corresponderá a los órganos del mismo sujeto activo que la ley señale; y, a falta de este señalamiento, a las autoridades que ordenen o deban ordenar la recaudación.

Entonces, podemos establecer como conclusión de los artículo citados que existen entonces tres clases de Administraciones Tributarias en nuestro país: La Administración Tributaria Central, que tiene a su cargo generalmente tributos de carácter nacional, como el Impuesto a la Renta y el Impuesto al Valor Agregado y cuya dirección corresponde al Presidente de la República; la Administración Tributaria Seccional, que ejerce sus facultades respecto de tributos seccionales, es decir correspondientes a determinadas circunscripciones territoriales, como es el caso de la patente municipal que está a cargo del Municipio; y, la Administración Tributaria de Excepción, que son aquellas Administraciones Tributarias a las cuales en la ley en la que las crea se las faculta generalmente para el cobro de ciertos tributos, como ocurre por ejemplo con las superintendencias.

3.1.2. Facultades de la Administración Tributaria

IMPORTANTE: La administración tributaria tiene cinco facultades que son facultad reglamentaria, determinadora, recaudadora, sancionadora y resolutive.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

3.1.2.1. La gestión tributaria

La gestión tributaria de modo general, es el proceso que se lleva a efecto para el cobro de tributos. Lo invito estimado (a) a analizarlo detenidamente.

Empecemos con lo señalado en los artículo 9, 67, 72 y 73 del Código Tributario que dice:

Art. 9.- Gestión tributaria.- La gestión tributaria corresponde al organismo que la ley establezca y comprende las funciones de determinación y recaudación de los tributos, así como la resolución de las reclamaciones y absolución de las consultas tributarias.

Art. 67.- Facultades de la administración tributaria.- Implica el ejercicio de las siguientes facultades: de aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria; la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y la de recaudación de los tributos.

Art. 72.- Gestión tributaria.- Las funciones de la administración tributaria comprenden dos gestiones distintas y separadas: La determinación y recaudación de los tributos; y, la resolución de las reclamaciones que contra aquellas se presenten.

Art. 73.- Normas de acción.- La actuación de la administración tributaria se desarrollará con arreglo a los principios de simplificación, celeridad y eficacia.

En los artículos antes citados se hace mención a las distintas facultades que poseen las Administraciones Tributarias, intentando agrupar a aquellas que principalmente son parte de la gestión tributaria. Al respecto cabe aclarar, que todas las facultades de la Administración Tributaria son parte o coadyuvan a la gestión tributaria, ya que de un modo u otro tienen como finalidad última la recaudación de los tributos. En el ejercicio de estas facultades debe atenderse a los principios de simplificación, celeridad y eficacia.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

3.1.2.2. Las cinco facultades de la Administración Tributaria

A continuación, analizamos estimado (a) estudiante, por separado las cinco facultades de la Administración Tributaria para una mejor comprensión de cada una de ellas. ¡Recuerde que todas son importantes!

a. **Facultad Reglamentaria:**

Los artículos 7 y 8 del Código Tributario, señalan respectivamente, lo siguiente:

Art. 7.- Facultad reglamentaria.- Sólo al Presidente de la República, corresponde dictar los reglamentos para la aplicación de las leyes tributarias. El Director General del Servicio de Rentas Internas y el Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en sus respectivos ámbitos, dictarán circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración.

Ningún reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella.

En ejercicio de esta facultad no podrá suspenderse la aplicación de leyes, adicionarlas, reformarlas, o no cumplirlas, a pretexto de interpretarlas, siendo responsable por todo abuso de autoridad que se ejerza contra los administrados, el funcionario o autoridad que dicte la orden ilegal.

Art. 8.- Facultad reglamentaria de las municipalidades y consejos provinciales.-

Lo dispuesto en el artículo anterior se aplicará igualmente a las municipalidades y consejos provinciales, cuando la ley conceda a estas instituciones la facultad reglamentaria.

Entonces, de los artículos citados queda clara que la expedición de reglamentos en materia tributaria corresponde en exclusiva al Presidente de la República. No obstante, se entiende que por habilitación de la propia ley (Código Tributario), las máximas autoridades de las Administraciones Tributarias (Director General del SRI, Alcaldes, Prefectos, entre otros) están facultadas para expedir actos normativos (porque tienen efectos jurídicos generales) materializados en

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Resoluciones o Circulares de carácter general con la finalidad de mejorar la eficiencia y armonía en la Administración Tributaria. Mediante estos actos no puede regularse materia reservada a la Ley.

Se ha entendido que estos actos normativos son una especie de “reglamentos menores” que pueden ser utilizados solamente para los fines que la propia norma señala.

Lo invito estimado (a) estudiante a revisar la página del Servicio de Rentas Internas (www.sri.gob.ec) , donde podrán encontrar una serie de circulares y resoluciones dictadas por el Director General.

b. Facultad determinadora:

Revisemos lo contemplado en los artículos 87 y 88 del Código Tributario respecto a esta facultad.

Art. 87.- Concepto.- La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo. Cuando una determinación deba tener como base el valor de bienes inmuebles, se atenderá obligatoriamente al valor comercial con que figuren los bienes en los catastros oficiales, a la fecha de producido el hecho generador. Caso contrario, se practicará pericialmente el avalúo de acuerdo a los elementos valorativos que rigieron a esa fecha.

Art. 88.- Sistemas de determinación.- La determinación de la obligación tributaria se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:

1. Por declaración del sujeto pasivo;
2. Por actuación de la administración; o,
3. De modo mixto.

Es necesario partir de aclarar que en los artículos antes citados no se analiza la facultad determinadora que corresponde exclusivamente a la Administración

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Tributaria, sino a la determinación como un proceso que puede realizarse por el sujeto activo (Administración Tributaria), sujeto pasivo (contribuyente) o de modo mixto (Administración Tributaria y sujeto pasivo).

Este procedimiento se materializa mediante la emisión de actos que tendrán como resultado final establecer el hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo, es decir el valor a pagar.

Pasemos a analizar lo que señala esta misma norma respecto a la determinación por el sujeto pasivo.

Art. 89.- Determinación por el sujeto pasivo.- La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración.

Es así que, la determinación por el sujeto pasivo es denominada autoderminación o autoliquidación, debido a que es el obligado al pago el que en base a su propia declaración establece el valor que le corresponde pagar al Fisco por algún tributo.

Esto ocurre por ejemplo con el Impuesto a la Renta, ya que en principio es el contribuyente quien debe declararlo y pagarlo directamente. La declaración así realizada es vinculante (obligatoria) para quien la realizó, pudiendo modificarse errores de hecho o de cálculo en el año siguiente al de su presentación.

A continuación, revisemos la determinación realizada por el sujeto activo, conforme a lo contemplado en el artículo 90 del Código Tributario.

Art. 90.- Determinación por el sujeto activo.- El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora,

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente. La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.

Art. 68.- Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

Art. 91.- Forma directa.- La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.

Art. 92.- Forma presuntiva.- Tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva.

“Las normas de la determinación presuntiva podrán ser aplicables en la emisión de liquidaciones de pago por diferencias en la declaración o resolución de

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

aplicación de diferencias, por parte de la Administración Tributaria, exclusivamente en los casos en los que esta forma de determinación proceda de conformidad con el artículo 24 y 25 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y de forma motivada por la Administración Tributaria, precautelando la capacidad contributiva de los sujetos pasivos y su realidad económica. En el desarrollo del procedimiento administrativo se deberá garantizar el derecho al debido proceso y el derecho a la defensa de los contribuyentes, constitucionalmente establecidos.” (Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera, 2017).

Es necesario iniciar mencionando que entonces el proceso de determinación puede realizarse, como es lógico, también por el sujeto activo en ejercicio de su facultad determinadora, debiendo establecer el hecho generador, el sujeto pasivo, la base imponible y la cuantía del tributo.

Esto ocurre generalmente cuando se trata de tributos respecto de los cuales es la Administración Tributaria la que estatuye directamente en base a sus registros, datos propios y del contribuyente los elementos antes señalados, con la finalidad de establecer el valor que debe cancelarse al Estado.

Un ejemplo de lo señalado puede advertirse en relación al Impuesto a la Patente Municipal, en el cual sin que haya ninguna actuación (una declaración, por ejemplo) por parte del sujeto pasivo, la Administración Tributaria establece el valor a pagar. En este caso no cabría el recargo del 20%, debido a que la naturaleza misma del tributo acarrea que sea la Administración la que lo liquide.

No obstante, en ocasiones, la Administración Tributaria al advertir errores (voluntarios o involuntarios) en la declaración del contribuyente se ve forzada a ejercer su facultad determinadora, con la finalidad de llegar a establecer el valor correcto a pagar en relación a determinado tributo.

Revisemos un ejemplo para aclarar lo indicado.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

El contribuyente AA declara y paga a la Administración Tributaria USD 150.000 por concepto de impuesto a la renta del año 2017. No obstante, el SRI advierte que este contribuyente se está imputando gastos de compras que no ha realizado por un valor de USD 100.000. Entonces la Administración Tributaria tiene que iniciar un proceso para desconocer dichos gastos supuestos y establecer el valor correcto a pagar. En este caso no es por la naturaleza del tributo que el SRI interviene, sino por una mala actuación del contribuyente, caso en el cual sí cabe el recargo del 20% a partir de que el mismo está vigente.

Esta determinación realizada por el sujeto activo puede ser de forma directa o presuntiva. La directa en base a la propia declaración del contribuyente, sus documentos y registros y otros datos que posea la Administración; y, la presuntiva que se da cuando por la falta de declaración del sujeto pasivo, o porque los documentos que la respaldan no son aceptables, el sujeto activo se ve obligado a establecer un valor a pagar presunto.

Esta determinación presuntiva (En base generalmente a comparables o coeficientes) es una especie de sanción al contribuyente quien debería contar con los documentos para que se pueda realizar una determinación directa. Cabe recalcar que la determinación presuntiva cabe solamente cuando no es posible realizar la determinación directa.

La Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera, agrega al artículo 92 en cuestión, que solamente cabe la determinación presuntiva en la emisión de liquidaciones de diferencias en la declaración o resoluciones de aplicación de diferencias emitidas por la administración, si la misma procede conforme a lo establecido en los artículos 24 y 25 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Señala también que la aplicación de este tipo de determinación debe ser motivada y que se tomará en cuenta la capacidad contributiva y la realidad económica del contribuyente, debiéndose garantizar el debido proceso y el derecho a la defensa.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Al respecto en nuestra opinión sin duda una determinación presuntiva debe ser motivada, puesto que la Constitución exige que todos los actos administrativos lo sean, so pena de nulidad. Además, el mismo Código Tributario establece que cabe este tipo de determinación solamente cuando no es posible aplicar una determinación directa por las razones establecidas en este mismo cuerpo legal.

En cuanto a que se considerará en estas actuaciones la capacidad contributiva y la realidad económica del contribuyente, nos llama sobremanera la atención lo indicado, pues la Administración Tributaria en una determinación presuntiva al igual que en una directa no puede conceder rebajas, por ejemplo, por una mala situación económica del sujeto pasivo. Y, sin duda el debido proceso y el derecho a la defensa deben respetarse en este y todos los procedimientos, no porque esta nueva ley lo señale, sino porque así lo establece nuestra Suprema Ley.

Revisemos para culminar este punto, el último sistema de determinación contemplado Código Tributario, en el artículo 93.

Art. 93.- Determinación mixta.- Determinación mixta, es la que efectúa la administración a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos.

Por lo tanto, cabe sostener que la determinación mixta es aquella que realiza la Administración en base a datos requeridos a los contribuyentes, es decir, entre los dos sujetos de la obligación tributaria se establece el valor a pagar. Un ejemplo de determinación mixta es aquella que se realiza en las Aduanas cuando se declara la mercadería sujeta a impuestos ingresada por parte del contribuyente y la Administración Tributaria respectiva establece el valor a pagar.

Ahora bien, la facultad determinadora de la administración tiene tiempos de caducidad establecidos en el mismo Código Tributario, los cuales revisamos a continuación.

Art. 94.- Caducidad.- Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89;
2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y,
3. En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Y es que, con la finalidad de garantizar de mejor manera los derechos de los sujetos pasivos, la facultad determinadora de la Administración Tributaria no puede ser ejercida indefinidamente, por lo que se establecen plazos de prescripción para la misma. Es importante para el efecto considerar siempre el siguiente principio: “Caducan las facultades”, “Prescriben las acciones y las correspondientes obligaciones”, es decir, que caducidad y prescripción no son sinónimos.

Ahora bien, la facultad determinadora de la Administración Tributaria prescribe en distintos lapsos de tiempo dependiendo de las circunstancias.

Revisemos lo señalado con ejemplos señor Estudiante para una mejor comprensión:

Partamos de que el contribuyente AA debía presentar su declaración de Impuesto a la Renta correspondiente al año 2015 en el mes de marzo de 2016.

Primer caso: Presentó la declaración correspondiente, la Administración puede determinarlo hasta el mes de marzo de 2019.

Segundo caso: No presentó la declaración correspondiente al ejercicio 2015 en el año 2016, u omitió algún tipo de ingreso en su declaración, la facultad para determinar a dicho contribuyente se extiende y prescribe en marzo de 2022.

Tercer caso: Excepcionalmente la Administración Tributaria puede determinar al contribuyente dentro de los plazos previstos antes señalados y cometer algún error estableciendo un valor equivocado a pagar, en este caso si aún no han vencido los tiempos de 3 y 6 años, respectivamente, el sujeto activo puede iniciar un proceso conocido como redeterminación, con la finalidad de corregir su error, el cual deberá concluir en un año desde su inicio.

Analicemos de mejor manera con un ejemplo este último caso.

El contribuyente AA declaró su Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2015 en el mes de marzo del año 2016. Omitió ingresos y por esto la Administración Tributaria le inició un proceso de determinación en junio de 2020, el cual concluyó en el mes de mayo de 2021; y, se estableció que el contribuyente tendría que pagar una diferencia de USD 100.000. Sin embargo, en julio de 2021 la Administración advierte que existen otros ingresos correspondientes al año 2015 que no fueron declarados por el contribuyente ni tomados en cuenta por la Administración en su proceso de determinación. Al no haber transcurrido los 6 años que se aplicarían en este caso la Administración puede notificar al contribuyente con el inicio de otra determinación (redeterminación), la cual si es notificada al contribuyente el 20 de julio de 2021 debe concluir hasta el 20 de julio de 2022.

No obstante, de lo mencionado, también es posible interrumpir por parte de la administración tributaria la caducidad de la facultad determinadora, como lo revisamos a continuación, atendiendo a lo establecido en el artículo 95 del Código Tributario.

Art. 95.- Interrupción de la caducidad.- Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de verificación, emanada de autoridad competente.

Se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos. Sin embargo, el

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aún se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad, según el artículo precedente.

Si al momento de notificarse con la orden de determinación faltare menos de un año para que opere la caducidad, según lo dispuesto en el artículo precedente, la interrupción de la caducidad producida por esta orden de determinación no podrá extenderse por más de un año contado desde la fecha en que se produjo la interrupción; en este caso, si el contribuyente no fuere notificado con el acto de determinación dentro de este año de extinción, se entenderá que ha caducado la facultad determinadora de la administración tributaria.

Si la orden de determinación fuere notificada al sujeto pasivo cuando se encuentra pendiente de discurrir un lapso mayor a un año para que opere la caducidad, el acto de determinación deberá ser notificado al contribuyente dentro de los pertinentes plazos previstos por el artículo precedente. Se entenderá que no se ha interrumpido la caducidad de la orden de determinación si, dentro de dichos plazos el contribuyente no es notificado con el acto de determinación, con el que culmina la fiscalización realizada.

Con base en los artículos citados, entonces, la caducidad de la facultad determinadora se interrumpe con la notificación legal al sujeto pasivo de la orden de determinación (Inicio del proceso determinativo). No obstante, esta notificación no produce efecto si la Administración Tributaria no inicia los actos de fiscalización, es decir el proceso de determinación, dentro de los 20 días hábiles siguientes; o, si ya iniciados se suspendieren por más de 15 días consecutivos. Es necesario aclarar que estos actos pueden ser internos de la Administración y no es necesario que sean notificados al contribuyente.

Sin embargo, de no iniciarse los actos de fiscalización en 20 días o de suspenderlos ya iniciados por más de 15 días, si bien no se interrumpe la caducidad de la facultad determinadora, queda a salvo la facultad del sujeto activo de iniciar una nueva determinación notificando al contribuyente con otra orden de determinación, siempre que no haya operado la caducidad de facultad determinadora.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Si al notificarse con esta nueva orden de determinación, falta menos de un año para que opere la caducidad, la Administración tendrá que notificar al contribuyente con el acta final de determinación hasta dentro de un año contado desde que se notificó la orden de determinación.

Si al notificarse al contribuyente con la nueva orden de determinación falta más de un año para que opere la caducidad de la facultad determinadora, la Administración Tributaria puede notificar con el acta final de determinación al sujeto pasivo hasta que opere la caducidad.

c. **Facultad resolutive:**

El artículo 69 del Código Tributario establece respecto a la facultad resolutive lo siguiente:

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

Por lo tanto, la Administración Tributaria tiene la obligación de expedir las correspondientes resoluciones escritas y motivadas en relación a los trámites que se le presenten dentro de los plazos establecidos en la ley.

Para una mayor claridad respecto de lo que significa la motivación es importante señor estudiante que revise el artículo 76, numeral 7, literal I) de la Constitución del Ecuador.

En concordancia con lo anterior si la administración tributaria no resuelve como es su obligación dentro de los plazos establecidos en la norma, opera el silencio administrativo positivo conforme a lo establecido en el artículo 104 del Código Tributario, el cual señala que:

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

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

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

Es decir, si la Administración Tributaria no emite la resolución correspondiente respecto de un reclamo administrativo presentado por el sujeto pasivo, opera el silencio administrativo positivo, es decir, se entiende aceptado lo solicitado por el contribuyente, quien tendrá que plantear la acción judicial correspondiente para el reconocimiento de su derecho.

d. Facultad sancionadora:

El artículo 70 del Código Tributario (2005) señala en relación a la facultad sancionadora lo siguiente:

Art. 70.- Facultad sancionadora.- En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la ley.

Por lo tanto, la facultad sancionadora se refiere a la atribución de la administración tributaria de imponer sanciones respecto principalmente del cometimiento de contravenciones y faltas reglamentarias, conforme lo establecido en la ley.

e. Facultad recaudadora:

Revisemos lo que señala nuestro Código Tributario respecto a esta facultad.

Art. 71.- Facultad recaudadora.- La recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo. El cobro de los tributos podrá también efectuarse

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que, permitida por ella, instituya la administración.

Es decir que, las administraciones tributarias están facultadas para recaudar los tributos cuyo cobro les corresponde conforme a lo establecido en la ley. Los agentes de percepción y los agentes de retención auxilian a la Administración en este proceso, debido a que por sus funciones tienen la posibilidad de cobrar tributos, pero siempre con la obligación de transferirlos al Estado que es el sujeto activo de los mismos.

ACTIVIDAD

Estimado (a) estudiante le recomiendo para reforzar su aprendizaje elaborar en sus apuntes un cuadro en donde consten las cinco facultades de la administración tributaria y su definición.

Con la finalidad de medir su nivel de conocimiento le sugiero realizar la autoevaluación que consta a continuación ¡Éxito!.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)



Autoevaluación 3

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Coloque verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. La determinación de la obligación tributaria se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:
 - a. Únicamente por declaración del sujeto pasivo.
 - b. Únicamente por actuación de la administración.
 - c. Por declaración del sujeto pasivo, por actuación de la administración y de modo mixto.

2. La actuación de la administración tributaria se desarrollará con arreglo a los principios de:
 - a. Simplificación, Celeridad y eficacia.
 - b. No confiscatoriedad y capacidad contributiva.
 - c. Capacidad contributiva y reserva de ley.

3. () Los agentes de percepción y los agentes de retención auxilian a la Administración en este proceso, debido a que por sus funciones tienen la posibilidad de cobrar tributos, pero siempre con la obligación de transferirlos al Estado que es el sujeto activo de los mismos.

4. () La facultad sancionadora se refiere a la atribución de la administración tributaria de imponer sanciones respecto principalmente del cometimiento de contravenciones y faltas reglamentarias, conforme lo establecido en la ley.

5. () Las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada o inmotivada, en cualquier tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria.
6. () La caducidad de la facultad determinadora se interrumpe con la notificación legal al sujeto pasivo de la orden de determinación (Inicio del proceso determinativo).
7. La dirección de la administración tributaria, corresponde en el ámbito nacional:
 - a. Al Presidente de la República, quien la ejercerá a través de los organismos que la ley establezca.
 - b. Al Vicepresidente de la República, quien la ejercerá a través de los organismos que la ley establezca.
 - c. Al Ministerio de Política económica.
8. Tendrá lugar la determinación presuntiva:
 - a. Cuando sea posible la determinación directa.
 - b. Cuando no sea posible la determinación directa.
 - c. Cuando la Administración arbitrariamente lo disponga.
9. () La expedición de reglamentos en materia tributaria corresponde en exclusiva al Presidente de la República.
10. Las clases de administraciones tributarias son:
 - a. Administración Tributaria Central, Administración Tributaria Seccional. y Administración Tributaria de excepción.
 - b. Administración Municipal y Juntas Parroquiales.
 - c. Administración de Excepción y Consejo Provincial.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

¡Espero que sus resultados hayan sido excelentes!

Lo invito a revisar el solucionario que se encuentra al final del texto guía con la finalidad de comprobar sus aciertos y errores.



Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

UNIDAD 4. COMPETENCIA, DEBERES Y OBLIGACIONES

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Estimado (a) estudiante, en la presente unidad estudiaremos algunas cuestiones que son sumamente importantes en materia tributaria, inclusive por cultura general. ¡Preste la debida atención!!!.

4.1. La competencia en materia administrativa-tributaria

IMPORTANTE: Es necesario diferenciar la competencia administrativa tributaria de la competencia en materia contencioso tributaria.

Estimado estudiante, iniciemos revisando lo que nos señala el Código Tributario en relación a la competencia administrativa-tributaria.

Art. 75.- Competencia.- La competencia administrativa tributaria es la potestad que otorga la ley a determinada autoridad o institución, para conocer y resolver asuntos de carácter tributario.

Art. 76.- Irrenunciabilidad de la competencia.- La competencia administrativa en el ámbito tributario, es irrenunciable y se ejercerá precisamente por los órganos que la tengan atribuida como propia, salvo los casos de delegación o sustitución, previstos por las leyes.

Art. 77.- Indeterminación de la competencia.- Cuando una ley atribuya competencia a una administración tributaria, sin determinar la autoridad que ha de ejercerla, se entenderá concedida a quien ordinariamente es competente para conocer de los reclamos en primera o única instancia.

Art. 78.- Autoridad incompetente.- Cuando el órgano administrativo ante quien se presente una consulta, petición, reclamo o recurso se considere incompetente para resolverlo, así lo declarará dentro de tres días y, en un plazo igual lo enviará ante la autoridad que lo fuere, siempre que forme parte de la misma administración tributaria. Pero si el órgano competente corresponde a otra

administración tributaria, el que hubiere recibido la solicitud la devolverá al interesado dentro de igual plazo, juntamente con la providencia que dictará al efecto.

Art. 79.- Incompetencia parcial.- Cuando una consulta, petición, reclamo o recurso se refiera a varios tributos que correspondan a distintas administraciones tributarias, la autoridad receptora, dentro de tres días, avocará conocimiento de los asuntos que le competan y dispondrá que los restantes se cursen ante los organismos respectivos, con arreglo al artículo anterior.

Art. 80.- Conflictos de competencia.- Todo conflicto de competencia que se suscite entre autoridades de una misma administración tributaria, lo resolverá el superior jerárquico común en el plazo de ocho días de producido.

Corresponderá al tribunal distrital de lo fiscal dirimir la competencia que se suscitare o se promoviere entre autoridades de distintas administraciones tributarias.

Una vez examinados los artículos antes citados es importante partir de que la ley en este punto hace referencia a la competencia en materia administrativa-tributaria, no judicial; y, la misma se refiere a la facultad que tienen ciertas autoridades e instituciones para conocer y resolver asuntos de carácter tributario. Esta competencia es de carácter irrenunciable, pero cabe la delegación o sustitución de la misma si la ley lo permite.

Ahora bien, pueden darse los siguientes casos en relación a la competencia en materia administrativa tributaria; y, la propia ley se ha encargado de resolverlos en resumen del siguiente modo:

- Si no se especifica a que funcionario de la Administración Tributaria se le atribuye determinada competencia, se entiende que le corresponde a quien está facultado para absolver reclamos.
- En el caso de que el trámite que requiere una respuesta por parte de determinada Administración Tributaria, por error del contribuyente no sea

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

presentado ante la autoridad o Administración competente; o, si exista una competencia parcial por parte de éstas, de modo general podemos señalar que, dentro de los plazos establecidos en la norma, se resolverá lo que parcialmente corresponda si cabe; y, lo restante o la totalidad del trámite según el caso, debe entregarse o remitirse a quien esté facultado para atenderlo.

- Los conflictos de competencia dentro de la misma Administración Tributaria serán resueltos por el superior jerárquico. En el caso de que el conflicto de competencia sea entre distintas Administraciones Tributarias, por ejemplo Servicio de Rentas Internas y Municipio, el Tribunal Distrital de lo Fiscal será quien dirima a quien corresponde la competencia.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

4.2. Deberes de la Administración Tributaria, de los sujetos pasivos y de terceros

IMPORTANTE: Es fundamental tener claro que tanto la administración tributaria tanto como los sujetos pasivos, funcionario públicos e inclusive terceros, tiene deberes que cumplir.

4.2.1. Deberes sustanciales de la Administración Tributaria

La administración tributaria como ente estatal tiene algunas obligaciones que cumplir y que revisamos a continuación:

Partamos de lo que nos señala el Código Tributario al respecto.

Art. 103.- Deberes sustanciales.- Son deberes sustanciales de la administración tributaria:

1. Ejercer sus potestades con arreglo a las disposiciones de este Código y a las normas tributarias aplicables;
2. Expedir los actos determinativos de obligación tributaria, debidamente motivados, con expresión de la documentación que los respalde, y consignar

- por escrito los resultados favorables o desfavorables de las verificaciones que realice;
3. Recibir toda petición o reclamo, inclusive el de pago indebido, que presenten los contribuyentes, responsables o terceros que tengan interés en la aplicación de la ley tributaria y tramitarlo de acuerdo a la ley y a los reglamentos;
 4. Recibir, investigar y tramitar las denuncias que se les presenten sobre fraudes tributarios o infracciones de leyes impositivas de su jurisdicción;
 5. Expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración;
 6. Notificar los actos y las resoluciones que expida, en el tiempo y con las formalidades establecidas en la ley, a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y a los afectados con ella;
 7. Fundamentar y defender ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal la legalidad y validez de las resoluciones que se controviertan y aportar a este órgano jurisdiccional todos los elementos de juicio necesarios para establecer o esclarecer el derecho de las partes;
 8. Revisar de oficio sus propios actos o resoluciones, dentro del tiempo y en los casos que este Código prevé;
 9. Cumplir sus propias decisiones ejecutoriadas, sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral anterior;
 10. Acatar y hacer cumplir por los funcionarios respectivos, los decretos, autos y sentencias, expedidos por el Tribunal Distrital de lo Fiscal; y,
 11. Los demás que la ley establezca.

Los funcionarios o empleados de la administración tributaria, en el ejercicio de sus funciones, son responsables, personal y pecuniariamente, por todo perjuicio que por su acción u omisión dolosa causaren al Estado o a los contribuyentes.

La inobservancia de las leyes, reglamentos, jurisprudencia obligatoria e instrucciones escritas de la administración, será sancionada con multa de treinta dólares de los Estados Unidos de América (30 USD) a mil quinientos dólares de los Estados Unidos de América (1.500 USD). En caso de reincidencia, serán

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

sancionados con la destitución del cargo por la máxima autoridad de la respectiva administración tributaria, sin perjuicio de la acción penal a que hubiere lugar. La sanción administrativa podrá ser apelada de conformidad con la Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Unificación y Homologación de las Remuneraciones del Sector Público.

Debemos tener claro entonces que la Administración Tributaria como sujeto activo tiene ciertos deberes establecidos en la ley y que debe acatar, esto en pro de las garantías de los administrados y contribuyentes, ya que el actuar de la misma es reglado no arbitrario, razón por la cual debe sujetarse a la norma.

4.2.2. Deberes formales de los sujetos pasivos

La relación que se entabla en ocasiones entre el Fisco y los sujetos pasivos no es solamente una obligación de pago, sino de otro tipo de deberes, los cuales revisamos a continuación, según lo establecido en el Código Tributario.

Art. 96.- Deberes formales.- Son deberes formales de los contribuyentes o responsables:

1. Cuando lo exijan las leyes, ordenanzas, reglamentos o las disposiciones de la respectiva autoridad de la administración tributaria:
 - a. Inscribirse en los registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios que se operen;
 - b. Solicitar los permisos previos que fueren del caso;
 - c. Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda de curso legal, sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita;
 - d. Presentar las declaraciones que correspondan; y,
 - e. Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

2. Facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo.
3. Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, informes, libros y documentos relacionados con los hechos generadores de obligaciones tributarias y formular las aclaraciones que les fueren solicitadas.
4. Concurrir a las oficinas de la administración tributaria, cuando su presencia sea requerida por autoridad competente.

Es decir, que los sujetos pasivos tienen que cumplir con todas las obligaciones de carácter formal para con la administración tributaria detallada en el artículo que antecede, como por ejemplo presentar la declaración del impuesto a la renta en la forma y plazos previstos en la ley. Estas obligaciones deben diferenciarse de la obligación tributaria que es la obligación de pago, pero su incumplimiento tiene como consecuencias como consta en el artículo 97 ibídem.

Art. 97.- Responsabilidad por incumplimiento.- El incumplimiento de deberes formales acarreará responsabilidad pecuniaria para el sujeto pasivo de la obligación tributaria, sea persona natural o jurídica, sin perjuicio de las demás responsabilidades a que hubiere lugar.

Esto se debe a que, si bien los deberes formales de los contribuyentes son distintos a la obligación de pago, que es la obligación principal, es necesario tener en cuenta que la falta de cumplimiento de los mismos puede traer como consecuencia sanciones por parte de la Administración Tributaria.

4.2.3. Deberes de terceros

Todos estamos obligados a cooperar con la administración tributaria para que ésta pueda cumplir a cabalidad con sus fines, por lo que el Código Tributario ha establecido deberes también a terceros.

Art. 98.- Deberes de terceros.- Siempre que la autoridad competente de la respectiva administración tributaria lo ordene, cualquier persona natural, por sí o como representante de una persona jurídica, o de ente económico sin

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

personalidad jurídica, en los términos de los artículos 24 y 27 de este Código, estará obligada a comparecer como testigo, a proporcionar informes o exhibir documentos que existieran en su poder, para la determinación de la obligación tributaria de otro sujeto.

No podrá requerirse la información a la que se refiere el inciso anterior, a los ministros del culto, en asuntos relativos a su ministerio; a los profesionales, en cuanto tengan derecho a invocar el secreto profesional; al cónyuge, o conviviente con derecho, y a los parientes dentro del cuarto grado civil de consanguinidad y segundo de afinidad.

Lo indicado tiene su fundamento en que dentro de los procesos de la Administración Tributaria, en ocasiones se requiere la comparecencia de terceros distintos de la persona respecto de la cual se está llevando a cabo determinado procedimiento; y, estos terceros están obligados a proporcionar al sujeto activo la información que les sea requerida. Solamente a los ministros de culto respecto a asuntos de su ministerio; a los profesionales en lo relativo y al secreto profesional; al cónyuge o conviviente con derecho; y a los parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad no se les puede requerir este tipo de información.

Analicemos lo indicado con un ejemplo.

La Administración Tributaria inicia un proceso de determinación al contribuyente ZZ. Este contribuyente reporta ventas al contribuyente CC por USD 500.000. La Administración puede requerir a CC información con la finalidad de comprobar si efectivamente existieron dichas ventas; y, CC está obligado a proporcionarla, de lo contrario puede ser sancionado.

¿Le fue útil el ejemplo dado? ¡Estoy segura que sí!

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

4.2.4. Deberes de los funcionarios públicos

IMPORTANTE: Los funcionarios públicos en general no pueden obviar el cobro de los tributos exigidos para la realización de cualquier tipo de acto, pues deben considerar que ese dinero pertenece al Estado, a la sociedad.

El Código Tributario también ha establecido deberes específicos para los funcionarios públicos, como lo revisamos a continuación.

Art. 101.- Deberes de funcionarios públicos.- Los notarios, registradores de la propiedad y en general los funcionarios públicos, deberán exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias que para el trámite, realización o formalización de los correspondientes negocios jurídicos establezca la ley.

Están igualmente obligados a colaborar con la administración tributaria respectiva, comunicándole oportunamente la realización de hechos imponible de los que tengan conocimiento en razón de su cargo.

Y es que, sin duda los funcionarios públicos, al igual que el resto de los ciudadanos están obligados al cumplimiento de la ley; y, por lo tanto, si se requiere la cancelación de algún tributo para la realización de determinado trámite, no deben realizar dicho trámite sino existe el pago correspondiente, pues con ello no solo fomentan la evasión tributaria, sino que pueden ser parte de la misma.

ACTIVIDAD

Estimado estudiante le sugiero realizar un cuadro donde consten por separado los deberes de la administración tributaria y de los sujetos pasivos, con la finalidad de que revise cada uno de ellos con mayor detalle.

Una vez finalizada la unidad cuatro, con el objeto de conocer de mejor manera sus fortalezas y deficiencias en el tema tratado, le invito a realizar la siguiente autoevaluación. ¡Mucha suerte!

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas



Autoevaluación 4

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Coloque verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. () La competencia administrativa tributaria es la potestad que otorga la ley a determinada autoridad o institución, para conocer y resolver asuntos de carácter tributario.
2. () Dentro de los procesos de la administración tributaria, en ocasiones se requiere la comparecencia de terceros distintos de la persona respecto de la cual se está llevando a cabo determinado procedimiento; y, estos terceros no están obligados a proporcionar al sujeto activo la información que les sea requerida.
3. Es uno de los deberes formales de los contribuyentes o responsables:
 - a. Inscribirse en los registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios que se operen.
 - b. Aplicar la base imponible a la tarifa.
 - c. Establecer la cuantía de los tributos.
4. Uno de los deberes sustanciales de la administración tributaria es:
 - a. Registrar a los contribuyentes mensualmente.
 - b. Imputar a la deuda el valor no cancelado por el contribuyente.
 - c. Recibir, investigar y tramitar las denuncias que se les presenten sobre fraudes tributarios o infracciones de leyes impositivas de su jurisdicción.

5. () Todo conflicto de competencia que se suscite entre autoridades de una misma administración tributaria, lo resolverá el superior jerárquico común en el plazo de ocho días de producido.
6. () Cabe la renuncia de la competencia administrativa en el ámbito tributario.
7. () Si bien los deberes formales de los contribuyentes son distintos a la obligación de pago, que es la obligación principal, es necesario tener en cuenta que la falta de cumplimiento de los mismos puede traer como consecuencia sanciones por parte de la Administración Tributaria.
8. () Los notarios, registradores de la propiedad y en general los funcionarios públicos, pueden condonar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que para el trámite, realización o formalización de los correspondientes negocios jurídicos establezca la ley.
9. Es uno de los deberes sustanciales de la administración tributaria:
 - a. Notificar los actos y las resoluciones que expida, en el tiempo y con las formalidades establecidas en la ley, a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y a los afectados con ella
 - b. Llevar un registro mensual de los contribuyentes que efectúan el pago de las correspondientes obligaciones tributarias.
 - c. Llevar un registro semestral de los contribuyentes que adeudan y publicarlo.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

10. Cuando una consulta, petición, reclamo o recurso se refiera a varios tributos que correspondan a distintas administraciones tributarias, la autoridad receptora, dentro de _____ avocará conocimiento de los asuntos que le competan.

- a. Tres días.
- b. Cinco días.
- c. Ocho días.

¿Fueron buenos los resultados obtenidos? Es importante que revise el solucionario que se encuentra al final de este texto. De ser afirmativa su respuesta continuemos. Caso contrario le sugiero revisar nuevamente esta unidad.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)



UNIDAD 5. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Estimado estudiante en la quinta unidad revisaremos la obligación tributaria con todas sus especificaciones. Es imperioso que preste mucha atención, debido a que la misma ha sido considerada por algunos autores como el eje en torno al cual gira todo el derecho tributario.

¡Éxito en el estudio de este apasionante tema!

5.1. Concepto

IMPORTANTE: La obligación tributaria es una obligación jurídica, por lo tanto, regulada por la ley.

Es necesario partir de lo que establece el Código Tributario (2005) respecto a la obligación tributaria y a instituciones fundamentales como el hecho generador.

Art. 15.- Concepto.- Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.

Art. 16.- Hecho generador.- Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.

Art. 20.- Estipulaciones con terceros.- Las estipulaciones contractuales del sujeto pasivo con terceros, no pueden modificar la obligación tributaria ni el sujeto de la misma. Con todo, siempre que la ley no prohíba la traslación del tributo, los sujetos activos podrán exigir, a su arbitrio, la respectiva prestación al sujeto pasivo o a la persona obligada contractualmente.

Por su parte, numerosos autores también se han referido a este tema tan importante.

La doctrina señala de modo general que “la obligación tributaria, en cuanto obligación, coloca frente a frente a dos personas: el acreedor y el deudor” (Berliri, 1971, p. 126).

Valdés Costa (1996) afirma lo siguiente: “La obligación tributaria es el vínculo de carácter personal que surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley” (p.304).

Pérez de Ayala & Gonzáles (1994) afirman que: “La ley tributaria, como toda norma jurídica, al establecer un mandato ha de ligar la producción del efecto jurídico deseado a la realización de un determinado hecho, que en la doctrina recibe el nombre de supuesto de hecho” (p. 189).

En base a la normativa y la doctrina antes citada podemos permitirnos señalar entonces que la obligación tributaria es simplemente la obligación de pago, pero para una mejor comprensión del concepto que nuestra norma contempla respecto a la misma es importante analizarlo minuciosamente, ya que esta obligación es considerada el eje central de los estudios del derecho tributario.

“Es el vínculo jurídico personal”, debido a que surge de acuerdo a lo establecido en la norma y el obligado al pago siempre será una persona, jamás una cosa.

“existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos”, ya que la obligación tributaria es de carácter bipolar, tiene de un lado al sujeto activo (Estado) y del otro lado al sujeto pasivo (contribuyentes o responsables).

“en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero”, pues los tributos siempre son prestaciones, no es correcto referirnos a contraprestaciones al tratar esta institución, las cuales pueden ser satisfechas en dinero, que es la principal forma de pago, pero nuestra legislación permite también que sean canceladas en especies o servicios valorables en dinero, es decir cuantificables.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

“al verificarse el hecho generador previsto por la ley”, debido a que la realización del hecho generador implica el nacimiento de la obligación tributaria.

La obligación tributaria, al ser una obligación ex lege (tiene como fuente la ley) no puede ser modificada en base a acuerdos contractuales del sujeto pasivo con terceros, ya que la misma debe ser satisfecha por quien la ley establece.

¿Ha sido comprendido el concepto de obligación tributaria? ¡Espero que sí !. Le sugiero como actividad complementaria, que elabore un concepto propio de esta institución.

5.2. Sujetos

IMPORTANTE: La obligación tributaria es bipolar; y, tiene de un lado a la administración tributaria (sujeto activo); y, del otro lado al sujeto pasivo.

Revisemos a continuación lo que contempla el Código Tributario en relación a los sujetos que conforman la obligación tributaria.

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

Art. 24.- Sujeto pasivo.- Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable. Se considerarán también sujetos pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptible de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva.

Ahora analicemos lo que menciona Valdés Costa (1996) en relación al sujeto activo: “Es el órgano estatal titular del crédito; es decir, el que tiene derecho a exigir e ingresar el importe del tributo” (p. 309).

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Por lo tanto, el sujeto activo es una de las partes de la obligación tributaria, es el acreedor del tributo, a quien se debe esta prestación; y, siempre tiene que ser el Estado, no existen obligaciones tributarias entre particulares.

El sujeto pasivo es entonces, la otra parte de la obligación tributaria, el deudor, quien debe realizar el pago al sujeto activo de determinado tributo en la calidad que la ley establezca.

5.2.1. Clases de sujetos pasivos

Atendiendo a nuestro Código Tributario en nuestro criterio tenemos tres clases de sujetos pasivos: los contribuyentes, los responsables y los sustitutos, como lo revisamos a continuación.

Art. 25.- Contribuyente.- Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas.

Art. 26.- Responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a este. Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de este de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y según el procedimiento previsto en el Código Orgánico General de Procesos

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

1. Los representantes legales de los menores no emancipados y los tutores o curadores con administración de bienes de los demás incapaces;
2. Los directores, presidentes, gerentes o representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad legalmente reconocida;
3. Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos que carecen de personalidad jurídica;

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

4. Los mandatarios, agentes oficiosos o gestores voluntarios respecto de los bienes que administren o dispongan; y,
5. Los síndicos de quiebras o de concursos de acreedores, los representantes o liquidadores de sociedades de hecho o de derecho en liquidación, los depositarios judiciales y los administradores de bienes ajenos, designados judicial o convencionalmente.

La responsabilidad establecida en este artículo se limita al valor de los bienes administrados y al de las rentas que se hayan producido durante su gestión.

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

1. Los adquirentes de bienes raíces, por los tributos que afecten a dichas propiedades, correspondientes al año en que se haya efectuado la transferencia y por el año inmediato anterior;
2. Los adquirentes de negocios o empresas, por todos los tributos que se hallare adeudando el tradente, generados en la actividad de dicho negocio o empresa que se transfiere, por el año en que se realice la transferencia y por los dos años anteriores, responsabilidad que se limitará al valor de esos bienes;
3. Las sociedades que sustituyan a otras, haciéndose cargo del activo y del pasivo, en todo o en parte, sea por fusión, transformación, absorción o cualesquier otra forma. La responsabilidad comprenderá a los tributos adeudados por aquellas hasta la fecha del respectivo acto;
4. Los sucesores a título universal, respecto de los tributos adeudados por el causante; y,
5. Los donatarios y los sucesores a título singular, respecto de los tributos adeudados por el donante o causante correspondientes a los bienes legados o donados.

La responsabilidad señalada en los numerales 1 y 2 de este artículo, cesará en un año, contado desde la fecha en que se haya comunicado a la administración tributaria la realización de la transferencia.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Art. 29.- Otros responsables.- Serán también responsables:

1. Los agentes de retención, entendiéndose por tales las personas naturales o jurídicas que, en razón de su actividad, función o empleo, estén en posibilidad de retener tributos y que, por mandato legal, disposición reglamentaria u orden administrativa, estén obligadas a ello.
Serán también agentes de retención los herederos y, en su caso, el albacea, por el impuesto que corresponda a los legados; pero cesará la obligación del albacea cuando termine el encargo sin que se hayan pagado los legados,
2. Los agentes de percepción, entendiéndose por tales las personas naturales o jurídicas que, por razón de su actividad, función o empleo, y por mandato de la ley o del reglamento, estén obligadas a recaudar tributos y entregarlos al sujeto activo; y,
3. Los sustitutos del contribuyente, entendiéndose por tales a las personas que, cuando una ley tributaria así lo disponga, se colocan en lugar del contribuyente, quedando obligado al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales de las obligaciones tributarias.

Art. 30.- Alcance de la responsabilidad.- La responsabilidad de los agentes de retención o de percepción es directa en relación al sujeto activo y por consiguiente son los únicos obligados ante éste en la medida en que se haya verificado la retención o percepción de los tributos; y es solidaria con el contribuyente frente al mismo sujeto activo, cuando no se haya efectuado total o parcialmente la retención o percepción.

Sin perjuicio de la sanción administrativa o penal a que hubiere lugar, los agentes de retención o percepción serán responsables ante el contribuyente por los valores retenidos o cobrados contraviniendo las normas tributarias correspondientes, cuando no los hubieren entregado al ente por quien o a cuyo nombre los verificaron.

Ahora bien, nuestra norma no hace una diferenciación entre los responsables y los sustitutos, pero del texto podemos advertir que son figuras diferentes, por lo que mantenemos nuestra opinión en el sentido de que según nuestra legislación existen tres clases de sujetos pasivos.

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

El contribuyente es aquél obligado al pago por la ley al verificarse el hecho generador previsto en la misma; y, estos pueden ser personas naturales o jurídicas. Ahora bien, en ocasiones los contribuyentes no pueden por sí solos realizar la declaración y pago de determinado tributo, como ocurre por ejemplo en el caso de las personas jurídicas. Aparece ahí entonces la figura del responsable, en este caso por representación, quien se convierte en deudor solidario junto con el contribuyente para con el Fisco.

Analicemos lo estudiado a la luz de un ejemplo.

Existe la compañía Z cuyo representante legal es la persona X. Llega la fecha en la cual Z tiene que realizar la declaración y pago del impuesto a la renta correspondiente al año 2017. Su representante legal (X) realiza con el contador la mencionada declaración y cancela lo debido por Z con dinero de la propia compañía, pues al tratarse de una persona jurídica no le era posible hacerlo por sí mismo. X intervino como responsable por representación de Z, pero el pago se le imputa a X, quien continúa siendo el contribuyente.

Sin embargo, ya que existe una responsabilidad solidaria entre X y Z, si la compañía no hubiese declarado y pagado el impuesto mencionado, el sujeto activo (SRI en este caso) estaría facultado a cobrar a X lo debido por Z, quien luego podría repetir el pago contra la compañía.

Ahora bien, la normativa ecuatoriana trata a los agentes de retención y de percepción como “otros responsables”, no obstante, en nuestro criterio éstos desempeñan un papel no de responsables sino de sustitutos, ya que se colocan en el lugar del contribuyente convirtiéndose en los únicos obligados al pago. Es decir, no son lo mismo los responsables y los sustitutos, ni los sustitutos son una clase de responsables, ya que existe una diferencia fundamental entre estos, la cual radica en que los responsables tienen una responsabilidad tributaria solidaria con el contribuyente ante el fisco; mientras que, el sustituto, toma el lugar del contribuyente y queda como único obligado al pago, desapareciendo al contribuyente.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Y es que, al momento en el que el contribuyente X ha sido objeto de una retención de impuesto a la renta por parte de una empresa, por ejemplo, ha cancelado ya el tributo correspondiente; y, es la empresa quien está obligada a entregar el valor retenido al Estado.

Revisemos lo indicado con un ejemplo para una mayor comprensión.

La persona natural A arrienda un local comercial a la empresa de seguros B. B es agente de retención respecto de A, por lo que al momento de cancelarle la mensualidad le retiene un porcentaje por los tributos correspondientes y le entrega el respectivo comprobante de retención.

A no tiene ninguna obligación para con el Estado en relación a esos tributos que ya le fueron retenidos por B, tanto es así que la Administración Tributaria no podría bajo ningún concepto pretender cobrar dichos valores a A. Es B el único responsable ante el Fisco por los tributos retenidos.

¿Le ayudaron a clarificar este punto los ejemplos anteriores? ¡Estoy segura que sí!

Lo invito a continuar entonces con el estudio de otras cuestiones relativas a la obligación tributaria.

5.3. Nacimiento y exigibilidad de la obligación tributaria

IMPORTANTE: Existen dos momentos fundamentales en relación a la obligación tributaria: el de su nacimiento y el de su exigibilidad.

Nuestro Código Tributario (2005) señala en relación a la obligación tributaria lo siguiente:

Art. 18.- Nacimiento.- La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Art. 19.- Exigibilidad.- La obligación tributaria es exigible a partir de la fecha que la ley señale para el efecto. A falta de disposición expresa respecto a esa fecha, regirán las siguientes normas:

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

2a.- Cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación.

Valdés Costa (1996) por su parte afirma que: “La obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley” (p.303).

Considerando lo indicado, es imperioso distinguir entre dos momentos fundamentales: El del nacimiento de la obligación tributaria; y, el de exigibilidad de la obligación tributaria.

La obligación tributaria nace el momento en el que se verifica el hecho generador, no obstante, esto no implica que su cumplimiento sea ya exigible por parte del sujeto activo, puesto que la ley puede establecer un momento distinto para esto.

Revisemos lo señalado con base en el siguiente ejemplo.

Al momento en el que el contribuyente A compra una camisa al contribuyente C y este se la entrega, nace la obligación del pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA), puesto que realiza la transferencia de un bien inmueble de naturaleza corporal. No obstante, este IVA será declarado y pagado al Servicio de Rentas Internas por C, en el mes siguiente al de la compra, de acuerdo a su noveno dígito del RUC. Solamente a partir del vencimiento del plazo para la realización de dicha declaración, el sujeto activo puede exigir a C la declaración y pago del IVA correspondiente.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

En este caso inclusive, al ser el IVA un tributo que canceló A a C y que es C quien debe declararlo y pagarlo al Fisco, se puede observar con mejor claridad lo mencionado.

¡Sin duda este ejemplo debió servir para aclarar este interesante punto!

5.4. Modos de extinción de la obligación tributaria

IMPORTANTE: En materia tributaria existen ciertos modos específicos de extinción de la obligación tributaria, al igual que caben algunas formas de extinción contempladas en el Código Civil.

En el artículo 37 del Código Tributario (2005) se establecen los siguientes modos de extinción de la obligación tributaria.

Art. 37.- Modos de extinción.- La obligación tributaria se extingue, en todo o en parte, por cualesquiera de los siguientes modos:

1. Solución o pago;
2. Compensación;
3. Confusión;
4. Remisión; y,
5. Prescripción de la acción de cobro.

Es decir que, caben cinco modos de extinción de la obligación tributaria: el pago, la compensación, la confusión, la remisión y la prescripción de la acción de cobro. No son aplicables todos los modos de terminación de las obligaciones que se consideran en la materia civil, así por ejemplo no es posible la extinción de la obligación tributaria por novación, debido a las características especiales que presenta.

Estudiaremos a continuación estimado (a) estudiante, cada uno de las formas en las que puede extinguirse la obligación tributaria:

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

a. De la solución o pago.

Este modo de extinción de la obligación tributaria se encuentra regulado en los siguientes artículos del Código Tributario.

Art. 38.- Por quién debe hacerse el pago.- El pago de los tributos debe ser efectuado por los contribuyentes o por los responsables.

Art. 39.- Por quién puede hacerse el pago.- Podrá pagar por el deudor de la obligación tributaria o por el responsable, cualquier persona a nombre de éstos, sin perjuicio de su derecho de reembolso, en los términos del artículo 26 de este Código.

Art. 40.- A quién debe hacerse el pago.- El pago debe hacerse al acreedor del tributo y por éste al funcionario, empleado o agente, a quien la ley o el reglamento faculte su recaudación, retención o percepción.

Art. 41.- Cuándo debe hacerse el pago.- La obligación tributaria deberá satisfacerse en el tiempo que señale la ley tributaria respectiva o su reglamento, y a falta de tal señalamiento, en la fecha en que hubiere nacido la obligación. Podrá también cumplirse en las fechas que se fijen en los convenios de pago que se celebren de acuerdo con la ley.

Art. 42.- Dónde debe hacerse el pago.- El pago debe hacerse en el lugar que señale la ley o el reglamento o en el que funcionen las correspondientes oficinas de recaudación, donde se hubiere producido el hecho generador, o donde tenga su domicilio el deudor.

Art. 43.- Cómo debe hacerse el pago.- Salvo lo dispuesto en leyes orgánicas y especiales, el pago de las obligaciones tributarias se hará en efectivo, en moneda de curso legal; mediante cheques, débitos bancarios debidamente autorizados, libranzas o giros bancarios a la orden del respectivo recaudador del lugar del domicilio del deudor o de quien fuere facultado por la ley o por la administración

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

para el efecto. Cuando el pago se efectúe mediante cheque no certificado, la obligación tributaria se extinguirá únicamente al hacerse efectivo.

Las notas de crédito emitidas por el sujeto activo, servirán también para cancelar cualquier clase de tributos que administre el mismo sujeto.

Asimismo, la obligación tributaria podrá ser extinguida total o parcialmente, mediante la dación en pago de bonos, certificados de abono tributario, títulos del Banco Central del Ecuador u otros similares, emitidos por el respectivo sujeto activo y el Banco Central del Ecuador, o en especies o servicios, cuando las leyes tributarias lo permitan.

Art. 44.- Prohibición.- Prohíbese a los sujetos activos y por ende a sus agentes recaudadores recibir en concepto de pago de la obligación tributaria, títulos distintos de los permitidos en el inciso tercero del artículo anterior.

Art. 45.- Pagos anticipados.- Los pagos anticipados por concepto de tributos, sus porcentajes y oportunidad, deben ser expresamente dispuestos o autorizados por la ley.

Art. 46.- Facilidades para el pago.- Las autoridades administrativas competentes, previa solicitud motivada del contribuyente o responsable, concederán facilidades para el pago de tributos, mediante resolución, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en este Código y en los términos que el mismo señale.

Art. 47.- Imputación del pago.- Cuando el crédito a favor del sujeto activo del tributo comprenda también intereses y multas, los pagos parciales se imputarán en el siguiente orden: primero a intereses; luego al tributo; y, por último a multas.

Art. 48.- Concurrencia de obligaciones de un mismo tributo.- Cuando el contribuyente o responsable deba al sujeto activo varias obligaciones de un mismo tributo, el pago se imputará primero a la obligación más antigua que no hubiere prescrito, de acuerdo a la regla del artículo anterior.

Cuando la deuda sea de varias obligaciones, por distintos tributos, el pago se imputará al tributo que elija el deudor y de éste a la obligación más antigua,

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

conforme a la misma regla. De no hacerse esta elección, la imputación se hará a la obligación más antigua.

Art. 49.- Aceptación parcial de la obligación.- Cuando determinada la obligación tributaria por la administración, el contribuyente o responsable la aceptare en parte y protestare en otra, podrá efectuar el pago de la parte no objetada y formular su reclamo por la otra.

Los sujetos activos de la respectiva obligación o sus agentes de recaudación no podrán negarse, en ningún caso, a recibir esos pagos.

Art. 50.- Pago por consignación.- El pago de la obligación tributaria puede también hacerse mediante consignación, en la forma y ante la autoridad competente que este Código establece, en los casos del artículo anterior y en todos aquellos en que el sujeto activo de la obligación tributaria o sus agentes se negaren a recibir el pago.

Considerando lo señalado en la normativa, debemos partir de que la solución o pago es el modo más común de extinción de la obligación tributaria, debido a que es el más utilizado por los sujetos pasivos y el preferido para la Administración Tributaria. No obstante, nuestra legislación como lo analizamos permite la cancelación de la deuda tributaria en bienes o servicios apreciables en dinero.

El pago para que surta el efecto de extinguir la obligación tributaria debe cumplir ciertas condiciones tales como las siguientes: debe hacerse al ente acreedor del tributo, en el lugar establecido por la ley o el reglamento y mediante las formas y títulos permitidos por la ley, dándose preferencia al pago en efectivo, ya que a la Administración Tributaria al igual que a una institución financiera, no le interesa llenarse de bienes.

La ley hace referencia a la posibilidad de pagos anticipados por concepto de tributos establecidos en la misma norma, un ejemplo de esto es el anticipo de impuesto a la renta existente en nuestro país.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Ahora bien, cuando el contribuyente tiene una deuda con el Fisco, cabe la solicitud facilidades de pago y la Administración tributaria puede aceptarlas dentro de los plazos y formas establecidos en la ley. Revisaremos más adelante con detenimiento este procedimiento.

Los pagos que se realizan a las Administraciones Tributarias por concepto de una deuda tributaria tienen un orden de imputación que es el siguiente: primero a intereses; luego al tributo; y, por último, a multas.

Si el contribuyente tiene con la misma Administración Tributaria varias obligaciones tributarias pendientes respecto de un tributo idéntico, el pago realizado se imputa a la obligación más antigua, siempre que no hubiere prescrito. No obstante, las obligaciones tributarias que no ha cancelado el mencionado contribuyente corresponden a distintos tributos, éste puede elegir a qué tributo se imputa su pago.

Revisemos lo señalado con un ejemplo:

El contribuyente CC debe al Servicio de Rentas Internas el impuesto a la renta del año 2016 y del año 2017. El momento en el que realiza el pago de determinado valor, sino cancela los dos años completos, el valor cancelado se considera que corresponde al impuesto a la renta del año 2016.

Sin embargo, si las deudas del contribuyente CC al SRI, son la primera por impuesto a la renta del año 2017; y, la otra por Impuesto al Valor Agregado del mes de diciembre de 2016, este contribuyente si cancela una parte del valor adeudado, puede escoger que se le impute a la deuda de cualquiera de los dos impuestos, sin importar la que sea más antigua.

En el caso de que a determinado contribuyente se le notifique con una deuda a la Administración Tributaria, si está de acuerdo con una parte de la misma puede cancelar dicho valor e impugnar el valor con el que no está conforme; y, si el sujeto activo se niega a recibirlo puede realizar un pago por consignación ante la autoridad correspondiente. De igual manera, si pretende cancelar el

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

total de la deuda y la Administración Tributaria se negare a recibir dicho pago, el contribuyente puede realizarlo por consignación ante la autoridad competente.

¡Recordemos que la solución o pago es por excelencia el principal modo de extinción de la obligación tributaria!

b. De la compensación.

Revisemos ahora lo que establece nuestro Código Tributario respecto a la compensación.

Art. 51.- Deudas y créditos tributarios.- Las deudas tributarias se compensarán total o parcialmente, de oficio o a petición de parte, con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente, reconocidos por la autoridad administrativa competente o, en su caso, por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, siempre que dichos créditos no se hallen prescritos y los tributos respectivos sean administrados por el mismo organismo.

Art. 52.- Deudas tributarias y créditos no tributarios.- Las deudas tributarias se compensarán de igual manera con créditos de un contribuyente contra el mismo sujeto activo, por títulos distintos del tributario, reconocidos en acto administrativo firme o por sentencia ejecutoriada, dictada por órgano jurisdiccional.

No se admitirá la compensación de créditos con el producto de tributos recaudados por personas naturales o jurídicas, que actúen como agentes de retención o de percepción.

No se admitirá la compensación de obligaciones tributarias o de cualquier otra naturaleza que se adeuden al Gobierno Nacional y demás entidades y empresas de las instituciones del Estado, con títulos de la deuda pública externa.

Es decir que, cabe la compensación de una deuda de cualquier contribuyente con un crédito líquido y reconocido que el mismo tenga con el sujeto activo. Esta compensación puede operar de oficio o a petición de parte.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Por otra parte, si el contribuyente tiene un crédito no tributario con determinada Administración puede solicitar que se le compense con una deuda tributaria que tenga con el mismo sujeto activo.

Revisemos lo indicado con un ejemplo señor estudiante:

El contribuyente ZZ tiene que cancelar al Municipio la patente correspondiente al año 2017, no obstante, este contribuyente tiene un crédito reconocido y líquido del mismo Municipio ya que canceló en exceso la patente del año 2016. El sujeto activo (Municipio) puede compensar por sí mismo (de oficio los valores); o, el contribuyente puede solicitar que se los compense.

También puede darse el caso de que este contribuyente ZZ tenga un crédito líquido y reconocido con el Municipio porque se lo sancionó indebidamente y se le cobró un valor que no cabía (crédito no tributario); si adeuda por concepto de patente de 2017 este sujeto pasivo, puede pedir la compensación.

Sin duda en cualquier de los dos casos, si luego de la compensación, el contribuyente tiene un valor a favor puede reclamarlo; y, si mantiene una cantidad en contra debe cancelarla.

c. De la confusión

A continuación, examinamos la normativa en relación a la confusión.

Art. 53.- Confusión.- Se extingue por confusión la obligación tributaria, cuando el acreedor de ésta se convierte en deudor de dicha obligación, como consecuencia de la transmisión o transferencia de los bienes o derechos que originen el tributo respectivo.

Y es que, puede darse el caso en el que el acreedor y deudor se confundan en el sujeto activo en materia tributaria, y entonces se extingue la obligación.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Analicemos lo señalado con un ejemplo para una mejor comprensión.

La persona natural XX fallece dejando una herencia por la cual debe cancelarse el impuesto a las herencias, legados y donaciones. Esta persona no tiene ascendientes, ni descendientes, ni pariente alguno que pueda heredar dentro de los grados de parentesco establecidos en la ley, por lo que su único y total heredero es el Estado.

No tendría sentido que el Estado se cancele a sí mismo el impuesto correspondiente, por lo que al confundirse en este las calidades de acreedor y deudor la obligación tributaria queda extinguida.

¿Se le ocurre otro ejemplo en el que la obligación tributaria se pueda extinguir por confusión? Lo invito a trabajar en ello.

d. De la remisión.

Ahora examinemos la forma en la cual nuestro Código Tributario ha regulado la remisión.

Marco normativo:

Art. 54.- Remisión.- Las deudas tributarias sólo podrán condonarse o remitirse en virtud de ley, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen. Los intereses y multas que provengan de obligaciones tributarias, podrán condonarse por resolución de la máxima autoridad tributaria correspondiente en la cuantía y cumplidos los requisitos que la ley establezca.

Es decir que, la remisión es la condonación, el perdón del pago de la obligación tributaria. Al respecto debe tomarse en cuenta que esta obligación está regida por el principio de indisponibilidad, ya que los tributos cobrados corresponden a toda la sociedad, es por esto que la Administración Tributaria está prohibida de transar en relación a la misma.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Debido a esta especial característica, solamente a través de ley se puede establecer la remisión de la obligación tributaria principal; y, los valores correspondientes a intereses y multas provenientes de la misma únicamente cabe que se condonen por resolución de la máxima autoridad de determinada Administración Tributaria.

IMPORTANTE: Le sugiero estimado (a) estudiante con la finalidad de que revise algunos ejemplos de remisión en materia tributaria realizados en nuestro país, que EXAMINE la Ley de Remisión de Intereses, Multas y Recargos, publicada el 5 de mayo de 2015, en el Suplemento del Registro Oficial Nro. 493.

e. De la prescripción de la acción de cobro.

Finalizamos este punto con lo que señala el Código Tributario en relación a la acción de cobro.

Art. 55.- Plazo de prescripción de la acción de cobro.- La obligación y la acción de cobro de los créditos tributarios y sus intereses, así como de multas por incumplimiento de los deberes formales, prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha en que fueron exigibles; y, en siete años, desde aquella en que debió presentarse la correspondiente declaración, si ésta resultare incompleta o si no se la hubiere presentado.

Cuando se conceda facilidades para el pago, la prescripción operará respecto de cada cuota o dividendo, desde su respectivo vencimiento.

En el caso de que la administración tributaria haya procedido a determinar la obligación que deba ser satisfecha, prescribirá la acción de cobro de la misma, en los plazos previstos en el inciso primero de este artículo, contados a partir de la fecha en que el acto de determinación se convierta en firme, o desde la fecha en que cause ejecutoria la resolución administrativa o la sentencia judicial que ponga fin a cualquier reclamo o impugnación planteada en contra del acto determinativo antes mencionado.

La prescripción debe ser alegada expresamente por quien pretende beneficiarse de ella, el juez o autoridad administrativa no podrá declararla de oficio.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Art. 56.- Interrupción de la prescripción de la acción de cobro.- La prescripción se interrumpe por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del deudor o con la citación legal del auto de pago.

No se tomará en cuenta la interrupción por la citación del auto de pago cuando la ejecución hubiere dejado de continuarse por más de dos años, salvo lo preceptuado en el artículo 247, o por afianzamiento de las obligaciones tributarias discutidas.

“Artículo (...).- Extinción de las obligaciones de recuperación onerosa.- Se podrá declarar masivamente la extinción de las obligaciones que sumadas por cada contribuyente sean de hasta un(1) salario básico unificado (SBU), siempre y cuando a la fecha de la emisión de la respectiva resolución de extinción, se hayan cumplido los plazos de prescripción de la acción de cobro, sin perjuicio de que se haya iniciado o no la acción coactiva.”. (Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera, 2017).

Entonces, la acción de cobro de la Administración Tributaria y por lo tanto la correspondiente obligación de pago prescriben en cinco o siete años, dependiendo de las circunstancias especiales de cada caso. Una vez que se encuentra prescrita la acción de cobro termina la facultad del sujeto activo para poder cobrar la obligación, por lo que esta última también prescribe y se extingue.

Ahora bien, la acción de cobro prescribe en cinco años si es que el contribuyente presentó una declaración del tributo correspondiente correcta y dentro de los plazos establecidos, pero no pagó; y, se extiende a siete años la acción de prescripción de dicha acción si este mismo sujeto pasivo no solamente que no pagó, sino que no presentó su declaración o la presentó incompleta.

En el caso de que se haya concedido facilidades de pago, se cuenta el tiempo para que opera la prescripción desde el vencimiento de cada cuota; y, si ya se inició un proceso de determinación de la obligación tributaria que no fue cancelada, estos cinco y siete años se cuentan a partir de que el acto

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

administrativo final o la sentencia judicial que ponga fin se conviertan en firmes o ejecutoriados.

En cualquier caso, la prescripción de la acción de cobro se interrumpe si el deudor acepta expresa o tácitamente la deuda; o, con la citación del auto de pago que es el que da inicio a esta acción como estudiaremos más adelante, siempre que los actos de ejecución no se suspendan por más de dos años.

Es necesario tener presente que la prescripción no opera de oficio, sino que debe ser alegada expresamente por quien pretenda beneficiarse de ella ante la autoridad competente.

Ahora bien, atendiendo al artículo innumerado siguiente al artículo 56 del Código Tributario, agregado por la Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera, cabe que se declare mediante resolución la extinción de las obligaciones tributarias de determinado contribuyente, si sumadas alcanzan hasta un máximo de 1 salario básico unificado, pero siempre que a la fecha de emisión de dicha resolución, se hayan cumplido los plazos de prescripción de la acción de cobro, se haya iniciado o no la coactiva.

En nuestra opinión esto tiene relación con el principio de eficiencia establecido en nuestra Constitución y que tratamos con anterioridad, en el sentido de que la administración debe tomar en cuenta siempre la relación costo – beneficio; y, no tiene sentido dar movimiento a todo el aparataje administrativo para cobrar deudas de ínfimo valor. Sin embargo, en nuestra opinión, este artículo debió incluirse dentro de los modos de extinción de la obligación tributaria; y, tiene sentido solamente en aquellos casos en los cuales, a pesar de haberse notificado con el auto de pago, no se hubiese continuado la ejecución por más de dos años, pues en el resto de casos, estando prescrita la acción de cobro, son deudas incobrables para la Administración.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

ACTIVIDAD

Estimado estudiante lo invito a desarrollar en sus apuntes al menos un ejemplo de cada uno de los modos de extinción de la obligación tributaria.

¿Le gustaría medir su nivel de comprensión de este tema tan interesante? Le invito entonces a contestar las interrogantes que constan a continuación.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)



Autoevaluación 5

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Coloque verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. Se entiende por hecho generador:
 - a. Al pago de la obligación tributaria.
 - b. Al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.
 - c. A la deuda tributaria.

2. () La remisión es la condonación, el perdón del pago de la obligación tributaria.

3. () Se extingue por confusión la obligación tributaria, cuando el acreedor de ésta se convierte en deudor de dicha obligación, como consecuencia de la transmisión o transferencia de los bienes o derechos que originen el tributo respectivo.

4. La obligación tributaria se extingue, en todo o en parte, por cualesquiera de los siguientes modos:
 - a. Únicamente solución o pago
 - b. Únicamente compensación y confusión.
 - c. Solución o pago; compensación; confusión; remisión; y prescripción de la acción de cobro.

5. () Valdés Costa (1996) señala que: “La obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley.”

6. () Responsable es la persona que tiene la calidad de contribuyente.

7. Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al
 - a. Cometerse el ilícito tributario.
 - b. Verificarse el hecho generador previsto por la ley.
 - c. Realizarse el pago.

8. El pago de los tributos debe ser efectuado por:
 - a. Únicamente por los contribuyentes.
 - b. Únicamente por los responsables.
 - c. Los contribuyentes o por los responsables.

9. () El sujeto activo es una de las partes de la obligación tributaria, es el acreedor del tributo, a quien se debe esta prestación; y, siempre tiene que ser el Estado, no existen obligaciones tributarias entre particulares.

10. () Las deudas tributarias se compensarán total o parcialmente, únicamente de oficio no a petición de parte.

¿Tuvo una gran cantidad de aciertos? Continuemos entonces con el siguiente punto que se encuentra sumamente conectado con lo hasta aquí revisado.



Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

UNIDAD 6. OTRAS CUESTIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Estimado (a) estudiante, hemos examinado las cuestiones fundamentales de la obligación tributaria, no obstante, al ser considerada por muchos como “el centro del derecho tributario”, hay otros puntos que consideramos necesario revisar.

6.1. Fines de la información tributaria

IMPORTANTE: La información tributaria es de carácter reservado y solamente puede utilizarse para los fines constitucional o legalmente permitidos.

Revisamos a continuación lo que establece el Código Tributario (2005) en relación a este tema.

Art. 99.- Carácter de la información tributaria.- Las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionadas con las obligaciones tributarias, serán utilizadas para los fines propios de la administración tributaria. La administración tributaria, deberá difundir anualmente los nombres de los sujetos pasivos y los valores que hayan pagado o no por sus obligaciones tributarias.

Concordamos con lo establecido en el artículo precedente pues considerado algunos derechos constitucionales como el derecho a la intimidad, por ejemplo, la información entregada a la Administración Tributaria, por los sujetos pasivos o terceros, relacionadas a obligaciones tributarias, no puede utilizarse con fines distintos a los que tiene dicha Administración.

Revisemos a continuación con un ejemplo lo indicado.

Si determinado funcionario del Servicio de Rentas Internas, en ejercicio de su cargo, advierte de la declaración del impuesto a la renta del contribuyente Z, que el mismo ha tenido pérdidas en el año anterior, no puede usar dicha información

para difundirla a sus compradores o proveedores con la finalidad de que no comercialicen con Z.

¿Interesante no es cierto? Continuemos...

6.2. Intereses

IMPORTANTE: Los intereses en materia tributaria, son sumamente altos; al igual que el crédito tributario tiene grandes privilegios.

El artículo 21 y 22 del Código Tributario (2005) regulan el cobro de intereses en materia tributaria de la siguiente manera:

Art. 21.- Intereses a cargo del sujeto pasivo.- La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece, causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente a 1.5 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada período trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo. Este sistema de cobro de intereses se aplicará también para todas las obligaciones en mora que se generen en la ley a favor de instituciones del Estado, excluyendo las instituciones financieras, así como para los casos de mora patronal ante el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

Art. 22.- Intereses a cargo del sujeto activo.- Los créditos contra el sujeto activo, por el pago de tributos en exceso o indebidamente, generarán el mismo interés señalado en el artículo anterior desde la fecha en que se presentó la respectiva solicitud de devolución del pago en exceso o del reclamo por pago indebido.

Conforme a lo establecido en nuestra legislación, entonces, si la obligación tributaria no se cancela al Fisco dentro del tiempo establecido en la ley, empiezan a generarse intereses a favor del Estado hasta que se cancele la deuda. El interés

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

generado por la no cancelación de tributos es de 1,5 veces la tasa referencial establecida por el BCE, es decir, es superior al interés máximo que puede cobrarse por cualquier deuda de carácter privado.

En reciprocidad de lo señalado, si el sujeto pasivo tiene a su favor un crédito tributario por pago de tributos indebidos o en exceso a la Administración Tributaria, desde que el contribuyente presenta la solicitud de devolución hasta que los valores son efectivamente devueltos, se genera el mismo interés de 1,5 veces la tasa referencial establecida por el BCE a favor del sujeto pasivo.

6.3. Privilegios del crédito tributario

Este punto se encuentra regulado en los artículos 57 y 58 del Código Tributario, conforme lo revisamos a continuación:

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

1. Las pensiones alimenticias debidas por la ley;
2. En los casos de prelación de créditos, los del Seguro General Obligatorio por aportes, primas, fondos de reserva, convenios de purga de mora patronal, multas, descuentos u otros que generen responsabilidad patronal y por créditos concedidos a los asegurados o beneficiarios, serán privilegiados y se pagarán en el orden señalado en el artículo 2374 del Código Civil;
3. Lo que se deba al trabajador por salarios o sueldos, participación en las utilidades; bonificaciones, fondo de reserva, indemnizaciones y pensiones jubilares, de conformidad con la ley; y,
4. Los créditos caucionados con prenda o hipoteca, siempre que se hubieren inscrito legalmente antes de la notificación con la determinación del crédito tributario.

Lo indicado en el artículo precedente se debe a que los tributos deben ser utilizados para fines sociales (educación, salud, vivienda), de la población en general; y, es por esto que, los valores que se deben por este concepto tienen

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

prelación sobre cualquier otra deuda (crédito) que tuviere el sujeto pasivo, salvo las excepciones señaladas taxativamente en el artículo precedente.

Es decir, si determinado contribuyente debe al Municipio, por ejemplo, la patente municipal; y, al mismo tiempo tiene una deuda con un banco privado, de darse un remate de los bienes del deudor, el Municipio como Administración Tributaria cobrará su crédito con anterioridad al Banco.

Ahora bien, el artículo 58 ibídem señala que:

Art. 58.- Prelación de acreedores.- Cuando distintos sujetos activos sean acreedores de un mismo sujeto pasivo por diferentes tributos, el orden de prelación entre ellos será: fisco, consejos provinciales, municipalidades y organismos autónomos.

Esto quiere decir que, en el caso de que el mismo contribuyente adeude tributos a distintas Administraciones Tributarias, primará el cobro de los tributos que corresponden a la Administración Central sobre los otros niveles de Administraciones.

6.4. Difusión y destino de los recursos recaudados

Es importante conocer acerca del destino de los recursos recaudados por tributos, a pesar de que como lo señalamos más adelante consideramos que esto se encuentra fuera de la esfera propia del derecho tributario. Al respecto nuestro Código Tributario establece lo siguiente:

Art. 100.- Difusión y destino de los recursos.- El Gobierno Nacional informará anualmente sobre los montos de los ingresos tributarios recaudados y el destino de éstos.

Respecto a lo indicado en el artículo anterior, consideramos que esto ya no es órbita del derecho tributario, sino del derecho presupuestario, pues la actuación de las administraciones tributarias, al igual que cualquier tipo de relación jurídica entre estas y los contribuyentes termina al momento en el que el tributo es percibido.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

6.5. Exenciones

IMPORTANTE: En materia tributaria existen varios términos que hacen referencia a una merma o eliminación del pago de la obligación tributaria, tales como deducciones, rebajas, descuentos; y, sin duda las exenciones.

A continuación, analizaremos los que nos dice nuestro Código Tributario (2005) sobre esta importante figura.

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

Art. 32.- Previsión en ley.- Sólo mediante disposición expresa de ley, se podrá establecer exenciones tributarias. En ellas se especificarán los requisitos para su reconocimiento o concesión a los beneficiarios, los tributos que comprenda, si es total o parcial, permanente o temporal.

Art. 33.- Alcance de la exención.- La exención sólo comprenderá los tributos que estuvieren vigentes a la fecha de la expedición de la ley. Por lo tanto, no se extenderá a los tributos que se instituyan con posterioridad a ella, salvo disposición expresa en contrario.

Art. 34.- Derogatoria o modificación.- La exención, aun cuando hubiere sido concedida en atención a determinadas situaciones de hecho, podrá ser modificada o derogada por ley posterior. Sin embargo, la concedida por determinado plazo, subsistirá hasta su expiración.

Art. 35.- Exenciones generales.- Dentro de los límites que establezca la ley y sin perjuicio de lo que se disponga en leyes orgánicas o especiales, en general están exentos exclusivamente del pago de impuestos, pero no de tasas ni de contribuciones especiales:

1. El Estado, las municipalidades, los consejos provinciales, las entidades de derecho público, las empresas públicas constituidas al amparo de la Ley

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

- Orgánica de Empresas Públicas y las entidades de derecho privado con finalidad social o pública;
2. Las instituciones del Estado, las municipalidades u otras entidades del gobierno seccional o local, constituidos con independencia administrativa y económica como entidades de derecho público o privado, para la prestación de servicios públicos;
 3. Las empresas de economía mixta, en la parte que represente aportación del sector público;
 4. Las instituciones y asociaciones de carácter privado, de beneficencia o de educación, constituidas legalmente, siempre que sus bienes o ingresos se destinen a los mencionados fines y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos;
 5. Las medidas dispuestas en el proceso de exclusión y transferencia de activos y pasivos, de una entidad del Sistema Financiero Nacional, de acuerdo con el Código Orgánico Monetario y Financiero, bajo cualquier modalidad;
 6. El proceso de fusión extraordinario de las entidades del Sistema Financiero Nacional, de acuerdo con el Código Orgánico Monetario y Financiero;
 7. Las Naciones Unidas, la Organización de Estados Americanos y otros organismos internacionales, de los que forme parte el Ecuador, así como sus instituciones por los bienes que adquieran para su funcionamiento y en las operaciones de apoyo económico y desarrollo social; y,
 8. Bajo la condición de reciprocidad internacional:
 - a. Los Estados extranjeros, por los bienes que posean en el país;
 - b. Las empresas multinacionales, en la parte que corresponda a los aportes del sector público de los respectivos Estados; y,
 - c. Los representantes oficiales, agentes diplomáticos y consulares de naciones extranjeras, por sus impuestos personales y aduaneros, siempre que no provengan de actividades económicas desarrolladas en el país.

Las exenciones generales de este artículo no serán aplicables al impuesto al valor agregado IVA e impuesto a los consumos especiales ICE.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Art. 36.- Prohibiciones.- Prohíbese a los beneficiarios de exenciones tributarias tomar a su cargo las obligaciones que para el sujeto pasivo establezca la ley; así como extender, en todo o en parte, el beneficio de exención en forma alguna a los sujetos no exentos.

Cuando en actos o contratos intervengan de una parte beneficiarios de exención y de otra, sujetos no exentos, la obligación tributaria se causará únicamente en proporción a la parte o partes que no gozan de exención.

Es decir, que conforme la norma lo señala, las exenciones en materia tributaria son dispensas establecidas en la ley con la finalidad de que, por alguna razón de orden económico, público o social, a pesar de haberse realizado el hecho generador de un tributo por parte de determinado contribuyente, éste no se vea obligado al pago del mismo.

Debemos diferenciar las exenciones de aquellos casos de no sujeción, puesto que en los segundos no se verifica el hecho generador.

Revisemos lo indicado con base en un ejemplo.

El hecho generador del impuesto a la renta es de modo general la obtención de ingresos provenientes del capital, del trabajo o de ambas fuentes, bajo algunas otras condiciones específicas, que no están relacionadas con el tema; y, debido a ello no profundizamos en las mismas.

No obstante, por ejemplo, los ingresos obtenidos por Fundaciones sin fines de lucro, bajo las condiciones previstas en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento, a pesar de provenir del capital o del trabajo, están exentos del pago de este impuesto. Es decir, aunque se realizó el hecho generador (obtención de rentas gravadas), se establece un privilegio de no pago a estos contribuyentes, debido a la función social que cumplen.

Empero, lo mencionado no es igual a un ingreso que percibe ZZ porque ganó un juicio de daño moral a determinada institución privada (un banco por ejemplo), ya

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

que los mismos al no provenir del capital o del trabajo constituyen un supuesto de no sujeción.

Ahora bien, las exenciones con todas sus especificaciones deben ser establecidas, modificadas o derogadas mediante ley (entendida en sentido formal), pues de lo contrario atentaríamos contra el principio de reserva de ley y el principio de legalidad.

Debemos considerar que éstas no caben respecto de tributos que no se encuentren vigentes al momento que se crea una exención, salvo disposición expresa en contrario; pero sin embargo, al ser un beneficio, si se las estableció por un tiempo determinado se mantendrán vigentes hasta que el mismo culmine.

El Código Tributario señala como podemos observar en el artículo 31 antes citado algunas exenciones de carácter general, como por ejemplo aquella establecida a favor del Estado, debido a que carecería de sentido que el Estado se pague a sí mismo un tributo.

¿Queda claro el concepto de la exención tributaria con las explicaciones y ejemplos dados? De ser positiva su respuesta continuemos con el siguiente tema.

ACTIVIDAD

Con base en los conceptos vertidos estimado (a) estudiante lo invito a desarrollar en sus apuntes su propio concepto de obligación tributaria.

6.6. Domicilio tributario

Examinamos a continuación lo que contempla nuestro Código Tributario (2005) en relación al domicilio en materia tributaria.

Art. 59.- Domicilio de las personas naturales.- Para todos los efectos tributarios, se tendrá como domicilio de las personas naturales, el lugar de su residencia

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

habitual o donde ejerzan sus actividades económicas; aquel donde se encuentren sus bienes, o se produzca el hecho generador.

Art. 60.- Domicilio de los extranjeros.- Sin perjuicio de lo previsto en el artículo precedente, se considerarán domiciliados en el Ecuador los extranjeros que, aunque residan en el exterior, aparezcan percibiendo en el Ecuador cualquier clase de remuneración, principal o adicional; o ejerzan o figuren ejerciendo funciones de dirección, administrativa o técnica, de representación o de mandato, como expertos, técnicos o profesionales, o a cualquier otro título, con o sin relación de dependencia, o contrato de trabajo en empresas nacionales o extranjeras que operen en el país. Se tendrá, en estos casos, por domicilio el lugar donde aparezcan ejerciendo esas funciones o percibiendo esas remuneraciones; y si no fuere posible precisar de este modo el domicilio, se tendrá como tal la capital de la República.

Art. 61.- Domicilio de las personas jurídicas.- Para todos los efectos tributarios se considera como domicilio de las personas jurídicas:

1. El lugar señalado en el contrato social o en los respectivos estatutos; y,
2. En defecto de lo anterior, el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurriera el hecho generador.

Art. 62.- Fijación de domicilio especial.- Los contribuyentes y los responsables podrán fijar domicilio especial para efectos tributarios; pero, la administración tributaria respectiva estará facultada para aceptar esa fijación o exigir en cualquier tiempo, otra especial, en el lugar que más convenga para facilitar la determinación y recaudación de los tributos. El domicilio especial así establecido, será el único válido para los efectos tributarios.

Art. 63.- Personas domiciliadas en el exterior.- Las personas domiciliadas en el exterior, naturales o jurídicas, contribuyentes o responsables de tributos en el Ecuador, están obligadas a instituir representante y a fijar domicilio en el país, así como a comunicar tales particulares a la administración tributaria respectiva.

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Si omitieren este deber, se tendrá como representantes a las personas que ejecutaren los actos o tuvieran las cosas generadoras de los tributos y, como domicilio, el de éstas.

Entonces, el domicilio en materia tributaria tiene algunas reglas especiales, debido a que como lo hemos mencionado este componente tiene cierta implicancia económica, por lo que el lugar donde se ejercen este tipo de actividades, por ejemplo, es relevante al momento de notificar.

En el caso de las personas naturales, se entiende que, su domicilio para efectos tributarios es el lugar de su residencia habitual o donde ejerzan sus actividades económicas; aquel donde se encuentren sus bienes, o donde se produzca el hecho generador.

Al respecto cabe señalar que todos estos lugares son subsidiarios en el orden que se encuentran enumerados en la norma. Es decir, no se debe notificar directamente en el lugar donde se produce el hecho generador si la Administración conoce el lugar de residencia habitual del contribuyente.

En el caso de que se trate de personas naturales extranjeras domiciliadas en el Ecuador, se entiende que su domicilio para efectos tributarios es el lugar donde ejerzan funciones o perciban remuneraciones; y si no fuere posible precisar lo indicado, se tendrá como tal la capital de la República.

Por otra parte, en el caso de las personas jurídicas domiciliadas en el Ecuador, el domicilio para efectos tributarios es el que consta en el contrato social o en los estatutos; y, en defecto de ellos, en el lugar donde ejerza sus actividades económicas o donde se realice el hecho generador. Al igual que en el caso de las personas naturales estos domicilios son subsidiarios en el orden indicado en la norma, es decir, si consta en el estatuto de determinada persona jurídica su domicilio no se lo debe notificar en principio directamente en donde ocurra el hecho generador.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Ahora bien, cabe fijar para efectos tributarios un domicilio especial por parte de los sujetos pasivos, el cual de ser aceptado por la Administración Tributaria se convierte en el domicilio fiscal y el único válido para efectos tributarios, dejando a un lado todas las reglas antes señaladas.

Analicemos lo indicado con un ejemplo:

El contribuyente CC reside en la ciudad de Loja y se dedica al ejercicio profesional de la abogacía. Tiene oficinas en las ciudades de Guayaquil y Cuenca; fija y es aceptado por la Administración Tributaria como domicilio especial la ciudad de Guayaquil. A dicho contribuyente sin importar que su residencia habitual sea en la ciudad de Loja, para temas tributarios debe notificársele en la ciudad de Guayaquil.

Cuando se trate de personas naturales y extranjeras no domiciliadas en el Ecuador, si son sujetos pasivos de tributos en nuestro país, están obligadas a nombrar un representante y fijar un domicilio en el Ecuador, de no hacerlo, se entenderá que como representantes a aquellas personas que tengan a su cargo los bienes generadores de tributos o que ejecutaren actos a nombre de éstos, tomándose el domicilio de las mismas como el domicilio válido para efectos tributarios.

Revisemos lo señalado señor Estudiante mediante un ejemplo para mejor comprensión:

El contribuyente AA, es sujeto pasivo de impuesto a la renta en el Ecuador, no obstante, no ha fijado domicilio ni representante ante la Administración Tributaria. Este contribuyente tiene varias casas en arriendo en el Ecuador y el administrador de dichos bienes e ingresos es ZZ. ZZ tiene como domicilio especial la ciudad de Cuenca, entonces al contribuyente AA se lo puede notificar en la ciudad de Cuenca.

¿Interesante no es verdad? Pues bien, Es el momento de responder las siguientes preguntas propuestas:

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)



Autoevaluación 6

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Coloque verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. Las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionadas con las obligaciones tributarias, serán utilizadas para los fines:
 - a. Propios de la administración tributaria.
 - b. De cualquier institución del Estado.
 - c. De los particulares.

2. Para todos los efectos tributarios se considera como domicilio de las personas jurídicas el lugar:
 - a. Señalado en el contrato social o en los respectivos estatutos.
 - b. Donde realice la mayor cantidad de ventas.
 - c. Donde realice la mayor cantidad de compras.

3. () Las exenciones en materia tributaria son dispensas establecidas en la ley con la finalidad de que, por alguna razón de orden económico, público o social, a pesar de haberse realizado el hecho generador de un tributo por parte de determinado contribuyente, éste no se vea obligado al pago del mismo.

4. Cuando distintos sujetos activos sean acreedores de un mismo sujeto pasivo por diferentes tributos, el orden de prelación entre ellos será:
 - a. Fisco, consejos provinciales, municipalidades y organismos autónomos.
 - b. Consejos provinciales, fisco, municipalidades y organismos autónomos.
 - c. Fisco, organismos autónomos y consejos provinciales.

5. () La exención sólo comprenderá los tributos que estuvieren vigentes a la fecha de la expedición de la ley.
6. () Los contribuyentes y los responsables no podrán fijar domicilio especial para efectos tributarios.
7. Cuando en actos o contratos intervengan de una parte beneficiarios de exención y de otra, sujetos no exentos, la obligación tributaria se causará:
 - a. A favor de todos los intervinientes.
 - b. Únicamente en proporción a la parte o partes que no gozan de exención.
 - c. Únicamente en proporción a la parte o partes que gozan de exención.
8. () Para todos los efectos tributarios, se tendrá como domicilio de las personas naturales, el lugar de su residencia habitual o donde ejerzan sus actividades económicas; aquel donde se encuentren sus bienes, o se produzca el hecho generador.
9. Existe una exención general del pago de impuestos a favor de:
 - a. Las personas naturales.
 - b. Las empresas de economía mixta, en la parte que represente aportación del sector público.
 - c. Las sociedades de hecho.
10. () El Gobierno Nacional no tiene ninguna obligación de informar sobre los montos de los ingresos tributarios recaudados y el destino de éstos.

¿Obtuvo un buen resultado? Para corroborarlo es importante que revise el solucionario que se encuentra al final de este texto. ¡Continuemos!



Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

UNIDAD 7. LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA TRIBUTARIA

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

El tema que analizaremos en esta unidad se refiere en lo fundamental a los actos administrativos en materia tributaria, el cual es trascendental dentro de los procesos y recursos administrativos. Revisaremos también las formas de notificación que caben en relación a los mismos.

¡Éxito!

7.1. Generalidades

IMPORTANTE: Los actos administrativos tributarios tienen ciertas particularidades, sobre todo por las clases especiales que existen; y, las prerrogativas de las que gozan.

De modo general los actos administrativos en materia tributaria se encuentran regulados en los siguientes artículos del Código Tributario:

Art. 74.- Procedimiento general y de excepción.- Los actos administrativos se producirán por el órgano competente, mediante el procedimiento que este Código establece. Se aplicará la ley especial tributaria cuando por la naturaleza del tributo se instituya un procedimiento de excepción.

Art. 81.- Forma y contenido de los actos.- Todos los actos administrativos se expedirán por escrito. Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la ley.

Art. 82.- Presunción del acto administrativo.- Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados. Sin embargo, ningún acto administrativo emanado de las

dependencias de las direcciones y órganos que administren tributos, tendrán validez si no han sido autorizados o aprobados por el respectivo director general o funcionario debidamente delegado.

Art. 83.- Actos firmes.- Son actos administrativos firmes, aquellos respecto de los cuales no se hubiere presentado reclamo alguno, dentro del plazo que la ley señala.

Art. 84.- Actos ejecutoriados.- Se considerarán ejecutoriados aquellos actos que consistan en resoluciones de la administración, dictados en reclamos tributarios, respecto de los cuales no se hubiere interpuesto o no se hubiere previsto recurso ulterior, en la misma vía administrativa.

Art. 139.- Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos:

1. Cuando provengan o hubieren sido expedidos por autoridad manifiestamente incompetente; y,
2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.

Es importante partir entonces de que, en el ejercicio de las facultades de la Administración Tributaria, con excepción de la facultad reglamentaria (en la que genera actos normativos), ésta da a conocer sus decisiones mediante actos administrativos, los cuales deben ser emitidos por autoridad competente y conforme al procedimiento establecido en la ley, pues de lo contrario pueden acarrear nulidad.

A más de lo señalado estos actos deben ser escritos y motivados conforme lo establece la Constitución y la ley, es decir, deben enunciarse en el mismo las normas y principios jurídicos en los que se fundan y la pertinencia de su aplicación a los hechos.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Los actos administrativos en materia tributaria gozan de las presunciones de legitimidad, en el sentido de que se entiende que han sido emitidos conforme a las normas y a los hechos; y, de ejecutoriedad, ya que están llamados a cumplirse. No obstante, son ejecutivos, es decir, exigibles por parte del sujeto activo desde que se encuentran firmes o ejecutoriados.

Pero ¿Cuál es la diferencia entre un acto administrativo firme y un acto administrativo ejecutoriado en materia tributaria?

Para absolver ésta interrogante estimado (a) estudiante, revisemos las figuras que constan a continuación:

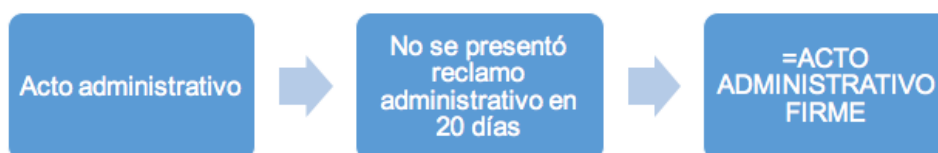


Figura 1. *Actos administrativos firmes.*

Fuente: Código Tributario, (2005)

Elaborado por: Autor

En la figura 1 puede evidenciarse que si la administración tributaria emite un acto administrativo; y, el contribuyente dentro de los veinte días establecidos en la ley no presenta el correspondiente reclamo administrativo, dicho acto se convierte en un acto administrativo firme.

Ahora bien, en la Figura 2 se muestra cuándo un acto administrativo emitido por la administración adquiere la calidad de ejecutoriado.

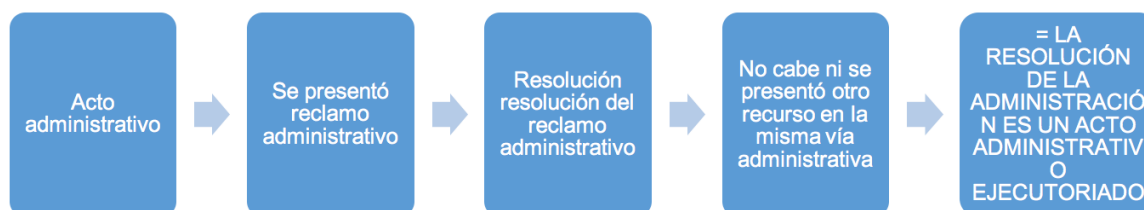


Figura 2. *Actos administrativos ejecutoriados.*

Fuente: Código Tributario, (2005)

Elaborado por: Autor

A diferencia de lo que ocurre con los actos administrativos firmes, en este caso, la administración tributaria emite un acto administrativo respecto del cual el contribuyente sí presenta un reclamo administrativo, estando el sujeto activo obligado a emitir la correspondiente resolución; y, si de esta resolución no cabe según la norma y por lo tanto no se presenta otro recurso administrativo, la resolución del reclamo se convierte en un acto administrativo ejecutoriado.

¿Está claro? De ser positiva su respuesta continuemos revisando el tema de la notificación. De lo contrario le sugiero una nueva revisión pues este tema es trascendental.

7.2. Notificación

IMPORTANTE: Es importante conocer todas las formas en la que pueden ser notificados los actos administrativos emanados de la administración tributaria; y, los efectos jurídicos que produce dicha notificación.

Lo invito estimado estudiante a que revisemos lo que señala el Código Tributario (2005) ecuatoriano en relación a la notificación en materia tributaria.

Art. 85.- Notificación de los actos administrativos.- Todo acto administrativo relacionado con la determinación de la obligación tributaria, así como las resoluciones que dicten las autoridades respectivas, se notificará a los petitionarios o reclamantes y a quienes puedan resultar directamente afectados por esas decisiones, con arreglo a los preceptos de este Código. El acto de que se trate no será eficaz respecto de quien no se hubiere efectuado la notificación.

Art. 105.- Concepto.- Notificación es el acto por el cual se hace saber a una persona natural o jurídica el contenido de un acto o resolución administrativa, o el requerimiento de un funcionario competente de la administración en orden al cumplimiento de deberes formales.

Art. 106.- Notificadores.- La notificación se hará por el funcionario o empleado a quien la ley, el reglamento o el propio órgano de la administración designe. El

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

notificador dejará constancia, bajo su responsabilidad personal y pecuniaria, del lugar, día, hora y forma de notificación.

Art. 114.- Horario de notificación.- La administración tributaria podrá notificar los actos administrativos dentro de las veinticuatro horas de cada día, procurando hacerlo dentro del horario del contribuyente o de su abogado procurador.

Para efectos de este artículo, si la notificación fuere recibida en un día u hora inhábil, surtirá efectos el primer día hábil o laborable siguiente a la recepción.

Art. 107.- Formas de notificación.- Las notificaciones se practicarán:

1. En persona;
 2. Por boleta;
 3. Por correo certificado o por servicios de mensajería;
 4. Por la prensa o gaceta tributaria digital;
 5. Por oficio, en los casos permitidos por este Código;
 6. A través de la casilla judicial que se señale;
 7. Por correspondencia postal, efectuada mediante correo público o privado, o por sistemas de comunicación, facsimilares, electrónicos y similares, siempre que éstos permitan confirmar inequívocamente la recepción;
 8. Por constancia administrativa escrita de la notificación, cuando por cualquier circunstancia el deudor tributario se acercare a las oficinas de la administración tributaria;
 9. En el caso de personas jurídicas o sociedades o empresas sin personería jurídica, la notificación podrá ser efectuada en el establecimiento donde se ubique el deudor tributario y será realizada a éste, a su representante legal, a cualquier persona expresamente autorizada por el deudor, al encargado de dicho establecimiento o a cualquier dependiente del deudor tributario.
- Existe notificación tácita cuando no habiéndose verificado notificación alguna, la persona a quien ha debido notificarse una actuación efectúe cualquier acto o gestión por escrito que demuestre inequívocamente su conocimiento. Se considerará como fecha de la notificación aquella en que se practique el respectivo acto o gestión, por parte de la persona que debía ser notificada; y,

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

10. Por el medio electrónico previsto en el artículo 56 de la Ley de Comercio Electrónico.

Art. 108.- Notificación personal.- La notificación personal se hará entregando al interesado en el domicilio o lugar de trabajo del sujeto pasivo, o de su representante legal, o del tercero afectado o de la persona autorizada para el efecto, original o copia certificada del acto administrativo de que se trate o de la actuación respectiva. La diligencia de notificación será suscrita por el notificado. Si la notificación personal se efectuare en el domicilio de las personas mencionadas en el inciso anterior; y el notificado se negare a firmar, lo hará por él un testigo, dejándose constancia de este particular.

Surtirá los efectos de la notificación personal la firma del interesado, o de su representante legal, hecha constar en el documento que contenga el acto administrativo de que se trate, cuando éste hubiere sido practicado con su concurrencia o participación. Si no pudiere o no quisiere firmar, la notificación se practicará conforme a las normas generales.

Art. 109.- Notificación por boletas.- Cuando no pudiere efectuarse la notificación personal, por ausencia del interesado de su domicilio o por otra causa, se practicará la diligencia por una boleta, que será dejada en ese lugar, cerciorándose el notificador de que, efectivamente, es el domicilio del notificado, según los artículos 59, 61 y 62 de este Código.

La boleta contendrá: fecha de notificación; nombres y apellidos, o razón social del notificado; copia auténtica o certificada del acto o providencia administrativa de que se trate; y, la firma del notificador. Quien reciba la boleta suscribirá la correspondiente constancia del particular, juntamente con el notificador; y, si no quisiera o no pudiere firmar, se expresará así con certificación de un testigo, bajo responsabilidad del notificador.

Art. 110.- Notificación por correo.- Todo acto administrativo tributario se podrá notificar por correo certificado, correo paralelo o sus equivalentes. Se entenderá realizada la notificación, a partir de la constancia de la recepción personal del aviso del correo certificado o del documento equivalente del correo paralelo privado.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

También podrá notificarse por servicios de mensajería en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa de recepción. En este último caso se deberá fijar la notificación en la puerta principal del domicilio fiscal si éste estuviere cerrado o si el sujeto pasivo o responsable se negare a recibirlo.

Art. 111.- Notificación por la prensa.- Cuando las notificaciones deban hacerse a una determinada generalidad de contribuyentes, o de una localidad o zona; o, cuando se trate de herederos o de personas cuya individualidad o residencia sea imposible de determinar, o el caso fuere el previsto en el artículo 60 de este Código, la notificación de los actos administrativos iniciales se hará por la prensa, por tres veces en días distintos, en uno de los periódicos de mayor circulación del lugar, si lo hubiere, o en el del cantón o provincia más cercanos. Estas notificaciones contendrán únicamente la designación de la generalidad de los contribuyentes a quienes se dirija; y, cuando se trate de personas individuales o colectivas, los nombres y apellidos, o razón social de los notificados, o el nombre del causante, si se notifica a herederos, el acto de que se trate y el valor de la obligación tributaria reclamada. Las notificaciones por la prensa surtirán efecto desde el día hábil siguiente al de la última publicación.

Art. 112.- Notificación por casilla judicial.- Para efectos de la práctica de esta forma de notificación, toda comunicación que implique un trámite que de conformidad con la ley deba ser patrocinado por un profesional del derecho, debe señalar un número de casilla y/o domicilio judicial para recibir notificaciones; podrá también utilizarse esta forma de notificación en trámites que no requieran la condición antes indicada, si el compareciente señala un número de casilla judicial para recibir notificaciones.

Art. 113.- Notificación por correspondencia postal.- La notificación por correspondencia postal la efectuará el empleado del servicio postal contratado en forma personal o por boleta, cumpliendo los requisitos y formalidades legales establecidos para cada uno de estos tipos de notificación.

Entonces, los actos administrativos emitidos por la administración tributaria tienen que ser notificados al contribuyente, pues de lo contrario no son eficaces, es decir, no crean efectos jurídicos. Dicha notificación puede realizarse dentro de las

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

veinticuatro horas de cada día y está a cargo del funcionario de la administración establecido en la ley, quien es el responsable de que la misma se realice legalmente y correctamente.

En materia tributaria caben todas las formas de notificación que se utilizan en otras ramas, pero con ciertas particularidades que explicaremos a continuación.

Para una mejor visualización y comprensión de cada una de las formas de notificación aplicables en materia tributaria le solicito estimado (a) estudiante que revise el gráfico que consta a continuación:

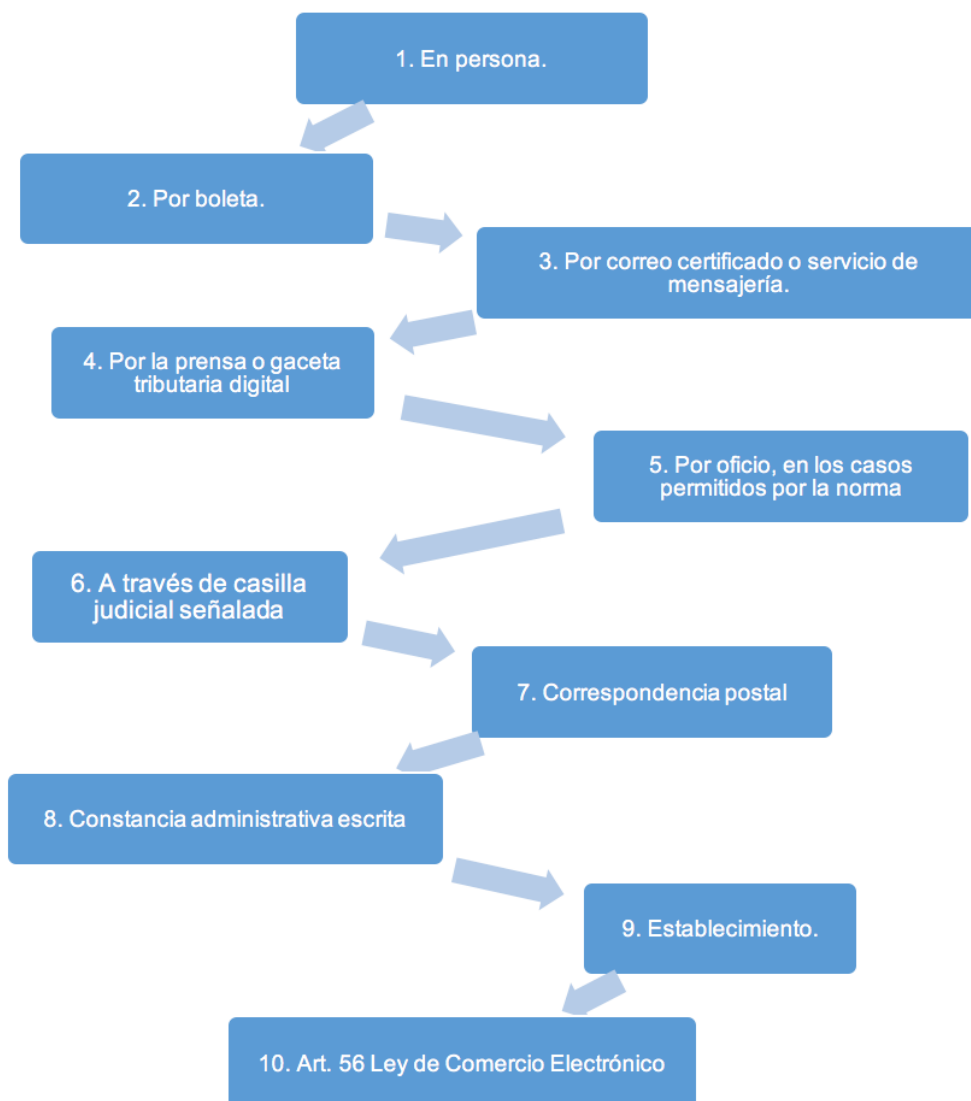


Figura 3. *Formas de notificación.*

Fuente: Código Tributario (2005)

Elaborado por: Autor.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

En la Figura 3 constan detalladas todas las formas de notificación que caben en materia tributaria en orden descendiente. Analizamos a continuación cada una de estas:

1. **Notificación personal.-** Se realiza entregando el original y la copia certificada del acto en el domicilio o lugar de trabajo de la persona a la que el mismo se dirige, las cuales deben ser suscritas por el notificado. En el caso de que éste estuviere en su domicilio y se niegue a firmar lo hará por él un testigo.
2. **Por boleta.-** Cuando no sea posible la notificación personal, el acto se notificará con una boleta en el domicilio de la persona a la que se dirige el mismo, la cual deberá ser suscrita por quien la reciba y por el notificador.
3. **Por correo o servicios de mensajería.-** Cabe la notificación de los actos emitidos por la administración tributaria al correo electrónico certificado señalado por el contribuyente o paralelos. De igual manera se puede notificar a través del uso de servicios de mensajería en el domicilio fiscal de la persona si lo ha señalado.
4. **Por la prensa.-** En los casos establecidos en la norma se puede realizar la notificación de los actos emitidos por la administración tributaria. La misma debe realizarse en tres ocasiones, en tres días distintos, en uno de los periódicos de mayor circulación del lugar.
5. **Por oficio.-** Este modo de notificación se utiliza generalmente para solicitar a los contribuyentes por ejemplo una comparecencia a las oficinas de la administración tributaria, siempre y cuando la norma lo permita.
6. **Casilla judicial.-** Cuando se trate de un trámite en el que el contribuyente requiera del patrocinio de un abogado, se lo notificará en la casilla judicial de dicho profesional. Puede darse el caso también de que el contribuyente tenga como profesión la abogacía y señale su casilla judicial, la cual deberá ser tomada en cuenta para notificaciones.

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

7. Correspondencia postal.- Efectuada por el empleado del servicio postal en lugar del funcionario de la administración, pero solamente cabe si se realiza la notificación de forma personal o por boleta.
8. Constancia Administrativa- En ciertos casos el contribuyente al que se le tiene que notificar determinado acto, acude a las oficinas de la administración tributaria, puede notificársele entonces en ese momento y debe quedar la correspondiente constancia administrativa.
9. Establecimiento.- Las personas jurídicas pueden ser notificadas en su establecimiento.
10. Domicilio Judicial.- El artículo 56 de la Ley de Comercio Electrónico de nuestro país señala que:

Todo el que fuere parte de un procedimiento judicial, designará el lugar en que ha de ser notificado, que no puede ser otro que el casillero judicial y/o el domicilio judicial electrónico en un correo electrónico, de un Abogado legalmente inscrito, en cualquiera de los Colegios de Abogados del Ecuador. Las notificaciones a los representantes de las personas jurídicas del sector público y a los funcionarios del Ministerio Público que deben intervenir en los juicios, se harán en las oficinas que estos tuvieren o en el domicilio judicial electrónico en un correo electrónico que señalaren para el efecto. Ley de comercio electrónico (2014)

Al respecto cabe mencionar dos cuestiones fundamentales: La primera, que este modo de notificación cabría si el contribuyente a quien se notifica tiene un abogado patrocinador, pues únicamente pueden tener casillero o domicilio judicial electrónico los profesionales del derecho.; y, la segunda, que este modo de notificación ya se encuentra incluido dentro de la notificación en “casilla judicial” a la que hace referencia el mismo Código Tributario, en los artículos antes citados.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Para finalizar este punto es imperioso señalar que conforme a lo establecido en la disposición segunda de la Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera, que sustituye la disposición segunda del Código Tributario se establece lo siguiente:

“SEGUNDA.- Se define a la Gaceta Tributaria Digital como el sitio oficial electrónico de la Administración Tributaria, por medio del cual se notifican los actos administrativos emitidos a los contribuyentes, así como los avisos de remate, subasta o venta directa de procedimientos coactivos, y cuyo efecto es el mismo que el establecido en el Código Tributario. Esta Gaceta, que estará disponible en forma, permanente en la página web de la Administración Tributaria, servirá adicionalmente para publicar o difundir las resoluciones, circulares u ordenanzas de carácter general que la respectiva Administración Tributaria emita, una vez que las mismas sean publicadas en el Registro Oficial.

La notificación, citación y publicación de avisos a través de la Gaceta Tributaria Digital será aplicable solo en los casos previstos para la citación, notificación o avisos por prensa, en los mismos términos que ésta última tiene.”

Al efecto entendemos que entonces, este será otro modo de notificación de la Administración Tributaria.

Estoy segura que está interesado en medir su nivel de comprensión de los puntos tratados. Al efecto lo invito a realizar la siguiente autoevaluación.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)



Autoevaluación 7

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Coloque verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. () Todos los actos administrativos se expedirán por escrito o verbalmente.

2. () Los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria tienen que ser notificados al contribuyente, pues de lo contrario no son eficaces, es decir, no crean efectos jurídicos.

3. La administración tributaria podrá notificar los actos administrativos dentro de:
 - a. Las veinticuatro horas de cada día.
 - b. Las primeras doce horas de cada día.
 - c. Las ocho horas laborables.

4. Son actos administrativos firmes, aquellos respecto de los cuales:
 - a. No se hubiere presentado reclamo alguno, dentro del plazo que la ley señala.
 - b. Se hubiere presentado reclamo alguno, dentro del plazo que la ley señala.
 - c. No se hubiere presentado demanda contencioso tributaria.

5. Se considerarán ejecutoriados aquellos actos que consistan en resoluciones de la administración, dictados en reclamos tributarios, respecto de los cuales:
 - a. No se hubiere presentado reclamo alguno.
 - b. No se hubiere interpuesto o no se hubiere previsto recurso ulterior, en la misma vía administrativa.
 - c. No se hubiere dictado un acto administrativo.

6. () Todo acto administrativo tributario se podrá notificar por correo certificado, correo paralelo o sus equivalentes.

7. Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que:
 - a. Se encuentren debidamente motivados.
 - b. Se encuentren resueltos.
 - c. Se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados.

8. Una de las formas de notificación de los actos administrativos es:
 - a. A través de la casilla judicial que se señale.
 - b. Mediante dos publicaciones por la prensa en el mismo día.
 - c. A través de cualquier medio informático o público.

9. () El notificador no tiene la obligación de dejar constancia, del lugar, día, hora y forma de notificación.

10. () Notificación es el acto por el cual se hace saber a una persona natural o jurídica el contenido de un acto o resolución administrativa, o el requerimiento de un funcionario competente de la administración en orden al cumplimiento de deberes formales.

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

¡Estoy convencida de que obtuvo una gran cantidad de aciertos!. Lo invito entonces a continuar con el estudio del reclamo administrativo en materia tributaria.



Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

UNIDAD 8. EL RECLAMO ADMINISTRATIVO

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

En esta unidad estimado (a) estudiante estudiaremos el reclamo administrativo tributario.

8.1. Generalidades

IMPORTANTE: El reclamo administrativo tiene un proceso similar al de un juicio, pero se lleva a cabo entre la administración tributaria y el sujeto pasivo, en donde la administración a pesar de actuar apegada a la ley es juez y parte.

Partiremos al efecto de lo que señala nuestro Código Tributario (2005) al respecto.

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

Los reclamos por tributos que correspondan al Estado según el artículo 64 de este Código, siempre que los reclamantes, tuvieren su domicilio en la provincia de Pichincha, se presentarán en el Servicio de Rentas Internas. En los demás casos podrán presentarse ante la respectiva dirección regional o provincial. El empleado receptor pondrá la fe de presentación en el escrito de reclamo y en cuarenta y ocho horas lo remitirá al Servicio de Rentas Internas.

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

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

Art. 119.- Contenido del reclamo.- La reclamación se presentará por escrito y contendrá:

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

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

Art. 116.- Comparecencia.- En toda reclamación administrativa comparecerán los reclamantes, personalmente o por medio de su representante legal o procurador, debiendo éste legitimar su personería desde que comparece, a menos que por fundados motivos se solicite a la administración un término prudencial para el efecto, en cuyo caso se le concederá por un tiempo no inferior a ocho días si el representado estuviere en el Ecuador, ni menor de treinta días si se hallare en el exterior. De no legitimar la personería en el plazo concedido, se tendrá como no presentado el reclamo, sin perjuicio de las responsabilidades a que hubiere lugar en contra del compareciente.

Es decir que, los actos administrativos emitidos por las diferentes administraciones tributarias, pueden ser impugnados en la misma vía administrativa, para lo cual cabe la presentación del correspondiente reclamo, ante la autoridad de la que emanó el acto, dentro de 20 días contados desde el día siguiente al de la notificación respectiva. Este reclamo debe contener los requisitos establecidos en el artículo 119 del Código Tributario; y, tiene que comparecer en el mismo directamente el reclamante, su procurador o

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

representante legal, quien deberá legitimar su personería, dentro del plazo establecido, el cual no puede ser inferior a ocho días si reside en el Ecuador, ni menor a treinta en caso de residir en el extranjero.

Analicemos a continuación el artículo del mismo cuerpo legal mencionado que trata sobre el reclamo conjunto:

Art. 117.- Reclamo conjunto.- Podrán reclamar en un mismo escrito dos o más personas, siempre que sus derechos o el fundamento de sus reclamos tengan como origen un mismo hecho generador. De ser tres o más los reclamantes, estarán obligados a nombrar procurador común, con quien se contará en el trámite del reclamo, y si no lo hicieren lo designará la autoridad que conoce de él.

En base a lo señalado en el artículo precedente, cabe señalar que pueden reclamar en conjunto y en el mismo escrito dos o más personas si sus fundamentos o derechos tienen como origen un hecho generador igual, no obstante, en el caso de tratarse de tres o más reclamantes es necesario que estos cuenten con un procurador común para intervenir en el reclamo, el cual será nombrado por los mismos; o, en su defecto, por el funcionario correspondiente de la administración.

¡Lo invito a revisar lo mencionado con un ejemplo!

La persona ww fallece y deja como herederos a sus hijos aa, bb y cc, todos mayores de edad, quienes aceptan dicha herencia. Han transcurrido más de seis meses desde la delación, sin que ninguno de estos haya declarado y pagado el impuesto a las herencias, legados y donaciones que les corresponde, por lo que la Administración Tributaria les emite una liquidación de diferencias a cada uno y los notifica indicándoles el valor que deben cancelar. Ninguno de los herederos está de acuerdo con el valor establecido como valor a pagar en las liquidaciones de diferencias, por lo que deciden presentar un reclamo administrativo.

Considerando que el hecho generador de las tres liquidaciones es la delación de ww, cabe que aa,bb y cc presenten un reclamo conjunto, pero al ser tres personas

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

distintas tienen que nombrar un procurador común que los represente en el trámite.

¿Se clarificó de mejor manera el tema? Estoy segura de que sí.

Continuemos estudiando lo que señala nuestro cuerpo legal en análisis, en cuanto a la acumulación de expedientes.

Art. 118.- Acumulación de expedientes.- La autoridad que instaure un procedimiento o que lo trámite, de oficio o a petición de parte, dispondrá la acumulación de expedientes que contengan procedimientos sobre reclamos administrativos, en los casos en que por guardar estrecha relación o provenir de un mismo hecho generador, aunque los reclamantes sean distintos, puedan resolverse en un mismo acto, o bien porque la resolución que recaiga en el uno pueda afectar al derecho o al interés directo que se discuta en otro procedimiento.

Es decir, que conforme a lo que señala el artículo anterior, cabe la acumulación de expedientes de reclamos administrativos que puedan resolverse en un mismo acto, ya sea porque provienen de un mismo hecho generador o por guardar estrecha relación entre sí, aunque los reclamantes sean personas distintas. También cabe esta acumulación si la resolución de un expediente de reclamo puede tener consecuencias o afectar un interés o derecho que se discuta en otro procedimiento.

La acumulación de expedientes en la vía administrativa tiende a cumplir con ciertos principios como el principio de celeridad, por ejemplo, pues para la tramitación de un reclamo es necesario llevar a efecto un procedimiento administrativo, el cual debe realizarse conforme la normativa constitucional y legal, buscando salvaguardar de mejor manera los intereses y derechos de la administración tributaria y de los administrados.

Finalizamos este punto examinando lo que señalan los artículos del Código Tributario citados a continuación en lo referente al tema.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Art. 120.- Complementación del reclamo.- Salvo lo que se dispone en los artículos 78 y 79 de este Código, si la reclamación fuere obscura o no reúne los requisitos establecidos en el artículo anterior, la autoridad administrativa receptora dispondrá que se la aclare o complete en el plazo de diez días; y, de no hacerlo se tendrá por no presentado el reclamo.

Art. 121.- Constancia de presentación.- En toda petición o reclamo inicial, se anotará en el original y en la copia la fecha de su presentación y el número que se asigne al trámite, anotación que será firmada por el empleado receptor. La copia se entregará al interesado. En las peticiones posteriores sólo se anotará la fecha de su presentación en original y copia, e ingresarán al expediente respectivo.

Entonces, atendiendo a lo establecido en nuestra normativa, en el caso de que el reclamo administrativo presentado fuere oscuro, se lo mandará a aclarar; y, si no cuenta con todos los requisitos establecidos en el artículo 119 del Código Tributario, se lo enviará a completar, todo esto en el plazo de diez días, pues de lo contrario se entenderá como no presentado dicho reclamo. En la presentación del reclamo el funcionario receptor anotará en el original y copia la fecha de entrega y el número de trámite asignado.

8.2. Sustanciación del reclamo administrativo

IMPORTANTE: La sustanciación del reclamo administrativo se lleva a efecto ante la administración tributaria correspondiente.

Estimado estudiante a continuación revisaremos lo que contempla el Código Tributario en cuanto al procedimiento de sustanciación del reclamo administrativo.

Art. 124.- Procedimiento de oficio.- Admitida a trámite una reclamación, la autoridad competente o el funcionario designado por ella impulsará de oficio el procedimiento, sin perjuicio de atender oportunamente las peticiones de los interesados. Al efecto se ordenará en una misma providencia la práctica de todas las diligencias de trámite que, por su naturaleza, puedan realizarse de manera

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

simultánea y no requieran trámite sucesivo, prescindiéndose de diligencias innecesarias.

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

Es decir que, una vez que se ha admitido a trámite un reclamo administrativo, el procedimiento del mismo se gestionará de oficio, es decir, sin necesidad de requerimiento previo de las partes; pero esto en nada repercute en que, de existir peticiones por parte de los interesados dentro del trámite, deben ser atendidas oportunamente.

Cumpliendo con los principios del debido proceso, en la misma providencia se ordenará la práctica de todas las diligencias posibles; y, la autoridad que tiene a su cargo la emisión de la resolución del reclamo, puede delegar un funcionario de la misma administración para que sustancie el proceso, teniendo las decisiones que éste último tome, la misma fuerza jurídica que aquellas dictadas por la autoridad delegante.

El siguiente artículo regula el acceso al expediente del reclamo administrativo del siguiente modo.

Art. 125.- Acceso a las actuaciones.- Sólo los reclamantes o sus abogados, tendrán derecho para examinar en las oficinas de la administración los expedientes de sus reclamos e informarse de ellos en cualquier estado de la tramitación.

Ni aún con orden superior será permitido extraer de las oficinas de la administración tributaria los expedientes que le pertenezcan, ni la entrega de los mismos a quienes no sean los funcionarios o empleados que, por razón de

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

su cargo intervengan en la tramitación del reclamo, salvo cuando lo ordene el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

Es así que, conforme a nuestra legislación únicamente las partes y sus abogados tienen derecho a acceder al expediente de los reclamos administrativos, sin importar el estado de tramitación en el que se encuentren, salvo que exista una orden del Tribunal Distrital de lo Fiscal.

En cuanto a los informes el Código Tributario señala lo siguiente:

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

En el régimen aduanero, siempre que para dictar resolución fuere necesario un informe pericial o técnico, se lo solicitará a la Corporación Aduanera Ecuatoriana. Los datos e informes serán enviados en el plazo de cinco días, salvo que se solicite por el informante un término mayor por razones fundadas.

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

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

Y es que, puede ocurrir que para la resolución del reclamo sean necesarios datos o informes que se encuentran a cargo, o que deben ser elaborados por otras instituciones del sector público, en tal caso la administración tributaria debe enviar las comunicaciones correspondientes a quienes deban proveerlos; y, éstos deben enviar lo requerido en el plazo de cinco días, salvo que se haya solicitado un término mayor debidamente fundamentado y aceptado.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Cuando se trate del régimen aduanero si se requiere de un informe pericial o técnico para la resolución del reclamo, este debe solicitarse al Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (ex Corporación Aduanera Ecuatoriana).

Sin embargo, es importante considerar que la falta de estos datos o informes no suspende el plazo que tiene la administración tributaria para emitir la resolución correspondiente, salvo que los hubiese solicitado quien presentó el reclamo; o, en el caso de que se trate de un peritaje o informe técnico solicitado al Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador que sea necesario para resolver un reclamo en relación al régimen aduanero.

8.2.1. La prueba en el reclamo administrativo

Existen ciertas consideraciones especiales respecto a la prueba en materia administrativa tributaria establecidas en el Código Tributario y que seguidamente revisamos.

Art. 128.- Medios de prueba.- En el procedimiento administrativo son admisibles todos los medios de prueba que la ley establece, excepto la confesión de funcionarios y empleados públicos.

La prueba testimonial sólo se admitirá cuando por la naturaleza del asunto no pudiere acreditarse de otro modo, hechos que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

Considerando lo establecido en el artículo precedente, cabe señalar que dentro del reclamo y de los otros procedimientos administrativos tributarios, se admiten todos los medios de prueba contemplados en la ley, salvo la confesión de empleados y funcionario públicos, esto con la finalidad de salvaguardar y proteger principalmente la integridad de estas personas.

Ahora bien, la prueba testimonial en esta materia es supletoria; pues cabe si y solo si, los hechos que influyen en la determinación de la obligación tributaria no pueden acreditarse de otro modo. Lo indicado se debe en nuestro criterio a que considerando que las normas tributarias y por lo tanto los hechos imponibles,

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

tienen en la casi totalidad de casos una esencia económica, entonces existen mejores medios de prueba que un testimonio.

Y, es que, pensemos por ejemplo que necesitamos probar las ventas que realizó determinado contribuyente y no declaró como parte de sus ingresos, son pruebas mucho más fehacientes que el testimonio de éste o de sus compradores, los comprobantes de venta emitidos, depósitos, disminución de inventario, declaraciones de impuestos, entre otros.

El plazo de prueba dentro de la sustanciación del reclamo administrativo se encuentra regulado en el artículo 29 del Código Tributario, que señala que:

Art. 129.- Plazo de prueba.- Se concederá plazo probatorio cuando lo solicite el reclamante o interesado o sea necesario para el esclarecimiento de los hechos materia del reclamo. Será fijado de acuerdo a la importancia o complejidad de esos hechos, pero en ningún caso excederá de treinta días.

En resumen, dentro de la tramitación del reclamo administrativo cabe la concesión de un término probatorio, no superior a treinta días y solamente en dos casos: el primero, cuando el reclamante lo solicite; y, el segundo, en el caso de que dicho plazo se considere necesario por parte de la administración para el esclarecimiento de hechos sobre los que versa el reclamo.

Ahora bien, el artículo 30 del cuerpo legal en análisis, señala respecto a la audiencia dentro de este proceso lo siguiente:

Art. 130.- Audiencia.- La autoridad administrativa que conozca de un reclamo, hasta veinte días antes de vencerse el plazo que tiene para resolverlo, podrá, si a su juicio fuere necesario, señalar día y hora para la realización de una audiencia, en la que el interesado alegue en su defensa o se esclarezcan puntos materia de la reclamación.

Es así que, en el caso de que la administración tributaria lo considere necesario, puede señalar día y hora para que se lleve a efecto una audiencia, con la finalidad

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

de que el reclamante alegue en su defensa o esclarezca ciertos puntos materia del reclamo. Esta audiencia puede fijarse hasta veinte días antes de que venza el plazo de resolución del reclamo; y, tiene la finalidad de que la autoridad a cargo entienda de mejor manera los fundamentos de la reclamación; y, que por lo tanto pueda resolver de la manera más justa posible.

No obstante, en nuestra opinión la norma debería prever la posibilidad de que esta audiencia pueda ser solicitada también por parte de quien presenta el reclamo, con la finalidad de salvaguardar sus intereses y de que exista igualdad entre las partes.

Para concluir este punto revisemos a continuación lo que nuestro Código Tributario establece respecto a un tema muy importante ligado al reclamo administrativo, la determinación complementaria.

Art. 131.- Determinación complementaria.- Cuando de la tramitación de la petición o reclamo se advierta la existencia de hechos no considerados en la determinación del tributo que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos o inexactos, la autoridad administrativa dispondrá la suspensión del trámite y la práctica de un proceso de verificación o determinación complementario, disponiendo se emita la correspondiente Orden de Determinación.

La suspensión del trámite de la petición o reclamo suspende, consecuentemente, el plazo para emitir la resolución correspondiente.

Realizada la determinación complementaria, que se registrará por el mismo procedimiento establecido para el ejercicio de la facultad determinadora de la administración tributaria, continuará decurriendo el plazo que se le concede a la administración para dictar resolución, la que se referirá al reclamo o petición inicial y contendrá el acto de determinación complementaria definitivo. El acto de determinación complementaria sólo podrá ser objeto de impugnación judicial con la resolución de la petición o reclamo inicial.

Entonces, dentro del proceso de un reclamo administrativo la administración tributaria puede disponer que se realice una verificación vía control o

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

determinación complementaria, en el caso de que encuentre nuevos hechos, hechos incompletos o hechos inexactos en relación a la determinación del tributo objeto del reclamo, para lo cual debe suspender el trámite y notificar al sujeto pasivo con la correspondiente orden de determinación. Esto con la finalidad de establecer la verdad que en materia tributaria es tan importante.

Una vez finalizada la determinación complementaria se notificará al reclamante con el acta final y la resolución del reclamo administrativo, los cuales solo pueden impugnarse en la vía judicial conforme a la normativa, no obstante, nosotros consideramos que debería caber la impugnación por la misma vía administrativa del nuevo acto administrativo expedido como producto de la verificación vía control, puesto que el mismo por su naturaleza debe versar sobre hechos nuevos o distintos.

8.2.2. Resolución del reclamo administrativo y silencio administrativo positivo

La falta de resolución del reclamo administrativo en el tiempo establecido en la norma, trae como consecuencia el silencio administrativo positivo, conforme lo señalan los artículos 132 y 133 del Código Tributario que revisamos a continuación.

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

1. Los previstos en el artículo 127, en los que el plazo correrá desde el día hábil siguiente al de la recepción de los datos o informes solicitados por el reclamante, o del que se decida prescindir de ellos;
2. Los que se mencionan en los artículos 129 y 131 en que se contará desde el día hábil siguiente al vencimiento de los plazos allí determinados; y,
3. Las reclamaciones aduaneras, en las que la resolución se expedirá en 30 días hábiles por el Gerente Distrital de Aduana respectivo.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Art. 133.- Resolución expresa.- Las resoluciones serán motivadas en la forma que se establece en el artículo 81, con cita de la documentación y actuaciones que las fundamentan y de las disposiciones legales aplicadas. Decidirán todas las cuestiones planteadas por los interesados y aquellas otras derivadas del expediente o de los expedientes acumulados.

En resumen, el funcionario de la administración tributaria que tiene la competencia para resolver reclamos administrativos tiene el plazo de ciento veinte días, como norma general, para emitir la correspondiente resolución escrita y motivada, contados éstos a partir de la presentación del mismo, o de la aclaración o ampliación que hubiese dispuesto la administración.

No obstante, la misma norma establece las siguientes excepciones que debemos considerar:

- La primera, que indica que en el caso de que se haya requerido datos o informes a otras instituciones públicas para la resolución del reclamo, el plazo de los ciento veinte días corre a partir del día hábil siguiente al de la recepción de los mismos;
- La segunda, que hace referencia al caso en el que se concede término probatorio dentro del reclamo; y que, debemos tomar en cuenta que no suspende el plazo de resolución del reclamo;
- La tercera, según la cual en el caso de que se haya iniciado una determinación vía control, la tramitación del reclamo administrativo se suspende y por lo tanto también el plazo de la administración para resolver hasta que esta finalice, razón por la cual el plazo vencerá una vez que hayan decurrido ciento veinte días, sin contar aquellos en los que se estuvo realizando el proceso de determinación: y,
- La cuarta, que indica a que en el caso de reclamaciones en materia aduanera el plazo para resolver es siempre de treinta días hábiles.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Profundicemos estimado estudiante un poco más en este interesante tema del silencio administrativo positivo.

Al efecto vale partir de que el artículo 134 del cuerpo normativo en análisis establece que:

Art. 134.- Aceptación tácita.- En todo caso, el silencio administrativo no excluirá el deber de la administración de dictar resolución expresa, aunque se hubiere deducido acción contenciosa por el silencio administrativo. En este evento, si la resolución expresa admite en su totalidad el reclamo, terminará la controversia; si lo hace en parte, servirá de elemento de juicio para la sentencia; y si la resolución fuere íntegramente negativa, no surtirá efecto alguno.

En el mismo sentido Benalcázar (2006) señala lo siguiente:

El silencio administrativo positivo, (...) presenta una radical diferencia sustancial y de régimen jurídico. Los efectos previstos por la ley sustituyen a la decisión de la Administración, tienen el valor de una decisión administrativa o equivalen a ella, y comportan un cambio jurídico-material en la situación del administrado. (p. 112)

Es así que, en nuestro criterio, la inclusión del silencio administrativo positivo en materia tributaria, tuvo como finalidad terminar con trámites tributarios sin respuesta por parte de la administración. Es decir, con el objetivo de garantizar una atención oportuna al sujeto pasivo, se estableció en la normativa, en otras palabras, que a falta de contestación de la administración tributaria se entiende aceptada la petición del contribuyente.

Ahora bien, para que operen los efectos del silencio administrativo, debe iniciarse una acción contenciosa por parte del administrado, ya que este no queda reconocido por el solo transcurso del tiempo señalado en la norma, sin embargo, a pesar de ello, la administración mantiene la obligación de emitir la resolución correspondiente, la cual se debe considerar dentro del juicio, salvo que sea negativa en su totalidad.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Para finalizar este punto, consideramos importante señalar que, en nuestra opinión, el silencio administrativo no procede en relación a las consultas tributarias debido a que no son un mecanismo de defensa del contribuyente; ni tampoco respecto al recurso de revisión, por ser extraordinario, con causales específicas, y sobre todo ya que, para ciertas partes de su procedimiento, como la emisión del informe jurídico previo, por ejemplo, no se establecen plazos específicos en la norma.

¡Espero le hayan sido útiles y de su agrado los contenidos tratados hasta este momento sobre el reclamo administrativo!. Continuemos con la revisión del pago indebido y del pago en exceso que en este punto se encuentran relacionados.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

8.3. Pago indebido y pago en exceso

IMPORTANTE: Es fundamental diferenciar claramente el pago indebido del pago en exceso, ya que a pesar de que la solicitud de devolución en los dos casos puede traer como consecuencia la presentación de un reclamo administrativo, se tramitan de forma distinta.

Examinemos a continuación lo que nos señala el Código Tributario (2005) respecto al pago indebido.

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

Art. 306.- Reclamo administrativo.- El reclamo administrativo de pago indebido y la solicitud de pago en exceso se presentarán ante la autoridad tributaria que tenga competencia para conocer en única o última instancia los reclamos tributarios, conforme a los artículos 64, 65 y 66 de este Código, en los siguientes casos:

1. Cuando se ha realizado el pago conforme a un erróneo acto de determinación o de acuerdo a un acta de fiscalización u otro acto, del que no se hubiere presentado reclamo alguno; y,
2. Cuando se ha pagado una obligación tributaria inexistente, en todo o en parte, por cuenta propia o ajena.

La autoridad administrativa tramitará y resolverá el reclamo con sujeción a lo previsto en el Capítulo Segundo, Título Segundo del Libro Segundo de este Código.

La resolución que se dicte será impugnante ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, con arreglo al artículo 229.

Es necesario entonces diferenciar claramente el pago indebido y el pago en exceso. El pago indebido ocurre cuando el desembolso se ha realizado por:

- Un tributo no establecido legalmente, por ejemplo, en el caso de que la persona xx hubiese cancelado el impuesto al aire, el cual no existe.
- Un tributo en relación al cual existe exención legal, que puede ocurrir por ejemplo si determinada persona pagó impuesto a la renta sobre una indemnización que recibió de un seguro por daño emergente, ya que dicho valor se encuentra exento conforme a lo establecido en el artículo 9.16 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.
- No ha nacido la respectiva obligación tributaria, que ocurre, por ejemplo, si determinado contribuyente pagó impuesto a la renta sin haber tenido ingresos de ningún tipo durante el ejercicio fiscal correspondiente.
- Aquel pago exigido o satisfecho ilegalmente, por ejemplo, en el caso de que se hubiese pagado el impuesto a la contaminación industrial, a pesar de que dicha norma se encuentre derogada hace diez años.

Es así que entonces, en cualquiera de estos casos el contribuyente puede presentar un reclamo administrativo de pago indebido ante la autoridad correspondiente, considerando que dicho pago puede haberse realizado también

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

por un acto administrativo erróneo emitido por la propia administración tributaria. La resolución emitida puede ser impugnada ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal como lo estudiaremos más adelante.

Ahora estudiemos lo establecido en este mismo cuerpo legal en respecto al pago en exceso.

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

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

Entonces, el pago en exceso a diferencia del pago indebido ocurre, en el caso de que determinado contribuyente cancele un valor superior al que le correspondía pagar según lo establecido en la norma.

Revisemos lo indicado con un ejemplo estimado (a) estudiante.

Al contribuyente ZZ, sociedad, le correspondía cancelar un valor de USD 50000 por impuesto a la renta del ejercicio fiscal anterior; sin embargo, cometió un error al aplicar la tarifa a la base imponible y cancelo un total USD 75.000. La obligación nació, el tributo existe, no tiene ningún tipo de exención; sin embargo, el valor cancelado es excesivo.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

En este caso, el contribuyente puede pedir la compensación con otras obligaciones tributarias, conforme a lo analizado anteriormente; o, presentar una solicitud de devolución de pago en exceso con la finalidad de que se le reintegre lo pagado en demasía. No obstante, si en el plazo máximo de seis meses desde que presentó la solicitud no se ha procedido a la devolución o no se ha devuelto la cantidad correcta por parte de la administración tributaria, el contribuyente puede presentar un reclamo administrativo.

¿Fueron aclaradas sus dudas? De ser afirmativa su respuesta pasemos al estudio de la siguiente unidad. De lo contrario le sugiero revisar nuevamente los contenidos.

ACTIVIDAD

Estimado estudiante lo invito a realizar un reclamo administrativo para su mejor comprensión. Puede utilizar para ello cualquiera de los dos actos administrativos objetos de las tareas, o cualquier acto administrativo tributario.

Lo invito a realizar la siguiente autoevaluación:

¡Suerte!

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



Autoevaluación 8

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Coloque verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. El reclamo administrativo debe presentarse:
 - a. Dentro del plazo de quince días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.
 - b. Dentro del plazo de diez días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.
 - c. Dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.

2. () El pago en exceso a diferencia del pago indebido ocurre, en el caso de que determinado contribuyente cancele un valor superior al que le correspondía pagar según lo establecido en la norma.

3. En el caso del reclamo administrativo tributario, podrán reclamar en un mismo escrito dos o más personas, siempre que:
 - a. Sus derechos o el fundamento de sus reclamos tengan como origen un mismo hecho generador.
 - b. Sus derechos o el fundamento de sus reclamos tengan como origen distinto hecho generador.
 - c. Sus derechos o el fundamento de sus reclamos tengan como origen un tributo que corresponda a la misma administración.

4. () Según la doctrina el silencio administrativo positivo, presenta una radical diferencia sustancial y de régimen jurídico.

5. Las resoluciones se expedirán en el plazo de:
 - a. 120 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente al de la presentación del reclamo.
 - b. 90 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente al de la presentación del reclamo.
 - c. 60 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente al de la presentación del reclamo.
6. En el reclamo se concederá plazo probatorio cuando:
 - a. Lo solicite el reclamante o interesado o sea necesario para el esclarecimiento de los hechos materia del reclamo
 - b. El valor de la cuantía lo amerite.
 - c. Se haya nombrado procurador.
7. El reclamo debe contener entre otros requisitos:
 - a. La cuantía del perjuicio.
 - b. La petición o pretensión concreta que se formule.
 - c. La designación del juez.
8. () En el procedimiento administrativo son admisibles todos los medios de prueba que la ley establece, inclusive la confesión de funcionarios y empleados públicos.
9. () La prueba testimonial sólo se admitirá cuando por la naturaleza del asunto no pudiere acreditarse de otro modo, hechos que influyan en la determinación de la obligación tributaria.
10. () Sólo los reclamantes o sus abogados, tendrán derecho para examinar en las oficinas de la administración los expedientes de sus reclamos e informarse de ellos en cualquier estado de la tramitación.

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

¿Tuvo una cantidad de aciertos significativa? Para el efecto le sugiero revisar el solucionario que consta al final de este texto. De ser positiva su respuesta, continuemos con la siguiente unidad.



Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

UNIDAD 9. OTROS RECURSOS Y TRÁMITES ADMINISTRATIVOS TRIBUTARIOS

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Avancemos con el estudio del contenido de la materia, en esta unidad la temática se centra en el estudio de cuestiones transcendentales tales como el recurso de revisión, la consulta tributaria y el recurso de queja en la vía administrativa.

9.1. Recurso extraordinario de revisión

IMPORTANTE: Existe una discusión latente en la doctrina tributaria respecto a si el recurso de revisión en materia tributaria es o no un auténtico recurso.

Partamos entonces de lo que nos señala nuestro Código Tributario (2005):

Art. 140.- Clases de recursos.- Las resoluciones administrativas emanadas de la autoridad tributaria, son susceptibles de los siguientes recursos, en la misma vía administrativa:

1. De revisión por la máxima autoridad administrativa que corresponda al órgano del que emanó el acto, según los artículos 64, 65 y 66 de este Código; y,
2. De apelación en el procedimiento de ejecución.

Ahora bien, la doctrina al referirse al recurso de revisión señala que éste se ha:

Configurado con carácter extraordinario, en la medida en que sólo procede en los concretos supuesto previstos por la Ley en base a motivos igualmente tasados por ella, constituye, en principio, más que un recurso propiamente dicho, un remedio excepcional frente a ciertos actos que han ganado firmeza, pero de cuya legalidad se duda en base a datos o acaecimientos sobrevenidos con posterioridad al momento en que fueron dictados. (García de Enterría & Fernández, 1991, p.517)

Benalcázar (2006) por su parte, en relación al recurso en cuestión afirma que:

En consideración a la especial tramitación que debe seguirse para resolver el recurso de revisión, y por las causales especialísimas que lo motivan, es más sensato propugnar la inaplicabilidad del silencio positivo para este medio de impugnación de actos firmes o ejecutoriados, especialmente, porque estaría en juego el valor superior de la seguridad jurídica que dichos actos proporcionan. (p. 125)

Concluimos entonces que, de las resoluciones administrativas emitidas por la administración tributaria, cabe únicamente la presentación de un recurso de revisión, ante las máxima autoridades de las distintas administraciones tributarias, puesto que el recurso de apelación en la misma vía administrativa fue eliminado tiempo atrás, a pesar de lo cual el Código Tributario erróneamente sigue contemplándolo.

Lo invito a revisar a continuación estimado (a) estudiante el recurso de revisión más detalladamente.

En el artículo 143 del Código Tributario se encuentran establecidas de modo taxativo las causales para que puede proceder el recurso de revisión, examinémoslo a continuación.

Art. 143.- Causas para la revisión.- El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho, en los siguientes casos:

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite;
2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate;
3. Cuando los documentos que sirvieron de base fundamental para dictar tales actos o resoluciones fueren manifiestamente nulos, en los términos de los artículos 47 y 48 de la Ley Notarial, o hubieren sido declarados nulos por sentencia judicial ejecutoriada;
4. Cuando en igual caso, los documentos, sean públicos o privados, por contener error evidente, o por cualquiera de los defectos señalados en el Código Orgánico General de Procesos, o por pruebas posteriores, permitan presumir, grave y concordantemente, su falsedad;
5. Cuando habiéndose expedido el acto o resolución, en virtud de prueba testimonial, los testigos hubieren sido condenados en sentencia judicial ejecutoriada, por falso testimonio, precisamente por las declaraciones que sirvieron de fundamento a dicho acto o resolución; y,
6. Cuando por sentencia judicial ejecutoriada se estableciere que, para dictar el acto o resolución materia de la revisión, ha mediado delito cometido por funcionarios o empleados públicos que intervinieron en tal acto o resolución.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Con base en lo hasta aquí examinado, consideramos que, a pesar de que el Código Tributario contempla claramente a la revisión como un recurso administrativo, como se evidencia en los párrafos anteriores, se discute doctrinariamente la naturaleza del mismo como un auténtico recurso, debido sobre todo a que tiene las siguientes características:

Tabla 1. *Características del recurso de revisión en materia tributaria.*

Características del recurso de revisión en materia tributaria

- Puede iniciarse solamente por las máximas autoridades de las distintas administraciones tributarias, de oficio o a petición de parte.
- Es facultativo de la máxima autoridad de la correspondiente administración tributaria iniciarlo o no.

Características del recurso de revisión en materia tributaria

- Cabe solamente respecto de actos firmes o resoluciones ejecutoriadas.
- Es de carácter extraordinario puesto que procede solamente cuando existen errores de hecho o de derecho y si se configura alguna las causales establecidas taxativamente en el artículo 143 del Código Tributario.

Fuente: Código Tributario (2005)

Elaborado por: Autor

¡Espero que la tabla anterior le haya sido útil!

Ahora bien, a continuación, revisemos las seis causales, por las cuales procede el recurso de revisión, con la debida ejemplificación.

Tabla 2. *Causales para que proceda el recurso de revisión.*

Causales para que proceda el recurso de revisión	
1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite.	1. Procede este recurso entonces, por ejemplo, si determinado acto administrativo se dictó en base a una norma que ya no está vigente (Error de derecho).
2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate.	2. Por ejemplo si aparece una factura para sustentar gastos del contribuyente.
3. Cuando los documentos que sirvieron de base fundamental para dictar tales actos o resoluciones fueren manifiestamente nulos, en los términos de los artículos 47 y 48 de la Ley Notarial, o hubieren sido declarados nulos por sentencia judicial ejecutoriada.	3. En el caso de que una acto administrativo se hubiese dictado en base a una escritura pública que fue declarada nula por sentencia judicial.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Causales para que proceda el recurso de revisión

4. Cuando en igual caso, los documentos, sean públicos o privados, por contener error evidente, o por cualquiera de los defectos señalados en el Código Orgánico General de Procesos, o por pruebas posteriores, permitan presumir, grave y concordantemente, su falsedad.	4. En el caso de que se hubiese dictado un acto administrativo en base a una factura falsa por ejemplo.
5. Cuando habiéndose expedido el acto o resolución, en virtud de prueba testimonial, los testigos hubieren sido condenados en sentencia judicial ejecutoriada, por falso testimonio, precisamente por las declaraciones que sirvieron de fundamento a dicho acto o resolución.	5. En el caso de que hubiese servido para la emisión de un acto administrativo sancionatorio, por ejemplo, el testimonio de determinada persona, la cual fue condenada en sentencia judicial ejecutoriada por falso testimonio justamente por las declaraciones que dio para la emisión de dicho acto.
6. Cuando por sentencia judicial ejecutoriada se estableciere que, para dictar el acto o resolución materia de la revisión, ha mediado delito cometido por funcionarios o empleados públicos que intervinieron en tal acto o resolución.	6. Por ejemplo si el funcionario que emitió determinado acto falsificó facturas para sustentar el mismo y éste ha sido condenado por tal motivo en sentencia judicial ejecutoriada.

Fuente: Código Tributario (2005)

Elaborado por: Autor.

Espero que los ejemplos realizados en la tabla 2 hayan servido para aclarar sus dudas.

Continuemos con nuestro estudio y revisemos la tramitación del recurso de revisión según lo establecido en el cuerpo normativo en análisis.

Art. 144.- Tramitación del recurso.- Cuando la autoridad competente tuviere conocimiento, por cualquier medio, que en la expedición de un acto o resolución se ha incurrido en alguna de las causales del artículo anterior, previo informe

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

del Departamento Jurídico, si lo hubiere, o de un abogado designado para el efecto, dispondrá la instauración de un expediente sumario con notificación a los interesados, siempre y cuando se trate de cuestiones que requieran de la presentación o actuación de pruebas. Si el recurso se refiere a cuestiones de puro derecho no se requerirá la apertura del referido expediente sumario. El sumario concluirá dentro del término fijado por la administración tributaria el cual no será menor a cinco días ni mayor a veinte días, dentro de los cuales se actuarán todas las pruebas que disponga la administración o las que presenten o soliciten los interesados.

Art. 146.- Rectificación de errores de cálculo.- La administración podrá rectificar en cualquier tiempo, dentro de los plazos de prescripción, los errores aritméticos o de cálculo en que hubiere incurrido en actos de determinación o en sus resoluciones.

Art. 147.- Plazo y contenido de la resolución.- Concluido el sumario la autoridad administrativa correspondiente dictará resolución motivada en la que confirmará, invalidará, modificará o sustituirá el acto revisado. En este último caso, la Administración Tributaria podrá cambiar la forma de determinación, de directa a presuntiva; en el plazo de un año desde que avocó conocimiento.

Art. 148.- Presunciones de legitimidad y ejecutoriedad.- Las resoluciones que se dicten en recursos de revisión, gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, sin que haya lugar a ningún otro recurso en vía administrativa, pero sí a la acción contencioso - tributaria.

Es así que, en base a la normativa examinada cabe señalar que las máximas autoridades de las administraciones tributarias pueden dar inicio a un recurso de revisión cuando tengan conocimiento de que algún acto administrativo emitido por la propia administración incurre en alguna de las causales establecidas en el artículo 143 del Código Tributario, ya que los errores de cálculo y aritméticos pueden ser rectificados directamente si no han transcurrido los plazos de prescripción correspondientes.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Para el efecto, en base a un informe jurídico previo, requisito sine qua non, esta autoridad debe ordenar el inicio de un expediente sumario cuando haya prueba que actuar, el cual debe culminar en un plazo no menor a cinco días ni superior a veinte días; debiendo posteriormente emitir la correspondiente resolución.

Caso contrario, si lo que se discute son cuestiones de puro derecho sin necesidad de prueba, en base al informe jurídico y el análisis del propio recurso la administración tiene que resolver.

Las resoluciones dictadas por la administración tributaria sobre un recurso de revisión deben invalidar, modificar o sustituir el acto revisado; gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, por lo que están llamadas a cumplirse; y, no cabe en relación a las mismas ningún otro recurso dentro de la misma vía administrativa.

Por otra parte, el Código Tributario también establece algunos casos en los que no procede el recurso de revisión y que son los siguientes:

Art. 145.- Improcedencia del recurso.- No procede el recurso de revisión en los siguientes casos:

1. Cuando el asunto hubiere sido resuelto por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda a los funcionarios y empleados de la administración;
2. Cuando desde la fecha en que se dictó el acto o resolución hubieren transcurrido tres años, en los casos de los numerales 1, 2, 3 y 4, del artículo 143;
3. Cuando en los casos de los numerales 5 y 6 del mismo artículo, hubieren transcurrido treinta días, desde que se ejecutorió la respectiva sentencia y siempre que hasta entonces no hubieren transcurrido cinco años desde la notificación de la resolución o del acto de que se trate;
4. Cuando, habiendo sido insinuado por el afectado directo no fundamentare debidamente la existencia de cualquiera de las causales del artículo 143 en la que estos habrían incurrido; y,

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

5. Cuando el asunto controvertido haya sido resuelto mediante resolución expedida por la máxima autoridad de la administración tributaria respectiva.

Para una mejor comprensión a continuación consta una tabla sobre lo examinado, la cual contiene una explicación de cada caso en que no procede el recurso de revisión.

Tabla 3. *Casos en los que no procede el recurso de revisión.*

Casos en los que no procede	Explicación
1. Cuando el asunto hubiere sido resuelto por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda a los funcionarios y empleados de la administración.	1. Debido a que no cabría un recurso en la vía administrativa para impugnar algo que ya ha sido resuelto por el Juez.
2. Cuando desde la fecha en que se dictó el acto o resolución hubieren transcurrido tres años, en los casos de los numerales 1, 2, 3 y 4, del artículo 143.	2. En estos casos no cabe la presentación del recurso de revisión debido a que ha transcurrido el tiempo establecido por la norma.
3. Cuando en los casos de los numerales 5 y 6 del mismo artículo, hubieren transcurrido treinta días, desde que se ejecutorió la respectiva sentencia y siempre que hasta entonces no hubieren transcurrido cinco años desde la notificación de la resolución o del acto de que se trate.	3. En estos casos no cabe la presentación del recurso de revisión puesto que ha vencido el plazo para su presentación.
4. Cuando, habiendo sido insinuado por el afectado directo no fundamentare debidamente la existencia de cualquiera de las causales del artículo 143 en la que estos habrían incurrido.	4. Debido a que el recurso de revisión debe fundamentarse en alguna de las seis causales establecidas en la norma, pues de lo contrario no procede.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Casos en los que no procede	Explicación
5. Cuando el asunto controvertido haya sido resuelto mediante resolución expedida por la máxima autoridad de la administración tributaria respectiva.	5. Debido a que no cabe el recurso de revisión se presenta ante la máxima autoridad de la correspondiente administración tributaria y no cabría que ésta resuelva nuevamente sobre lo mismo.

Fuente: Código Tributario (2005)

Elaborado por: Autor

Culminado este tema lo invito a reflexionar y establecer su propio criterio en relación a si ¿El recurso de revisión en materia tributaria es o no un auténtico recurso?; y, ¿Por qué?

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

9.2. La queja administrativa

IMPORTANTE: Es necesario diferenciar la queja en la vía administrativa de la queja que se presenta ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

Revisamos a continuación lo que nuestro Código Tributario (2005) establece en relación a la queja en la vía administrativa.

Art. 141.- Queja ante el superior jerárquico.- El contribuyente o responsable y todo el que presente una reclamación o petición ante un funcionario o dependencia de la administración tributaria, y no fuere atendido en los plazos legales, sin perjuicio de su derecho a formular la acción que corresponda por silencio administrativo, podrá presentar su queja ante la autoridad administrativa jerárquicamente superior, la que correrá traslado de ella al funcionario contra el que se la formula por el plazo de tres días, y con la contestación o en rebeldía, dictará resolución en los cinco días subsiguientes.

Art. 142.- Efectos del recurso.-La presentación de la queja, no suspenderá la competencia del funcionario contra quien se la dirige ni la tramitación del asunto. La autoridad superior que encuentre al inferior culpable de negligencia en el

cumplimiento de sus deberes, o de dolo o malicia en perjuicio del reclamante, le impondrá una sanción de cuarenta a cuatrocientos dólares de los Estados Unidos de América según la gravedad del caso, pudiendo ordenar aun la destitución del cargo de comprobarse reincidencia, decisión que se cumplirá mediante oficio en que se comuniquen el particular a la autoridad nominadora y al Director de la Secretaría Nacional Técnica de Desarrollo de Recursos Humanos y Remuneraciones del Sector Público, SENRES.

Es decir que, conforme a nuestra legislación, la falta de atención de los trámites presentados ante la administración tributaria dentro de los plazos legales, a más de tener como consecuencia el silencio administrativo positivo en los casos que cabe y luego de las acciones pertinentes, faculta a todo aquél que se sintiere perjudicado por esta ausencia de respuesta, para que presente una queja ante la autoridad administrativa jerárquicamente superior al funcionario que no emitió la respuesta, quien correrá traslado con ésta a dicho funcionario en el plazo de tres días, con la finalidad de que realice su contestación.

En base a la respuesta del funcionario o en su defecto si se declara en rebeldía, la autoridad a cargo, debe resolver sobre la queja en el plazo de cinco días, e imponer una sanción proporcional en el caso de que fuere culpable, la cual debe establecerse entre cuarenta y cuatrocientos dólares de los Estados Unidos de América, pudiendo ordenar inclusive la destitución de dicho funcionario.

9.3. La consulta tributaria

IMPORTANTE: La consulta tributaria se presenta ante la máxima autoridad de las administraciones tributarias; y, es un trámite del que muy pocos sujetos pasivos tienen conocimiento a pesar de que es sumamente útil para absolver ciertas dudas tributarias, conforme a lo establecido en la norma.

Examinemos entonces a continuación lo que nuestra normativa señala respecto a este interesante tema.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Art. 135.- Quienes pueden consultar.- Los sujetos pasivos que tuvieran un interés propio y directo; podrán consultar a la administración tributaria respectiva sobre el régimen jurídico tributario aplicable a determinadas situaciones concretas o el que corresponda a actividades económicas por iniciarse, en cuyo caso la absolución será vinculante para la administración tributaria.

Así mismo, podrán consultar las federaciones y las asociaciones gremiales, profesionales, cámaras de la producción y las entidades del sector público, sobre el sentido o alcance de la ley tributaria en asuntos que interesen directamente a dichas entidades. Las absoluciones emitidas sobre la base de este tipo de consultas solo tendrán carácter informativo.

Solo las absoluciones expedidas por la administración tributaria competente tendrán validez y efecto jurídico, en relación a los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias por ésta administrados, en los términos establecidos en los incisos anteriores, por lo tanto, las absoluciones de consultas presentadas a otras instituciones, organismos o autoridades no tendrán efecto jurídico en el ámbito tributario.

Las absoluciones de las consultas deberán ser publicadas en extracto en el Registro Oficial.

Por su parte, la doctrina ha hecho alusión a la consulta tributaria del siguiente modo:

Benalcázar (2006) señala que:

La institución de la consulta tributaria constituye un importante instrumento para la seguridad jurídica que debe reinar en las relaciones entre Administración y contribuyente. Es un medio para garantizar la certeza en la aplicación de la ley tributaria, resolver casos dudosos y aproximar a la Administración a las situaciones reales de los contribuyentes. (p. 95)

Troya (1990) se refiere a la consulta del siguiente modo:

(...) Quien consulta procura conocer anticipadamente cuál será el tratamiento tributario a que deberá someterse, tiene interés en ese

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

conocimiento y pretende legítimamente que la Administración respete, cuando se produzca el caso concreto, el criterio de interpretación y aplicación de las normas emitido por ellas mismas. (p. 13)

Podemos concluir entonces, que la consulta tributaria tiene como finalidad que los sujetos pasivos puedan conocer el criterio de la administración aplicable a determinadas cuestiones tributarias. Deben ser absueltas por la máxima autoridad de la administración tributaria competente y publicadas en el registro oficial.

Con la finalidad de una mejor comprensión de esta institución estimado (a) estudiante es importante que revise las figuras que constan a continuación, en los que se explica de forma más detallada, quiénes pueden consultar, sobre qué cabe que se formule la consulta y los efectos de la misma.

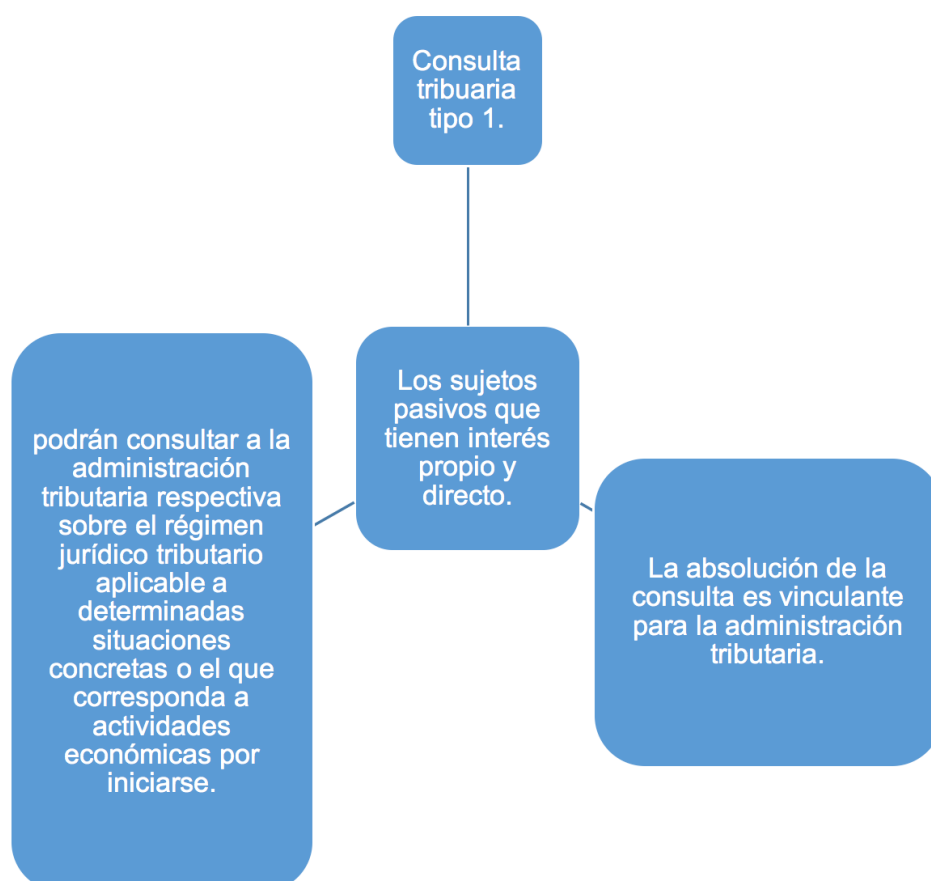


Figura 4. *Consulta tributaria tipo 1.*

Fuente: Código Tributario (2005)

Elaborado por: Autor.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

En la figura anterior estimado (a) estudiante, usted puede evidenciar de mejor manera a la que hemos denominado con fines didácticos “consulta tributaria tipo 1”; y, que es aquella que pueden realizar los sujetos pasivos que tengan interés propio y directo, respecto al régimen jurídico tributario aplicable a determinadas situaciones concretas o a actividades económicas por iniciarse, caso en el cual, la absolución de la consulta es vinculante para la administración, en el sentido de que en principio, ésta no puede apartarse de su criterio, salvo en el caso de que la información o documentos en los que se fundamentó fueren erróneos o falsos; o, si la absolución contraviniera a disposición legal expresa.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

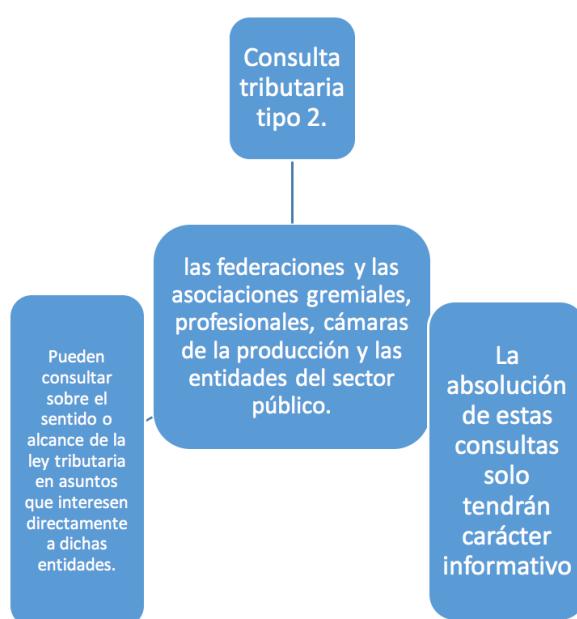


Figura 5. *Consulta tributaria tipo 2.*

Fuente: Código Tributario (2005)

Elaborado por: Autor.

En la figura 5 estimado (a) estudiante, usted puede evidenciar de manera clara a la que hemos denominado con fines didácticos “consulta tributaria tipo 2”; y, que es aquella que pueden realizar las federaciones y las asociaciones gremiales, profesionales, cámaras de la producción y las entidades del sector público, con la finalidad de conocer el alcance de la ley tributaria en asuntos que sean de su interés directo. En este caso la absolución de la consulta por parte de la administración solamente tiene carácter informativo, es decir, que no es vinculante.

¿Le fueron útiles las figuras utilizadas? Seguramente su respuesta es positiva.

Continuemos entonces revisando los requisitos que debe contener la consulta tributaria conforme a nuestra normativa.

Art. 136.- Requisitos.- La consulta se formulará por escrito y contendrá:

1. Los requisitos exigidos en los numerales 1, 2, 3 y 6 del artículo 119 de este Código;
2. Relación clara y completa de los antecedentes y circunstancias que permitan a la administración formarse juicio exacto del caso consultado;
3. La opinión personal del consultante, con la cita de las disposiciones legales o reglamentarias que estimare aplicables; y,
4. Deberá también adjuntarse la documentación u otros elementos necesarios para la formación de un criterio absolutorio completo, sin perjuicio de que estos puedan ser solicitados por la administración tributaria.

Rige también para la consulta lo previsto en el artículo 120.

Es así que, la consulta tributaria debe cumplir con todos los requisitos establecidos en el artículo 136 del Código Tributario antes citado, de lo contrario será enviada a completar o aclarar según corresponda, en el plazo de diez días; y, de no hacerlo se entenderá como no presentada.

Ahora bien, esta consulta tiene un plazo de resolución que consta en el artículo 137 del cuerpo normativo en cuestión y que dice:

Art. 137.- Absolución de la consulta.- Las consultas, en el caso del inciso 1o. del artículo 135, se absolverán en la forma establecida en el artículo 81 y dentro del plazo de treinta días de formuladas.

Respecto de las previstas en el inciso 2o. del mismo artículo 135 se atenderán en igual plazo, a menos que fuere necesario la expedición de reglamento o de disposiciones de aplicación general.

Entonces, la absolución de la consulta tributaria debe ser por escrito y debidamente motivada conforme a lo establecido en la Constitución y la ley, en el

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

plazo de treinta de días de modo general, salvo que fuere necesaria la expedición de reglamentos o disposiciones de carácter general.

De igual modo es importante considerar lo que establece el siguiente artículo del Código Tributario en cuanto a los efectos que produce la presentación de la consulta y que transcribimos a continuación.

Art. 138.- Efectos de la consulta.- La presentación de la consulta no exime del cumplimiento de deberes formales ni del pago de las obligaciones tributarias respectivas, conforme al criterio vertido en la consulta. Si los datos proporcionados para la consulta fueren exactos, la absolución obligará a la administración a partir de la fecha de notificación. De no serlo, no surtirá tal efecto.

De considerar la administración tributaria, que no cuenta con los elementos de juicio necesarios para formar un criterio absolutorio completo, se tendrá por no presentada la consulta y se devolverá toda la documentación.

Los sujetos pasivos o entidades consultantes, no podrán interponer reclamo, recurso o acción judicial alguna contra el acto que absuelva su consulta, ni la administración tributaria podrá alterar posteriormente su criterio vinculante, salvo el caso de que las informaciones o documentos que sustentaren la consulta resulten erróneos, de notoria falsedad o si la absolución contraviniera a disposición legal expresa. Sin perjuicio de ello los contribuyentes podrán ejercer sus derechos contra el o los actos de determinación o de liquidación de obligaciones tributarias dictados de acuerdo con los criterios expuestos en la absolución de la consulta.

Por lo tanto, la presentación de la consulta tributaria, no exime a quien consulta de cumplir con sus deberes formales, por ejemplo, el tener que presentar sus declaraciones en las fechas establecidas y efectuar el pago correspondiente.

Ahora bien, solamente en el caso de que los datos presentados a la administración tributaria sean reales, la absolución es vinculante para la misma y siempre que por su naturaleza este sea el efecto de acuerdo al tipo de consulta.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Si la administración tributaria en base a los documentos presentados no puede formarse un criterio para resolver, los devolverá al consultante y se entenderá como no presentada.

Respecto de las absoluciones de las consultas emitidas por las administraciones tributarias no cabe la presentación de impugnaciones en la vía administrativa ni judicial.

¡Interesante tema el de la consulta tributaria verdad!

IMPORTANTE: Le sugiero estimado estudiante realizar una consulta tributaria de cualquiera de los dos tipos analizados, cumpliendo con los requisitos establecidos en la norma. Le será muy útil.

Con la finalidad de que pueda medir su nivel de aprendizaje lo invito a contestar las interrogantes planteadas a continuación.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas



Autoevaluación 9

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Coloque verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. () La administración podrá rectificar en cualquier tiempo, dentro de los plazos de prescripción, los errores aritméticos o de cálculo en que hubiere incurrido en actos de determinación o en sus resoluciones.

2. () La presentación de la consulta tributaria, no exime a quien consulta de cumplir con sus deberes formales, por ejemplo, el tener que presentar sus declaraciones en las fechas establecidas y efectuar el pago correspondiente.

3. Uno de los requisitos de la consulta tributaria es:
 - a. Que la actividad a iniciarse supere los USD 100.000
 - b. Que exista una sanción a quien presenta la consulta.
 - c. La opinión personal del consultante, con la cita de las disposiciones legales o reglamentarias que estimare aplicables.

4. La presentación de la queja:
 - a. No suspenderá la competencia del funcionario contra quien se la dirige ni la tramitación del asunto.
 - b. Suspenderá la competencia del funcionario contra quien se la dirige.
 - c. Suspenderá la competencia del funcionario contra quien se la dirige, pero no la tramitación del asunto.

5. Uno de los casos en los que no procede el recurso de revisión es:
 - a. Cuando se haya presentado recurso de lesividad.
 - b. Cuando el asunto controvertido haya sido resuelto mediante resolución expedida por la máxima autoridad de la administración tributaria respectiva.
 - c. Cuando se haya presentado reclamo administrativo anterior.

6. Una de las causales del recurso de revisión es:
 - a. Cuando existan errores de cálculo.
 - b. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate.
 - c. Cuando exista falta de motivación.

7. () De considerar la administración tributaria, que no cuenta con los elementos de juicio necesarios para formar un criterio absolutorio completo, de igual manera tiene la obligación de absolver la consulta.

8. () En el recurso de revisión, concluido el sumario la autoridad administrativa correspondiente dictará resolución motivada en la que confirmará, invalidará, modificará o sustituirá el acto revisado

9. () Quien consulta pretende conocer cuál será el tratamiento financiero a que deberá someterse.

10. Las resoluciones que se dicten en recursos de revisión, gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad,
 - a. sin que haya lugar a ningún otro recurso en vía administrativa, pero sí a la acción contencioso - tributaria.
 - b. Quedando a salvo el recurso de apelación en la vía administrativa.
 - c. Pudiendo presentarse solamente un reclamo administrativo.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

¿Culminó con éxito el desarrollo de esta evaluación? ¡Seguro que sí!!!

¡Hemos llegado a la mitad del estudio de esta apasionante materia!

¿Tiene dudas sobre alguno de los temas tratados en el primer bimestre? Revise el contenido nuevamente y de ser necesario consulte acerca de sus inquietudes a su tutor. No olvide que puede ingresar al EVA y aprovechar todos los recursos que tiene disponibles.



Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

SEGUNDO BIMESTRE

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

UNIDAD 10. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO COACTIVO O DE EJECUCIÓN

Estimado estudiante, la temática de la unidad diez está dirigida al estudio del procedimiento de ejecución; es decir, a la acción coactiva con la que cuentas las distintas administraciones tributarias.

¡Preste mucha atención a este interesante tema!

10.1. Título de crédito

IMPORTANTE: Los títulos de crédito u órdenes de cobro deben ser emitidos conforme lo establecido en la norma, pues de lo contrario puede afectar a la validez del proceso coactivo.

Revisemos a continuación lo que nuestro Código Tributario (2005) establece en relación al título de crédito.

Art. 149.- Emisión.- Los títulos de crédito u órdenes de cobro se emitirán por la autoridad competente de la respectiva administración, cuando la obligación tributaria fuere determinada y líquida, sea a base de catastros, registros o hechos preestablecidos legalmente; sea de acuerdo a declaraciones del deudor tributario o a avisos de funcionarios públicos autorizados por la ley para el efecto; sea en base de actos o resoluciones administrativas firmes o ejecutoriadas; o de sentencias del Tribunal Distrital de lo Fiscal o de la Corte Suprema de Justicia, cuando modifiquen la base de liquidación o dispongan que se practique nueva liquidación.

Por multas o sanciones se emitirán los títulos de crédito, cuando las resoluciones o sentencias que las impongan se encuentren ejecutoriadas. Mientras se hallare pendiente de resolución un reclamo o recurso administrativo, no podrá emitirse título de crédito.

Art. 160.- Orden de cobro.- Todo título de crédito, liquidación o determinación de obligaciones tributarias ejecutoriadas, sentencias firmes y ejecutoriadas que no modifiquen el acto determinativo, llevan implícita la orden de cobro para el ejercicio de la acción coactiva. El mismo efecto tendrá las resoluciones administrativas de reclamos, sancionatorias o recursos de revisión. Sin perjuicio de lo señalado, en el proceso de ejecución coactiva, se deberá garantizar el derecho al debido proceso y del derecho a la defensa de los contribuyentes, garantizados constitucionalmente. (Artículo sustituido por la Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera, 2017).

Art. 151.- Notificación.- Salvo lo que dispongan leyes orgánicas y especiales, emitido un título de crédito, se notificará al deudor concediéndole ocho días para el pago. Dentro de este plazo el deudor podrá presentar reclamación formulando observaciones, exclusivamente respecto del título o del derecho para su emisión; el reclamo suspenderá, hasta su resolución, la iniciación de la coactiva.

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

1. Designación de la administración tributaria y departamento que lo emita;
2. Nombres y apellidos o razón social y número de registro, en su caso, que identifiquen al deudor tributario y su dirección, de ser conocida;
3. Lugar y fecha de la emisión y número que le corresponda;
4. Concepto por el que se emita con expresión de su antecedente;
5. Valor de la obligación que represente o de la diferencia exigible;
6. La fecha desde la cual se cobrarán intereses, si éstos se causaren; y,
7. Firma autógrafa o en facsímile del funcionario o funcionarios que lo autoricen o emitan.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

La falta de alguno de los requisitos establecidos en este artículo, excepto el señalado en el numeral 6, causará la nulidad del título de crédito.

Con base en la normativa citada; y considerando que el artículo 160 del Código Tributario fue sustituido por la Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera (2017), debemos partir entonces de que los títulos de crédito, liquidación o determinaciones de obligaciones tributarias ejecutoriadas, al igual que las sentencias firmes y ejecutoriadas que no modifiquen el contenido del acto determinativo, ; y, las resoluciones administrativas de reclamos, sancionatorias o recursos de revisión llevan implícita la orden de cobro. Los títulos de crédito deben contener todos los requisitos señalados en el artículo 150 del Código Tributario, pudiendo soslayarse únicamente la fecha desde la cual se cobrarán intereses, so pena de nulidad.

Cabe la emisión de estos títulos siempre que exista una obligación tributaria determinada y líquida. Determinada, ya que en base a cualquier da los medios establecidos en la norma, inclusive mediante sentencia, se establece la existencia de la obligación; y, líquida, puesto que a través de dichos procedimientos se conoce la cuantía, el valor a pagar por concepto de la deuda. No es posible emitir una orden de cobro si se encontrase pendiente la resolución de un reclamo administrativo.

Ahora bien, para que el título de crédito, como cualquier acto, surta efectos jurídicos, es necesario que sea notificado al deudor, indicándole en lo fundamental que tiene ocho días para efectuar el pago. Respecto de este título o del derecho para su emisión, el deudor puede presentar el correspondiente reclamo administrativo, el cual suspende hasta su resolución el inicio del proceso coactivo.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

10.2. Compensación o facilidades para el pago

IMPORTANTE: Si bien en materia tributaria en principio no caben acuerdos en relación al pago de la obligación tributaria, sí existen instituciones como por ejemplo las facilidades de pago o la compensación que pueden evitar el inicio de un proceso coactivo.

A continuación, examinemos lo establecido en el cuerpo normativo en cuestión en relación a la compensación y facilidades de pago.

Art. 152.- Compensación o facilidades para el pago.- Practicado por el deudor o por la administración un acto de liquidación o determinación tributaria, o notificado de la emisión de un título de crédito o del auto de pago, el contribuyente o responsable podrá solicitar a la autoridad administrativa que tiene competencia para conocer los reclamos en única y definitiva instancia, que se compensen esas obligaciones conforme a los artículos 51 y 52 de este Código o se le concedan facilidades para el pago.

La petición será motivada y contendrá los requisitos del artículo 119 de este Código con excepción del numeral 4 y, en el caso de facilidades de pago, además, los siguientes:

1. Indicación clara y precisa de las obligaciones tributarias, contenidas en las liquidaciones o determinaciones o en los títulos de crédito, respecto de las cuales se solicita facilidades para el pago;
2. Razones fundadas que impidan realizar el pago de contado;
3. Oferta de pago inmediato no menor de un 20% de la obligación tributaria y la forma en que se pagaría el saldo; y,
4. Indicación de la garantía por la diferencia de la obligación, en el caso especial del artículo siguiente, normada según la resolución que la Administración Tributaria emita para el efecto. No se concederán facilidades de pago sobre los tributos percibidos y retenidos por agentes de percepción y retención, ni para las obligaciones tributarias aduaneras.

Art. 153.- Plazos para el pago.- La autoridad tributaria competente, al aceptar la petición que cumpla los requisitos determinados en el artículo anterior, mediante

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

resolución motivada, dispondrá que el interesado pague en ocho días la cantidad ofrecida de contado, y concederá, el plazo de hasta veinte y cuatro meses, para el pago de la diferencia, en los dividendos periódicos que señale.

Sin embargo, en casos especiales, previo informe de la autoridad tributaria de primera o única instancia, la máxima autoridad del sujeto activo correspondiente, podrá conceder para el pago de esa diferencia plazos hasta de cuatro años, siempre que se ofrezca cancelar en dividendos mensuales, trimestrales o semestrales, la cuota de amortización gradual que comprendan tanto la obligación principal como intereses y multas a que hubiere lugar, de acuerdo a la tabla que al efecto se elabore; que no se desatienda el pago de los tributos del mismo tipo que se causen posteriormente; y, que se constituya de acuerdo con este Código, garantía suficiente que respalde el pago del saldo.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Art. 154 .- Efectos de la solicitud.- Concedida la solicitud de facilidades para el pago, se suspenderá el procedimiento de ejecución que se hubiere iniciado, siendo factible el levantamiento o sustitución de medidas cautelares que se hayan dictado y que permitan el debido cumplimiento del respectivo compromiso de pago; de lo contrario, no se lo podrá iniciar, debiendo atender el funcionario ejecutor a la resolución que sobre dicha solicitud se expida.”. (**Art.** Sustituido por la Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera, 2017).

Art. 155.- Negativa de compensación o facilidades.- Negada expresa o tácitamente la petición de compensación o de facilidades para el pago, el peticionario podrá acudir en acción contenciosa ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal. Para impugnar la negativa expresa o tácita de facilidades para el pago, deberá consignarse el 20% ofrecido de contado y presentar la garantía prevista en el inciso segundo del artículo 153.

Art. 156.- Concesión de las facilidades.- La concesión de facilidades, tanto por resolución administrativa como por sentencia del Tribunal Distrital de lo Fiscal o de la Corte Suprema de Justicia en el caso del artículo anterior, se entenderá condicionada al cumplimiento estricto de los pagos parciales determinados en la concesión de las mismas. Consecuentemente, si requerido el deudor para el pago

de cualquiera de los dividendos en mora, no lo hiciere en el plazo de ocho días, se tendrá por terminada la concesión de facilidades y podrá continuarse o iniciarse el procedimiento coactivo y hacerse efectivas las garantías rendidas.

El plazo para el pago de las cuotas en mora al que se refiere el inciso anterior podrá ser ampliado por la Administración Tributaria hasta por veinte días adicionales, de oficio o a solicitud del sujeto pasivo. (Inciso agregado por la Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera, 2017).

Concluimos de los artículos antes citados que, en los casos en los que el deudor sea notificado con un acto administrativo de determinación o liquidación de la obligación tributaria, con un título de crédito o con un auto de pago, éste puede solicitar a la autoridad que está a cargo de la resolución de reclamos dentro de la respectiva administración tributaria:

1. La compensación de obligaciones.
2. Facilidades de pago.

En cuanto a la compensación, es necesario solicitarla; y, de modo general la misma operará si el contribuyente tiene a su favor un título de crédito reconocido por la administración. Dicha solicitud debe contener los mismos requisitos que exige el Código Tributario para el reclamo administrativo.

Ahora bien, en cuanto a la solicitud de facilidades de pago, ésta debe contener a más de los requisitos necesarios para la presentación del reclamo administrativo, aquellos contemplados en el artículo 152 del Código Tributario.

Dicha solicitud puede ser aceptada o negada por parte de la administración tributaria. En caso de negativa, el deudor puede acudir en acción contencioso tributaria ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal competente para impugnarla, consignando el 20% de la obligación; y, posteriormente, presentar inclusive, un recurso de casación ante la Corte Nacional de Justicia, estando facultados los

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

jueces tanto del Tribunal como de la Corte para conceder las facilidades para el pago requeridas.

Por otra parte, si la solicitud de facilidades de pago es aceptada, conforme a lo establecido en el artículo 154 del Código Tributario, sustituido por Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera por la administración tributaria, ésta impide la iniciación del proceso de ejecución o de habérselo iniciado lo suspende, pudiendo el funcionario ejecutor suspender o sustituir las medidas cautelares requeridas.

En casos excepcionales, previo informe, la máxima autoridad de la administración tributaria, puede conceder un plazo de hasta cuatro años para el pago. Para el efecto el deudor debe cancelar de igual manera al menos el 20% de la obligación; comprometerse a pagar en cuotas mensuales, trimestrales o semestrales, el valor que corresponda a la deuda incluidos multas e intereses; no incumplir el pago de tributos del mismo tipo; y, constituir la correspondiente garantía por la totalidad del saldo a favor del sujeto activo.

Una vez que las facilidades de pago se hayan concedido, el deudor debe cancelar los dividendos en los tiempos y cantidades establecidas en la resolución de concesión, de lo contrario, se le requerirá el pago por parte de la administración; y, si no lo realiza en ocho días, se dan por terminadas las facilidades de pago, por lo cabe la iniciación o continuación inmediata de la coactiva. Sin embargo, atendiendo a lo establecido en el inciso agregado al artículo 156 por la Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera, el plazo para el pago de las cuotas en mora puede ser ampliado por la Administración por veinte días adicionales, de oficio o a solicitud del contribuyente.

¡Espero que el tema abordado haya sido de su agrado! Y lo invito a revisar paso seguido la acción coactiva.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

10.3. La acción coactiva

IMPORTANTE: Las administraciones tributarias gozan de la acción coactiva, quizá como último mecanismo para lograr el cobro efectivo de los tributos. Esta se inicia formalmente con la notificación del auto de pago.

Empezamos estimado estudiante el estudio de la acción coactiva o de ejecución de las administraciones tributarias. Partimos para el efecto de lo que señala el Código Tributario ecuatoriano (2005) al respecto.

Artículo 157.- Acción coactiva.- Para el cobro de créditos tributarios, comprendiéndose en ellos los intereses, multas y otros recargos accesorios, como costas de ejecución, las administraciones tributarias central y seccional, según los artículos 64 y 65, y, cuando la ley lo establezca expresamente, la administración tributaria de excepción, según el artículo 66, gozarán de la acción coactiva, que se fundamentará sea con base de actos o resoluciones administrativas firmes o ejecutoriadas, en título de crédito emitido legalmente conforme a los artículos 149, 150 y 160.

Para la ejecución coactiva son hábiles todos los días, excepto los feriados señalados en la ley.

Todos los requerimientos de información, certificaciones e inscripciones referentes a medidas cautelares o necesarios para el efecto, emitidos por el ejecutor de la Administración Tributaria estarán exentos de toda clase, de impuestos, tasas, aranceles y precios, y deberán ser atendidos dentro del término de diez (10) días. (Artículo sustituido por la Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera, 2017).

Por su parte, Corture (1997) señala que:

La ejecución coactiva, constituye una jurisdicción especial fundamentada en el principio de la vía coactiva pues: Los procedimientos particulares de la ejecución, en su conjunto, se hallan encaminados más hacia el obrar que hacia el decifir. El derecho entra aquí en contacto con la vida, de tal

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

manera que su reflejo exterior se percibe mediante las transformaciones de las cosas; si la sentencia condena a demoler un muro, se demuele (...); si condena a pagar una suma de dinero y ésta no existe en el patrimonio del deudor, se embargan y venden otros bienes para entregar su precio al acreedor. Hasta este momento, el proceso se había desarrollado como una disputa verbal, simple lucha de palabras; a partir de este instante cesan las palabras y comienzan los hechos. (p. 442)

En similar sentido Patiño (2003) afirma lo siguiente:

En síntesis, en nuestro sistema Administrativo, el procedimiento coactivo, es el medio que utilizan el Estado, los Organismos Seccionales o cualquier otro ente público que goce de la facultad coactiva, para la recaudación de todo tipo de obligaciones, que por cualquier concepto, mantengan los ciudadanos, que no han sido cubiertas en el tiempo, y lo hacen a través de los funcionarios competentes, mediante un procedimiento especial que, como hemos dicho, se sustentan en el carácter ineludible de las obligaciones de los particulares frente a los órganos del sector público, de cuyo cumplimiento depende la dotación de los recursos que financian la administración y las actividades del servicio a la comunidad. (p 225)

Es necesario partir entonces de que este artículo fue sustituido recientemente; y conforme al mismo y a la doctrina citada en líneas precedente, es fundamental señalar que las administraciones tributarias gozan de la acción coactiva para el cobro de las obligaciones tributarias correspondientes, incluyendo los intereses, multas y recargos accesorios que se encuentren establecidos en la norma. Para el ejercicio de esta acción, cabe una excepción a lo señalado en el Código Tributario en relación a los plazos y términos en materia tributaria, ya que para la ejecución coactiva son válidos todos los días, exceptuando solamente los feriados establecidos en la ley.

Es imperioso que las distintas administraciones tributarias cuenten con esta acción, debido a la importancia que tienen los tributos como ingresos ordinarios del Estado que son utilizados principalmente para solventar el gasto público. No

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

obstante, como todas las acciones de la administración, la misma debe ejecutarse conforme a lo establecido en la ley.

Ahora bien, en este artículo se agrega expresamente con la reforma que todos los certificados e inscripciones al igual que requerimientos de información, que se refieran a medidas cautelares dictadas por el ejecutor o que fueren necesarios para dictarlas, se encuentran exentos de tributos, arancele y precios; y, deben ser atendidos en el término de hasta 10 días.

Consideramos que, esto se debe a que, en muchas ocasiones, por ejemplo, el Registro de la Propiedad, cobraba a la administración tributaria, valores para emitir un certificado de los bienes de determinado contribuyente al cual se le pretendía imponer una prohibición de enajenar, siendo esto fundamental para continuar con el proceso coactivo, lo cual generaba costos innecesarios, pues existe el deber constitucional de cooperación entre las instituciones públicas. Además, en varias ocasiones se demoraba más de lo necesario la entrega de dicha información.

Continuemos examinando este interesante tema, según lo contemplado en el cuerpo legal mencionado.

Art. 158.- Competencia.- La acción coactiva se ejercerá privativamente por los respectivos funcionarios recaudadores de las administraciones tributarias, con sujeción a las disposiciones de esta sección, a las reglas generales de este Código y supletoriamente en lo que fuere pertinente, a las del Código Orgánico General de Procesos. Las máximas autoridades tributarias podrán designar recaudadores especiales, y facultarlos para ejercer la acción coactiva en las secciones territoriales que estimen necesario.

Art. 159.- Subrogación.- En caso de falta o impedimento del funcionario que deba ejercer la coactiva, le subrogará el que le siga en jerarquía dentro de la respectiva oficina, quien calificará la excusa o el impedimento.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Afirma lo indicado, Patiño (2003) cuando señala que la competencia en el proceso coactivo debe entenderse como “la facultad preferente de la Administración, que le permite a través del funcionario recaudador hacer efectiva la prestación adeudada” (p.230).

Entonces, la competencia para la ejecución del procedimiento coactivo corresponde por regla general al funcionario recaudador de la respectiva administración tributaria, pudiendo las máximas autoridades tributarias designar recaudadores especiales y facultarlos para ejercer esta acción, en los casos y secciones territoriales que lo considere pertinente.

Con la finalidad de mantener la eficiencia en la recaudación y considerando la agilidad con la que debe desenvolverse el proceso coactivo, las mismas administraciones tributarias, tienen la facultad de subrogar la competencia en el caso de que se produzca la falta o impedimento del funcionario recaudador, asumiendo esta facultad quien le siga en jerarquía dentro de la misma oficina.

Pasemos ahora a revisar qué establece el Código Tributario en relación al auto de pago.

Art. 161.- Auto de pago.- Vencido el plazo señalado en el artículo 151, sin que el deudor hubiere satisfecho la obligación requerida o solicitado facilidades para el pago, el ejecutor dictará auto de pago ordenando que el deudor o sus garantes o ambos, paguen la deuda o dimitan bienes dentro de tres días contados desde el siguiente al de la citación de esta providencia, apercibiéndoles que, de no hacerlo, se embargarán bienes equivalentes al total de la deuda por el capital, intereses y costas. Actuará como Secretario en el procedimiento de ejecución el titular de la oficina recaudadora correspondiente; y, por excusa o falta de éste, uno ad-hoc que designará el ejecutor. Si el ejecutor o Secretario no fueren abogados, deberá designarse uno que dirija la ejecución, quien percibirá los honorarios que la ley determine.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

En concordancia, conforme lo explica Patiño (2003):

El procedimiento de ejecución coactiva inicia con el mandamiento de pago que libra el ejecutor, luego de que haya vencido el plazo de ocho días, contados a partir de la fecha en la que se le notificó con el Título de Crédito. Tal mandamiento, concreta de manera definitiva la pretensión recaudadora de la administración, en un documento que contiene la providencia o auto de pago, de singular efectividad, pues conmina al deudor, su garante o ambos, para que paguen la suma adeudada o dimitan bienes. (p. 232)

Es decir que, si el deudor notificado con el título de crédito, no canceló la deuda en los ocho días indicados en el mismo, ni presentó los trámites permitidos en la norma, el funcionario ejecutor procederá a la emisión del correspondiente auto de pago, en el que se indicará al coactivado, sus garantes, o ambos, que deben pagar o dimitir bienes en tres días contados desde el día siguiente a la citación con el mismo; y, que de no hacerlo se procederá al embargo.

La notificación de este auto da inicio a la acción coactiva, debiendo actuar como secretario el titular de la oficina de recaudación de la respectiva administración; y, por excusa o falta del mismo uno ad-hoc que debe ser nombrado por el ejecutor. En el caso de que ni el ejecutor ni el secretario fueren abogados debe nombrarse uno para que dirija el proceso de ejecución.

Cabe también dentro del proceso coactivo la acumulación de acciones conforme lo establece el artículo del Código Tributario que citamos a continuación:

Art. 162.- Acumulación de acciones y procesos.- El procedimiento coactivo puede iniciarse por uno o más de los documentos señalados en el artículo 157, cualquiera que fuere la obligación tributaria que en ellos se contenga, siempre que corrieren a cargo de un mismo deudor tributario.

Si se hubieren iniciado dos o más procedimientos contra un mismo deudor, antes del remate, podrá decretarse la acumulación de procesos, respecto de los cuales estuviere vencido el plazo para deducir excepciones o no hubiere pendiente acción contencioso - tributaria o acción de nulidad.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Para efectos de la prelación entre diversas administraciones tributarias, no se tendrá en cuenta la acumulación de procesos coactivos, decretada con posterioridad a la presentación de tercerías coadyuvantes.

Como lo hemos analizado entonces, el procedimiento de ejecución o coactivo puede iniciarse en base a títulos de crédito o a liquidaciones o determinaciones firmes o ejecutoriadas de obligaciones tributarias; sin embargo, si existen varios de estos actos administrativos que corresponden al mismo deudor, cabe que se inicie un solo proceso coactivo para el cobro de todos.

Por otra parte, si en base a los documentos señalados en el párrafo precedente, la administración tributaria ya inició varios procesos de ejecución en contra del mismo deudor, puede acumularlos en uno solo antes del remate, siempre que ya hubiese vencido en plazo en todos ellos para formular excepciones o para presentar acción contenciosos tributaria o de nulidad.

Lo invito a revisar lo señalado con un ejemplo para mayor claridad.

Al contribuyente cc se le emitió un título de crédito por una deuda de USD 100.000 correspondiente al impuesto a la renta del año 2015; y, otro título de crédito que corresponde a una deuda de IVA de USD 50.000 por el año 2016, puede iniciarse un solo proceso coactivo por los dos títulos.

Por otra parte, si ya se hubiesen iniciado dos procesos coactivos, uno por cada título, antes del remate puede acumularse en uno solo.

El auto de pago debe citarse y notificarse conforme lo establece el artículo 163 ibídem.

Art. 163.- Citación y notificación.- La citación del auto de pago se efectuará en persona al coactivado o su representante, o por tres boletas dejadas en días distintos en el domicilio del deudor, en los términos del artículo 59 y siguientes, por el Secretario de la oficina recaudadora, o por el que designe como tal el

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

funcionario ejecutor, y se cumplirán además, en lo que fueren aplicables, los requisitos de los artículos 108 y 109.

La citación por la prensa procederá, cuando se trate de herederos o de personas cuya individualidad o residencia sea imposible determinar, en la forma establecida en el artículo 111, y surtirá efecto diez días después de la última publicación.

Las providencias y actuaciones posteriores se notificarán al coactivado o su representante, siempre que hubiere señalado domicilio especial para el objeto.

Entonces, es importante considerar que la citación del auto de pago es diferente a la citación de cualquier otro acto emitido por la administración tributaria, pues esta debe realizarse por el secretario de la oficina de recaudación o por quien haya sido designado como tal por el funcionario ejecutor; en persona al coactivado o a su representante. De no ser posible la citación en persona se lo debe notificar por tres boletas dejadas en el domicilio del deudor, conforme a las reglas del domicilio del Código Tributario.

La notificación por la prensa cabe solamente en el caso de que se trate de herederos o de personas en relación a las cuales no sea posible determinar su individualidad o residencia; y, la misma tiene efectos jurídicos después de transcurridos diez días desde la última publicación. En este caso se notificarán las providencias posteriores solamente si el deudor señala domicilio especial para el efecto.

Cabe también dentro del proceso coactivo conforme al Código Tributario que el funcionario ejecutor ordene medidas precautelatorias, como lo evidenciamos a continuación.

Art. 164.- Medidas precautelatorias.- El ejecutor podrá ordenar, en el mismo auto de pago o posteriormente, el arraigo o la prohibición de ausentarse, el secuestro, la retención o la prohibición de enajenar bienes. Al efecto, no precisará de trámite previo.

El coactivado podrá hacer cesar las medidas precautelatorias, de acuerdo a lo previsto en el artículo 248 de este Código.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

“El coactivado podrá hacer cesar o reemplazar las medidas precautelatorias, garantizando la totalidad del saldo de la obligación, debiendo justificar documentadamente la garantía de la obligación pendiente de pago. Con esta justificación el ejecutor verificará la proporcionalidad de las medidas dentro del procedimiento de ejecución.” (Inciso sustituido por la Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera, 2017).

Al respecto Patiño (2003) afirma lo siguiente:

Si el ejecutor tributario tuviere conocimiento por cualquier medio, que el deudor pueda ausentarse o que pretenda enajenar u ocultar sus bienes, con el ánimo de evadir la obligación y por ende, causar con su conducta perjuicio a la administración, sin más trámite, sea en el mismo auto de pago o en providencia posterior, dictará las medidas precautelatorias que juzgue convenientes. (p.233)

Y es que, el funcionario ejecutor, llamado también juez de coactivas, tiene que velar porque los intereses de la administración tributaria no se vean afectados por posibles actuaciones del deudor. En tal virtud, en el mismo auto de pago o en una providencia posterior puede ordenar medidas precautelatorias, con la finalidad de que se cumpla con el pago de la obligación tributaria.

Dichas medidas pueden ser de carácter personal, como el arraigo o la prohibición de ausentarse; o, de carácter real, como el secuestro, la retención de cuentas y la prohibición de enajenar bienes. Sin embargo, atendiendo a la reforma del tercer inciso del artículo 160 del Código Tributario, en la actualidad el coactivado tiene la posibilidad de hacer cesar o reemplazar las medidas precautelatorias, si garantiza y justifica documentadamente la totalidad del saldo de la obligación. Con esto el ejecutor verificará la proporcionalidad de las medidas impuestas.

Cabe aclarar que el artículo 248 del Código Tributario al que hace referencia el artículo 164 ibídem, se encuentra derogado.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Como la mayoría de procesos, el coactivo o de ejecución, también tiene ciertas solemnidades sustanciales que son las que constan a continuación.

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

1. Legal intervención del funcionario ejecutor;
2. Legitimidad de personería del coactivado;
3. Existencia de obligación de plazo vencido, cuando se hayan concedido facilidades para el pago;
4. Aparejar la coactiva con títulos de crédito válidos o liquidaciones o determinaciones firmes o ejecutoriadas; y,
5. Citación legal del auto de pago al coactivado.

En resumen, son solemnidades sustanciales del procedimiento coactivo o de ejecución, todas aquellas enumeradas de forma taxativa en el artículo 165 del Código Tributario antes citado; y, considerando que conforme el propio término lo indica se encuentran relacionadas a la sustancia del proceso, en caso de no cumplírselas acarrearán nulidad.

Revisemos la tabla que consta a continuación, la cual le servirá para comprender de mejor manera cada una de estas solemnidades.

Tabla 4. *Solemnidades sustanciales del proceso coactivo.*

Solemnidades sustanciales del proceso coactivo	Explicación de cada una de las solemnidades del proceso coactivo
1. Legal intervención del funcionario ejecutor.	1. El funcionario ejecutor debe ser la persona que la ley establece.
2. Legitimidad de personería del coactivado.	2. La acción coactiva debe haberse iniciado contra el real deudor.
3. Existencia de obligación de plazo vencido, cuando se hayan concedido facilidades para el pago.	3. En el caso de que se haya concedido facilidades de pago al deudor, debe haber vencido el plazo para determinado dividendo periódico, con esto la obligación es de plazo vencido.

Solemnidades sustanciales del proceso coactivo	Explicación de cada una de las solemnidades del proceso coactivo
4. Aparejar la coactiva con títulos de crédito válidos o liquidaciones o determinaciones firmes o ejecutoriadas.	4. Siempre a la coactiva debe adjuntarse el título de crédito o las liquidaciones o determinaciones de obligaciones tributarias firmes o ejecutoriadas, ya que en estos actos constan con detalle los antecedentes de la deuda.
5. Citación legal del auto de pago al coactivado.	5. El auto de pago debe haberse citado conforme lo establece la normativa.

Fuente: Código Tributario (2005)

Elaborado por: Autor

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

10.4. El embargo

IMPORTANTE: Con el embargo se pretende asegurar los bienes que serán aprehendidos para el cumplimiento de la obligación tributaria y todas las cuestiones accesorias, como intereses, por ejemplo.

En este punto nos corresponde estudiar, lo que establece el Código Tributario ecuatoriano (2005) en relación al embargo en los artículos que constan a continuación.

¡Preste atención!

Art. 166.- Embargo.- Si no se pagare la deuda ni se hubiere dimitido bienes para el embargo en el término ordenado en el auto de pago; si la dimisión fuere maliciosa; si los bienes estuvieren situados fuera de la República o no alcanzaren para cubrir el crédito, el ejecutor ordenará el embargo de los bienes que señale, prefiriendo en su orden: dinero, metales preciosos, títulos de acciones y valores fiduciarios; joyas y objetos de arte, frutos o rentas; los bienes dados en prenda o hipoteca o los que fueren materia de la prohibición de enajenar, secuestro o

retención; créditos o derechos del deudor; bienes raíces, establecimientos o empresas comerciales, industriales o agrícolas.

Para decretar el embargo de bienes raíces, el ejecutor obtendrá los certificados de avalúo catastral y del registrador de la propiedad. Practicado el embargo, notificará a los acreedores, arrendatarios o titulares de derechos reales que aparecieren del certificado de gravámenes, para los fines consiguientes.

Patiño (2003) señala que el embargo “básicamente es una orden del ejecutor a través de la cual se localiza y selecciona los bienes del deudor que serán aprehendidos, para asegurar de antemano el resultado de la ejecución” (p. 234).

En resumen, el funcionario ejecutor ordenará el embargo en los siguientes casos:

- Si la prestación que fue ordenada mediante el auto de pago no fue acatada, es decir, si no se cancela la deuda o se dimiten bienes dentro de los tres días establecidos;
- En el caso de que la abdicación de los bienes fuere maliciosa, dimitiéndose por ejemplo bienes que no pertenecen al coactivado;
- Si los bienes dimitidos se encuentran fuera del Ecuador; o
- En el caso de que los bienes dimitidos fueren insuficientes para solventar el total de la deuda.

Ahora bien, el ejecutor con base en lo establecido en la norma procurará un orden de preferencia para el embargo, basándose en lo fundamental en la facilidad con que estos bienes pueden enajenarse; así considerará en orden ascendente:

- dinero, metales preciosos, títulos de acciones y valores fiduciarios;
- joyas y objetos de arte, frutos o rentas;
- los bienes dados en prenda o hipoteca o los que fueren materia de la prohibición de enajenar, secuestro o retención;
- créditos o derechos del deudor;

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

- bienes raíces, establecimientos o empresas comerciales, industriales o agrícolas.

En el caso de bienes raíces el ejecutor debe contar con la información correspondiente de avalúos y catastros y del registro de la propiedad; y, notificar a los acreedores, arrendatarios o titulares de derechos reales de estos bienes, como en el caso de que se hubiere constituido una hipoteca en relación a alguno de ellos, por ejemplo, según lo que conste en el certificado de gravámenes.

Existen también en materia tributaria ciertos bienes en relación a los cuales no cabe el embargo y que son los que constan en los artículos que citamos a continuación.

Art. 167.- Bienes no embargables.- No son embargables los bienes señalados en el artículo 1634 del Código Civil, con las modificaciones siguientes:

- a. Los muebles de uso indispensable del deudor y de su familia, excepto los que se reputen suntuarios, a juicio del ejecutor;
- b. Los libros, máquinas, equipos, instrumentos, útiles y más bienes muebles indispensables para el ejercicio de la profesión, arte u oficio del deudor, sin limitación; y,
- c. Las máquinas, enseres y semovientes, propios de las actividades industriales, comerciales o agrícolas, cuando el embargo parcial traiga como consecuencia la paralización de la actividad o negocio; pero en tal caso, podrán embargarse junto con la empresa misma, en la forma prevista en el artículo siguiente.

Art. 1634.- La cesión comprenderá todos los bienes, derechos y acciones del deudor, excepto los no embargables. No son embargables:

1. Los sueldos de los funcionarios y empleados públicos, comprendiéndose también aquellos que prestan servicios en la Fuerza Pública. Tampoco lo serán las remuneraciones de los trabajadores. La misma regla se aplica a los montepíos, a las pensiones remuneratorias que deba el Estado, y a las pensiones alimenticias forzosas. Sin embargo, tanto los sueldos como las

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

- remuneraciones a que se refiere este ordinal, son embargables para el pago de alimentos debidos por ley;
2. El lecho del deudor, el de su cónyuge, los de los hijos que viven con él y a sus expensas, y la ropa necesaria para el abrigo de todas estas personas;
 3. Los libros relativos a la profesión del deudor, hasta el valor de ochocientos dólares de los Estados Unidos de América, y a elección del mismo deudor;
 4. Las máquinas e instrumentos de que se sirve el deudor para la enseñanza de alguna ciencia o arte, hasta dicho valor y sujetos a la misma elección;
 5. Los uniformes y equipos de los militares, según su arma y grado;
 6. Los utensilios del deudor artesano o trabajador del campo, necesarios para su trabajo individual;
 7. Los artículos de alimento y combustible que existan en poder del deudor, en la cantidad necesaria para el consumo de la familia durante un mes;
 8. La propiedad de los objetos que el deudor posee fiduciariamente;
 9. Los derechos cuyo ejercicio es enteramente personal, como los de uso y habitación;
 10. Los bienes raíces donados o legados con la expresión de no embargables, siempre que se haya hecho constar su valor al tiempo de la entrega por tasación aprobada judicialmente. Pero podrán embargarse por el valor adicional que después adquirieren.
 11. El patrimonio familiar; y,
 12. Los demás bienes que leyes especiales declaren inembargables. (Código Civil, 2005).

Considerando que el embargo es el presupuesto en el que se sustenta la ejecución, debemos tomar en cuenta que en principio todo aquello que es parte del patrimonio del deudor es embargable, salvo aquellos bienes, derechos y acciones establecidos en el artículo 1634 del Código Civil antes citado, agregando a esto las modificaciones contempladas en el artículo 167 del Código Tributario, las cuales no alteran en lo sustancial lo señalado en el primer cuerpo normativo mencionado.

Al respecto cabe indicar que estos bienes han sido establecidos como inembargables por el legislador en razón a consideraciones sociales y de

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

supervivencia del deudor y de su familia, pues están relacionados con derechos como la alimentación, vivienda, trabajo, entre otros, los cuales no deben ser menoscabados.

Consta dentro de nuestro Código Tributario la siguiente disposición específica en cuanto al embargo de empresas.

Art. 168.- Embargo de empresas.- El secuestro y el embargo se practicará con intervención del alguacil y depositario designado para el efecto. Cuando se embarguen empresas comerciales, industriales o agrícolas, o de actividades de servicio público, el ejecutor, bajo su responsabilidad, a más de alguacil y depositario, designará un interventor, que actuará como administrador adjunto del mismo gerente, administrador o propietario del negocio.

La persona designada interventor deberá ser profesional en administración o auditoría o tener suficiente experiencia en las actividades intervenidas, y estará facultada para adoptar todas las medidas conducentes a la marcha normal del negocio y a la recaudación de la deuda tributaria.

Cancelado el crédito tributario cesará la intervención. En todo caso, el interventor rendirá cuenta periódica, detallada y oportuna de su gestión y tendrá derecho a percibir los honorarios que el funcionario de la coactiva señale en atención a la importancia del asunto y al trabajo realizado, honorarios que serán a cargo de la empresa intervenida.

Entonces, conforme a nuestra normativa, para el embargo y el secuestro en general, es necesaria la intervención del alguacil y el depositario; y, además de un interventor si se fueren a embargar empresas comerciales, industriales, de servicio público o agrícolas.

Este interventor actuará como administrador de la empresa conjuntamente con el gerente o propietario de la misma, por lo que debe ser profesional en auditoría o administración; o en su defecto, tener experiencia suficiente en las actividades que realice la empresa intervenida, ya que está facultado para tomar decisiones relativas a la cancelación de la deuda al Fisco y a la continuación del negocio.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Además, el interventor tiene que rendir cuentas de su gestión periódicamente, por lo que percibirá los honorarios correspondientes fijados por el funcionario ejecutor, pero que correrán a cargo de la empresa intervenida. Una vez que el valor total adeudado al Fisco sea cancelado a la administración tributaria terminará la intervención.

Respecto al embargo de créditos el cuerpo legal en cuestión contempla específicamente lo siguiente:

Art. 169.- Embargo de créditos.- La retención o el embargo de un crédito se practicará mediante notificación de la orden al deudor del coactivado, para que se abstenga de pagarle a su acreedor y lo efectúe al ejecutor.

El deudor del ejecutado, notificado de retención o embargo, será responsable solidariamente del pago de la obligación tributaria del coactivado, si dentro de tres días de la notificación no pusiere objeción admisible, o si el pago lo efectuare a su acreedor con posterioridad a la misma.

Consignado ante el ejecutor el valor total del crédito embargado, se declarará extinguida la obligación tributaria y se dispondrá la inscripción de la cancelación en el registro que corresponda; pero si sólo se consigna el saldo que afirma adeudar, el recibo de tal consignación constituirá prueba plena del abono realizado.

Por lo tanto, cabe también el embargo o retención de créditos con la finalidad de que el Estado cobre la deuda tributaria. En este caso se notifica al deudor del coactivado para que, en lugar de cancelarle a éste, pague la cantidad debida al funcionario ejecutor. Transcurridos tres días a partir de dicha notificación, si el deudor del coactivado no objeta la deuda o si cancela la deuda a su acreedor, se convierte en responsable solidario de la deuda que el coactivado tiene con el Fisco.

Una vez cancelada al ejecutor la totalidad de la deuda por parte del coactivado se declara extinguida la obligación tributaria; y, se dispone la inscripción de la cancelación de la retención en el registro que correspondiere. En el caso de que

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

se cancele una parte de la deuda, esto se entenderá como prueba plena de la aceptación de la obligación y se considerará como un abono a la misma.

De ser necesario, nuestro Código de la materia prevé las siguientes disposiciones dentro del proceso de ejecución.

Art. 170.- Auxilio de la fuerza pública.- Las autoridades civiles y la fuerza pública están obligadas a prestar los auxilios que los funcionarios recaudadores les soliciten para el ejercicio de su función.

Art. 171.- Descerrajamiento.- Cuando el deudor, sus representantes o terceros no abrieren las puertas de los inmuebles en donde estén o se presuma que existan bienes embargables, el ejecutor ordenará el descerrajamiento para practicar el embargo, previa orden de allanamiento y bajo su responsabilidad.

Si se aprehendieren muebles o cofres donde se presuma que existe dinero, joyas u otros bienes embargables, el alguacil los sellará y los depositará en las oficinas del ejecutor, donde será abierto dentro del término de tres días, con notificación al deudor o a su representante; y, si éste no acudiere a la diligencia, se designará un experto para la apertura que se realizará ante el ejecutor y su secretario, con la presencia del alguacil, del depositario y de dos testigos, de todo lo cual se dejará constancia en acta firmada por los concurrentes y que contendrá además el inventario de los bienes que serán entregados al depositario.

Es decir que, el funcionario ejecutor cuenta con el auxilio obligatorio de las autoridades civiles y la fuerza pública para el ejercicio de sus funciones dentro del proceso de ejecución. Inclusive el ejecutor, está facultado para decretar, previa orden de allanamiento, la ruptura de seguridades para la apertura de las puertas donde se presuma que se encuentran los bienes a embargarse (descerrajamiento).

En el caso de que se embarguen bienes como cofres o baúles, por ejemplo, dentro de los cuales pueden haber otros bienes embargables, los mismos serán sellados por el alguacil y depositados en la oficina del ejecutor, para que dentro de los tres días siguientes sean abiertos en presencia del deudor o su representante; y, a falta de estos, se nombrará un experto para que realice la

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

apertura de los mismos en presencia del funcionario ejecutor, el secretario, el alguacil, el depositario y dos testigos. Se hará constar en actas todo lo actuado y se elaborará un inventario de los bienes encontrados.

A más de lo mencionado, en los artículos 172 y 173 de nuestro Código Tributario se establece lo siguiente en relación al embargo administrativo tributario.

Art. 172.- Preferencia de embargo administrativo.- El embargo o la práctica de medidas preventivas, decretadas por jueces ordinarios o especiales, no impedirá el embargo dispuesto por el ejecutor en el procedimiento coactivo; pero en este caso, se oficiará al juez respectivo para que notifique al acreedor que hubiere solicitado tales medidas, a fin de que haga valer sus derechos como tercerista, si lo quisiere.

El depositario judicial de los bienes secuestrados o embargados los entregará al depositario designado por el funcionario de la coactiva o los conservará en su poder a órdenes de éste, si también fuere designado depositario por el ejecutor. No se aplicará lo dispuesto en el inciso primero de este artículo cuando el crédito tributario no tuviere preferencia según lo previsto en el artículo 57; pero en tal caso, el ejecutor podrá intervenir en la tramitación judicial como tercerista coadyuvante.

Art. 173.- Subsistencia y cancelación de embargos.- Las providencias de secuestro, embargo o prohibición de enajenar, decretadas por jueces ordinarios o especiales, subsistirán no obstante el embargo practicado en la coactiva, según el inciso primero del artículo anterior y sin perjuicio del procedimiento para el remate de la acción coactiva. Si el embargo administrativo fuere cancelado antes de llegar a remate, se notificará al juez que dispuso la práctica de esas medidas para los fines consiguientes.

Realizado el remate y ejecutoriado el auto de adjudicación, se tendrán por canceladas las medidas preventivas o de apremio dictadas por el juez ordinario un especial, y para la efectividad de su cancelación, el ejecutor mandará notificar por oficio el particular al juez que ordenó tales medidas y al registrador que corresponda.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Ahora bien, puede darse el caso en que exista alguna orden de embargo o medidas preventivas dictadas por los jueces especiales u ordinarios, sobre los mismos bienes que serán materia de embargo dentro de la acción coactiva de la administración tributaria, caso en el cual, el funcionario ejecutor debe notificar a dichos jueces para que notifiquen al acreedor que solicitó dichas medidas con la finalidad de que pueda intervenir como tercerista, conforme lo revisaremos más adelante.

En este caso el depositario judicial de los bienes, los entregará al depositario del proceso coactivo, o en su defecto, los mantendrá bajo su custodia, pero bajo órdenes del funcionario ejecutor. Sin embargo, cabe señalar que esto no será aplicable si los bienes que se encuentran bajo media o embargo ordenado por el juez, corresponden a un crédito que tiene preferencia con respecto al crédito tributario, conforme a lo establecido en el artículo 57 del Código Tributario, caso en el cual el funcionario ejecutor podrá intervenir como tercerista coadyuvante.

Empero, la medida ordenada judicialmente subsistirá a pesar del embargo realizado dentro del proceso de ejecución, por lo que el funcionario ejecutor, en el caso de que el coactivado cancele lo adeudado a la administración tributaria deberá notificar al juez para los fines pertinentes. No obstante, si el coactivado no cancela, una vez efectuado el remate y ejecutoriado el acto de adjudicación, se entiende que las medidas judiciales quedan canceladas debiendo notificarse al juez y al registro correspondiente.

¡Analicemos lo señalado con base en dos ejemplos estimado (a) estudiante!

Determinado juez ordenó el embargo de una casa de la persona zz, puesto que no canceló a una institución financiera una deuda que tiene con la misma por un valor de USD 100.000. Esta persona zz también tiene una deuda con el Servicio de Rentas Internas por un valor de USD 100.000; y, cumpliendo todo lo señalado en la normativa el funcionario ejecutor ordena el embargo de la misma casa.

En este caso el funcionario ejecutor debe notificar al juez que ordenó el embargo, para que notifique a la institución financiera con la finalidad de que ésta pueda

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

intervenir como tercerista si lo quisiere; y, los bienes pasarán a custodia del depositario del proceso coactivo, o se mantendrán bajo cuidado del depositario judicial, pero a órdenes del funcionario ejecutor.

Sin embargo, las medidas judiciales ordenadas se mantienen subsistentes, razón por la cual, si zz cancela la deuda al SRI, el funcionario ejecutor debe notificar al juez al respecto. En el caso de que no cancele la deuda se continuará con el remate y una vez ejecutoriado el acto de adjudicación, se entenderán canceladas las medidas ordenadas por el juez, lo que se notificará al registro que corresponda.

Ahora bien, pensemos en que el juez ordenó el embargo de la casa de zz, no por una deuda con una institución financiera, sino porque este debe al seguro un valor de USD 100.000 por no haber cancelado, aportes y fondos de reserva de sus 30 empleados durante 3 años. Conforme lo revisamos, de acuerdo a lo establecido en el artículo 57 del Código Tributario, este crédito con el seguro tiene preferencia sobre el crédito tributario, por lo que no es posible aplicar lo señalado en el caso anterior. Entonces el funcionario ejecutor solamente podrá intervenir como tercerista coadyuvante dentro del proceso judicial.

Para finalizar este punto revisemos lo que establece nuestro Código Tributario cuando existe un embargo de distintas administraciones tributarias sobre el mismo bien.

Art. 174.- Embargos preferentes.- Los embargos practicados en procedimientos coactivos de una administración tributaria, no podrán cancelarse por embargos decretados posteriormente por funcionarios ejecutores de otras administraciones tributarias, aunque se invoque la preferencia que considera el artículo 58. No obstante, estas administraciones tendrán derecho para intervenir como terceristas coadyuvantes en aquel proceso coactivo y a hacer valer su prelación luego de satisfecho el crédito del primer ejecutante.

Esto quiere decir que, en el caso de que se trate de un embargo realizado por determinada administración tributaria, éste no se cancela si otra administración

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

tributaria dentro de otro proceso coactivo posterior ordena el embargo del mismo bien, a pesar de que esta última pueda tener preferencia según lo establecido en el artículo 58 del Código Tributario, sin embargo, tiene derecho a intervenir como tercerista coadyuvante.

Revisemos lo indicado con un ejemplo.

El Municipio de Loja inicia un proceso coactivo al sujeto pasivo xx por un crédito relativo a la patente municipal de los últimos cinco años y le embarga un crédito a favor, que este tiene con la persona yy. El mismo contribuyente xx tiene una deuda con el Servicio de Rentas Internas que corresponde al impuesto a la renta del año 2017, y éste le inicia después que el municipio otro proceso coactivo, pretendiéndole embargar el mismo crédito. A pesar de que según el artículo 58 del Código Tributario, el SRI tendría prelación de crédito antes que la municipalidad, debido a que el embargo del municipio fue dictado con anterioridad, no cabe que este sea cancelado por el embargo posterior dictado por el SRI. No obstante, este último, puede intervenir como tercerista coadyuvante dentro del proceso coactivo iniciado por el municipio.

10.4.1. Las tercerías en el remate

Revisemos ahora lo que establece nuestro Código Tributario (2005) respecto a las tercerías dentro del remate.

Art. 175.- Tercerías coadyuvantes de particulares.- Los acreedores particulares de un coactivado, podrán intervenir como terceristas coadyuvantes en el procedimiento coactivo, desde que se hubiere decretado el embargo de bienes hasta antes del remate, acompañando el título en que se funde, para que se pague su crédito con el sobrante del producto del remate.

El pago de estos créditos procederá, cuando el deudor en escrito presentado al ejecutor, consienta expresamente en ello, siempre que no existan terceristas tributarios.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Art. 176.- Decisión de preferencia.- Cuando se discuta preferencia entre créditos tributarios y otros que no lo sean, resolverá la controversia el funcionario ejecutor. De esta decisión podrá apelarse, dentro de tres días para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

Cuando el conflicto surja entre acreedores no tributarios, respecto del sobrante del remate, el ejecutor pondrá en conocimiento del juez competente de su jurisdicción y lo depositará a la orden de éste, en una de las instituciones del sistema financiero designadas en el ordinal 1 del artículo 248 o del cantón más cercano, con notificación a los interesados.

Según lo establecido en los artículo precedentes entonces, aquellos particulares con los que el coactivado mantenga una deuda pendiente pueden intervenir como terceristas coadyuvantes en el proceso coactivo, desde que se decreta el embargo hasta el remate, con la finalidad de que el crédito que tienen a su favor les sea cancelado.

Sin embargo, para que esto proceda es necesario que consienta en ello expresamente el coactivado, mediante escrito presentado al funcionario ejecutor; y, que no existan terceristas tributarios, como lo es otra administración tributaria, por ejemplo.

Ahora bien, en el caso de que existan discusión entre acreedores tributarios y acreedores particulares, la controversia la resuelve el funcionario ejecutor basado en la norma; y, de la decisión de dicho funcionario puede presentarse el recurso o acción correspondiente ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal. No obstante, cuando la discusión de preferencia para el cobro de créditos del sobrante del remate se suscite solamente entre particulares, el ejecutor tiene que ponerlo en conocimiento del juez competente y depositar el valor restante a órdenes del mismo.

Cabe agregar que el artículo 248 del Código Tributario al que hace referencia este artículo se encuentra derogado.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Continuamos con la revisión de las tercerías excluyentes.

Art. 177.- Tercerías excluyentes.- La tercería excluyente de dominio sólo podrá proponerse presentando título que justifique la propiedad o protestando, con juramento, hacerlo en un plazo no menor de diez días ni mayor de treinta, que el funcionario ejecutor concederá para el efecto.

Art. 178.- Efectos de la tercería excluyente.- La tercería excluyente presentada con título de dominio, suspende el procedimiento coactivo hasta que el Tribunal Distrital de lo Fiscal la resuelva, previo el trámite que este Código establece, salvo que el ejecutor prefiera embargar otros bienes del deudor, en cuyo caso cancelará el primer embargo y proseguirá el procedimiento coactivo. Si se la dedujere con protesta de presentar el título posteriormente, no se suspenderá la coactiva; pero si llegare a verificarse el remate, no surtirá efecto ni podrá decretarse la adjudicación, mientras no se deseche la tercería.

En el caso de que se trate del embargo de bienes, en uso de la atribución a que se refiere el Artículo 1 de la Ley para la Defensa de los Derechos Laborales, la tercería excluyente no suspenderá la ejecución, sino a partir de que el Tribunal de lo Contencioso Tributario así lo ordene, de existir indicios suficientes de la ilegitimidad del embargo.

Art. 179.- Rechazo o aceptación de la tercería excluyente.- Siempre que se deseche una tercería excluyente, se condenará al tercerista al pago de las costas que hubiere causado el incidente y al de los intereses calculados al máximo convencional, sobre la cantidad consignada por el postor, cuya oferta hubiere sido declarada preferente. Estos valores beneficiarán a dicho postor y se recaudarán por apremio real, dentro del mismo procedimiento coactivo.

De aceptar la tercería excluyente, el Tribunal Distrital de lo Fiscal ordenará la cancelación del embargo y la restitución de los bienes aprehendidos a su legítimo propietario; y en su caso, la devolución de la cantidad consignada con la oferta por el mejor postor.

Dentro del proceso coactivo cabe también las tercerías excluyentes, para proponerlas es necesario presentar el título que justifique la propiedad o protestar,

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

bajo juramento, hacerlo en un plazo entre diez y treinta días, fijado por el funcionario ejecutor.

En el caso de que se proponga tercería excluyente adjuntando título de dominio se suspende el proceso coactivo hasta que el Tribunal Distrital de lo Fiscal emita la resolución correspondiente, salvo que el funcionario ejecutor para continuar con el procedimiento de ejecución decida cancelar el embargo respecto de aquellos bienes sobre los que se presentó la tercería y embargar otros. Si se presenta la tercería excluyente únicamente ofreciendo el título de propiedad, no se suspende el proceso coactivo, pero no cabe la adjudicación de los bienes hasta que se resuelva la tercería.

Finalmente puede que se trate del embargo de bienes en base a la facultad establecida en el artículo 1 de la Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales, que señala lo siguiente:

Art. 1.- Las instituciones del Estado que por ley tienen jurisdicción coactiva, con el objeto de hacer efectivo el cobro de sus acreencias, podrán ejercer subsidiariamente su acción no solo en contra del obligado principal, sino en contra de todos los obligados por Ley, incluyendo a sus herederos mayores de edad que no hubieren aceptado la herencia con beneficio de inventario. En el caso de personas jurídicas usadas para defraudar (abuso de la personalidad jurídica), se podrá llegar hasta el último nivel de propiedad, que recaerá siempre sobre personas naturales, quienes responderán con todo su patrimonio, sean o no residentes o domiciliados en el Ecuador. Se exceptúa de lo previsto en este inciso a los accionistas que posean menos del 6% del capital accionarial de las sociedades anónimas inscritas en el Catastro Público del Mercado de Valores, siempre que hubieren adquirido estas acciones a través de las Bolsas de Valores, o a través de herencias, donaciones o legados, y siempre y cuando no hubieren participado en la administración de la sociedad anónima. Las medidas precautelares podrán disponerse en contra de los sujetos mencionados en el inciso anterior y sus bienes. Así mismo, podrán, motivadamente, ordenarse respecto de bienes que estando a nombre de terceros existan indicios que son de público conocimiento de propiedad de los referidos sujetos, lo cual deberá

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

constar en el proceso y siempre y cuando el obligado principal no cumpla con su obligación. Igual atribución tendrán las autoridades de trabajo o los jueces del trabajo para ejecutar las sentencias dictadas dentro de los conflictos colectivos o individuales de trabajo, en su orden. (Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales, 2012).

En este último caso, la tercería excluyente no suspende la coactiva hasta que el Tribunal de lo Fiscal lo ordene, basándose en la ilegitimidad del embargo.

Las tercerías excluyentes pueden ser aceptadas o rechazadas por el Tribunal de lo Contencioso Tributario. Si son aceptadas, el embargo se cancela y los bienes son restituidos a su legítimo propietario. Caso contrario, de ser rechazada la tercería, quien ocasionó el incidente cubrirá las costas incluyendo todos los valores que señala la norma en el artículo 179.

10.5. Remate, subasta y venta directa de los bienes embargados

IMPORTANTE: De los bienes embargados puede proceder el remate, la subasta o la venta directa e inclusive la donación de estos, según las circunstancias establecidas en la norma. Lo invito estimado (a) estudiante a examinar a continuación lo que prevé nuestro Código Tributario (2005) en relación a estos temas.

Art. 180.- Avalúo.- Hecho el embargo, se procederá al avalúo pericial de los bienes aprehendidos, con la concurrencia del depositario, quien suscribirá el avalúo y podrá formular para su descargo las observaciones que creyere del caso. Si se trata de inmuebles, el avalúo pericial no podrá ser inferior al último avalúo que hubiere practicado la municipalidad del lugar en que se encuentren ubicados, a menos que se impugne ese avalúo por una razón justificada. El avalúo de títulos de acciones de compañías y efectos fiduciarios, no podrá ser inferior a las cotizaciones respectivas que hubieren en la Bolsa de Valores, al momento de practicarlo. De no haberlas, los peritos determinarán su valor, previos los estudios que correspondan.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Art. 181.- Designación de peritos.- El funcionario ejecutor designará un perito para el avalúo de los bienes embargados, con el que se conformará el coactivado o nominará el suyo dentro de dos días de notificado. Los peritos designados deberán ser profesionales o técnicos de reconocida probidad, o personas que tengan suficientes conocimientos sobre los bienes objeto del avalúo y que, preferentemente, residan en el lugar en que se tramita la coactiva.

El ejecutor señalará día y hora para que, con juramento, se posesionen los peritos y, en la misma providencia les concederá un plazo, no mayor de cinco días, salvo casos especiales, para la presentación de sus informes.

Art. 182.- Perito dirimente.- De no haber conformidad entre los informes periciales, el ejecutor designará un tercer perito, pero no será su obligación atenerse, contra su convicción, al criterio de los peritos, y podrá aceptar, a su arbitrio, cualquiera de los tres informes, o señalar un valor promedio que esté más de acuerdo a los avalúos oficiales o cotizaciones del mercado.

La doctrina señala lo siguiente al respecto:

El remate es el proceso mediante el cual, se convierte en dinero, los bienes embargados, consiste en la venta pública cuyo precio se fija mediante la puja de quienes concurren al acto, es por tanto la culminación de la ejecución forzada para imputar de los pagos a la obligación.

Genéricamente se denomina remate, término que hace relación, al conjunto de actuaciones anteriores y necesarias para su ejecución, tales como el llamamiento público, realizado a través de los medios de comunicación escritos, para que los interesados en adquirir los bienes materia de la venta, comparezcan y /o presenten sus ofertas el día y hora señalados. (Patiño, 2003, p.236)

Es decir que, en base a la normativa citada, una vez embargados los bienes en el proceso coactivo, es necesario el avalúo de los mismos, con la finalidad de convertirlos en dinero. Para el efecto, el funcionario ejecutor designará un perito, con el cual si no está conforme el coactivado, puede nombrar uno suyo dentro de

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

los tres días siguientes a la notificación. Posteriormente, el ejecutor señalará día y hora para la posesión de los peritos, quienes en un máximo de cinco días a partir de dicho acto deberán presentar sus informes.

En el caso de que los informes de los dos peritos no sean concordantes, el ejecutor puede nombrar un tercer perito dirimente, sin embargo, cabe resaltar que dicho funcionario puede acoger conforme a su criterio cualquiera de los tres informes, o promediarlos para establecer el valor de los bienes.

Los peritos, el ejecutor y el depositario, tomando en consideración que éste último suscribe el avalúo, deben tener en cuenta que, en el caso de los bienes inmuebles el avalúo de los mismos no puede ser inferior al establecido por la municipalidad competente; y, cuando se trate de acciones de compañías y efectos fiduciarios, que el avalúo de estos no puede ser inferior al de las cotizaciones de las respectivas bolsas de valores.

Revisemos a continuación lo que nos prevé la norma en análisis cuando se trata del embargo de dinero y valores.

Art. 183.- Embargo de dinero y valores.- Si el embargo recae en dinero de propiedad del deudor, el pago se hará con el dinero aprehendido y concluirá el procedimiento coactivo, si el valor es suficiente para cancelar la obligación tributaria, sus intereses y costas. En caso contrario, continuará por la diferencia. Si la aprehensión consiste en bonos o valores fiduciarios y la ley permite cancelar con ellos las obligaciones tributarias, se procederá como en el inciso anterior, previas las formalidades pertinentes.

En cambio, si no fuere permitida esa forma de cancelación, los bienes y efectos fiduciarios embargados, serán negociados por el ejecutor en la Bolsa de Valores, y su producto se imputará en pago de las obligaciones tributarias ejecutadas. De no obtenerse dentro de treinta días la venta de estos valores, en la Bolsa correspondiente, se efectuará el remate en la forma común.

En resumen, en el caso de que se haya embargado dinero, bonos o valores fiduciarios, siempre que la ley permita, en el caso de los dos últimos, que sean

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

utilizados para la cancelación de obligaciones tributarias, si el valor de los mismos es suficiente para cubrir la totalidad de la deuda y se realiza el pago, concluye con ello el proceso coactivo. Por el contrario, si el valor de estos bienes no es suficiente para cubrir la totalidad del crédito el proceso de ejecución continúa.

Si se tratase de bonos o valores fiduciarios que conforme a la ley no puedan ser utilizados directamente para cancelar deudas tributarias, el funcionario ejecutor se encargará de negociarlos en la bolsa de valores; y, si los mismos no son vendidos en treinta días a través de este medio, se los rematará mediante el procedimiento general establecido.

Finalizado el avalúo de los bienes embargados, cabe continuar con el remate según lo establecido en los siguientes artículos de nuestro Código Tributario (2005).

Art. 184.- Señalamiento de día y hora para el remate.- Determinado el valor de los bienes embargados, el ejecutor fijará día y hora para el remate, la subasta o la venta directa, en su caso; señalamiento que se publicará por tres veces, en días distintos, por la prensa, en la forma prevista en el artículo 111. En los avisos no se hará constar el nombre del deudor sino la descripción de bienes, su avalúo y más datos que el ejecutor estime necesario.

Art. 185.- Base para las posturas.- La base para las posturas será las dos terceras partes del avalúo de los bienes a rematarse en el primer señalamiento; y la mitad, en el segundo.

Como primer paso entonces, una vez avaluados los bienes, mediante publicación en la prensa por tres veces en tres días distintos, el funcionario ejecutor fijará día y hora para que se lleve a cabo: el remate, la subasta o la venta directa de los mismos, según las circunstancias. Este funcionario debe indicar entre otras cuestiones que estime pertinentes, el valor del bien.

Es fundamental considerar dentro de este punto que el valor de las posturas no puede ser inferior a las dos terceras partes del avalúo del bien a rematarse en

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

el primer señalamiento; ni inferior a la mitad, en el segundo señalamiento del remate.

¡Importante conocer sobre todas las prerrogativas que tiene la administración tributaria en el proceso coactivo! ¿no es verdad?

10.5.1. Bienes inmuebles

Se lleva a efecto de modo distinto el proceso cuando se han embargado bienes muebles que cuando se trata de bienes inmuebles según el Código Tributario, por lo que los analizamos de modo separado.

10.5.1.1. Remate

Art. 186.- Presentación de posturas.- Llegado el día del remate, si se trata de bienes inmuebles, de las maquinarias o equipos que constituyan una instalación industrial, de naves o aeronaves, las ofertas se presentarán de quince a dieciocho horas, ante el Secretario de la coactiva, quien pondrá al pie de cada una la fe de presentación correspondiente.

Art. 187.- Requisitos de la postura.- Las posturas se presentarán por escrito y contendrán:

1. El nombre y apellido del postor;
2. El valor total de la postura, la cantidad que se ofrece de contado, y el plazo y forma de pago de la diferencia;
3. El domicilio especial para notificaciones; y,
4. La firma del postor.

La falta de fijación de domicilio no anulará la postura; pero en tal caso, no se notificarán al postor las providencias respectivas.

Art. 188.- No admisión de las posturas.- No serán admisibles las posturas que no vayan acompañadas de por lo menos el 10% del valor de la oferta, en dinero efectivo, en cheque certificado o en cheque de gerencia de banco a la orden de la autoridad ejecutora o del respectivo organismo recaudador; tampoco las que, en

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

el primer señalamiento, ofrezcan menos de las dos terceras partes del avalúo de los bienes a rematarse, o la mitad en el segundo, ni las que fijen plazos mayores de cinco años para el pago del precio.

Art. 189.- Calificación de posturas.- Dentro de los tres días posteriores al remate, el ejecutor examinará la legalidad de las posturas presentadas, y calificará el orden de preferencia de las admitidas, teniendo en cuenta la cantidad, los plazos y demás condiciones de las mismas, describiéndolas con claridad y precisión. En la misma providencia, si hubiere más de un postor, señalará día y hora en que tenga lugar una subasta entre los postores admitidos, para adjudicar los bienes rematados al mejor postor. Si no hubiere más que un postor, se procederá a la calificación y adjudicación en la forma prescrita en los artículos siguientes.

En este punto es necesario partir entonces de dos cuestiones fundamentales: la primera, que el remate, la subasta y la venta directa, son maneras distintas en las que se llega a transferir el bien a una tercera persona dentro del proceso de ejecución; y, la segunda, que el procedimiento es distinto cuando se han embargado bienes muebles que cuando se embargó bienes inmuebles, siendo más largo y complejo el primero, mismo que analizamos a continuación.

En el caso de que lo que se va a rematar sean bienes inmuebles, instalaciones industriales, naves o aeronaves, es necesario que las ofertas o posturas se presenten por escrito, entre quince y dieciocho horas antes de la fecha y hora señaladas para remate, ante el secretario de la coactiva y cumpliendo con los requisitos establecidos en el artículo 187 del Código Tributario. Estas posturas deben ir acompañadas de por lo menos el 10% del valor que el postor ofrece por el bien a rematarse, ya sea en dinero en efectivo o en cheque certificado o de gerencia a la orden del funcionario ejecutor.

No caben aquellas posturas en las que se ofrezca un valor inferior a las dos terceras partes del avalúo del bien, en el primer señalamiento del remate; o, un valor inferior a la mitad del avalúo del bien, en el segundo señalamiento. Tampoco es posible la admisión ofertas en las cuales se indique que se cancelará el valor restante ofrecido en la postura en un plazo mayor a cinco años.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Ahora bien, dentro de los tres días posteriores al que se señaló para el remate, el ejecutor calificará mediante providencia las posturas legales y establecerá un orden de preferencia, considerando cuestiones como el valor ofertado o los plazos en los que se cancelará la totalidad de la oferta, velando siempre por los intereses de la administración tributaria.

En el caso de que exista una sola postura calificada, se procederá conforme a lo establecido en el artículo 191 del Código Tributario, no obstante, si se hubiere calificado más de una postura, en la misma providencia, el funcionario ejecutor señalará día y hora para la subasta, la cual se llevará a efecto conforme lo analizamos a continuación.

10.5.1.2. Subasta

Art. 190.- Subasta entre postores.- El día y hora señalados en la convocatoria, el ejecutor concederá a los postores concurrentes quince minutos para que puedan mejorar sus ofertas, hasta por tres veces consecutivas. Los postores intervendrán verbalmente.

La inasistencia del postor a la subasta, se entenderá ratificación de su oferta; y a falta de todos ellos, se procederá en la forma que se indica en el artículo siguiente.

En caso de igualdad de ofertas, se decidirá por la suerte y de lo actuado en la subasta se dejará constancia en acta suscrita por el ejecutor, el actuario y los interesados que quisieren hacerlo.

Art. 191.- Calificación definitiva y recursos.- El ejecutor, dentro de los tres días siguientes a la presentación de la postura única, o del día señalado para la subasta, en el caso del artículo anterior, resolverá cual es la mejor postura, prefiriendo la que satisfaga de contado el crédito del coactivante, y establecerá el orden de preferencia de las demás.

De esta providencia se concederá recurso para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, si fuere interpuesto dentro de tres días, sea por el coactivado, los terceristas coadyuvantes o los postores calificados.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

El recurso se concederá dentro de cuarenta y ocho horas de presentado; y, en igual plazo, se remitirá el proceso al Tribunal Distrital de lo Fiscal, el que lo resolverá dentro de diez días, sin otra sustanciación.

Entonces, continuando con el procedimiento, el día y hora señalados por el funcionario ejecutor se dará inicio a la subasta del bien, concediéndoles a cada uno de los postores hasta tres intervenciones de máximo quince minutos cada una, con la finalidad de que se lleve cabo la puja, pudiendo éstos mejorar sus ofertas.

Si uno de los postores no asiste a la subasta se entiende que se ratifica en la postura que presentó por escrito; y, si no concurre ninguno de éstos, el funcionario ejecutor, dentro de los tres días siguientes al día señalado para la subasta, resolverá mediante providencia cuál es la mejor postura, dando preferencia a aquella que satisfaga de contado el valor del crédito y establecerá el orden de las restantes. De existir posturas iguales el ejecutor decidirá por la suerte, siendo siempre necesario dejar constancia en acta de todo lo actuado.

De dicha providencia de calificación definitiva, en caso de inconformidad, dentro de los tres días siguientes cabe recurso para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, mismo que puede ser presentado al funcionario ejecutor, sea por parte del coactivado, de los postores calificados o de los terceristas coadyuvantes.

El recurso debe concederse dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a la presentación; y, en el mismo tiempo, se debe remitir por parte del ejecutor el expediente al Tribunal de lo Contencioso Tributario.

10.5.1.3. Adjudicación

Art. 192.- Consignación previa a la adjudicación.- Ejecutoriado el auto de calificación, o resuelta por el Tribunal Distrital de lo Fiscal la apelación interpuesta, el ejecutor dispondrá que el postor declarado preferente consigne, dentro de cinco días, el saldo del valor ofrecido de contado.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Si el primer postor no efectúa esa consignación, se declarará la quiebra del remate y se notificará al postor que le siga en preferencia, para que también en cinco días, consigne la cantidad por él ofrecida de contado, y así sucesivamente.

Art. 193.- Adjudicación.- Consignado por el postor preferente el valor ofrecido de contado, se le adjudicarán los bienes rematados, libres de todo gravamen, salvo el caso contemplado en este artículo, observando lo prescrito en el inciso final del artículo 173 y se devolverá a los demás postores las cantidades por ellos consignadas.

El auto de adjudicación contendrá la descripción de los bienes; y copia certificada del mismo, servirá de título de propiedad, que se mandará protocolizar e inscribir en los registros correspondientes. Los saldos del valor de las posturas, ofrecidas a plazo, devengarán el máximo de interés convencional permitido por la ley. Para seguridad del pago de esos saldos y sus intereses, los bienes rematados quedarán gravados con hipoteca, prenda industrial o especial, según corresponda, las que se inscribirán en los respectivos registros al mismo tiempo que el traspaso de la propiedad.

Art. 194.- Quiebra del remate.- El postor que, notificado para que cumpla su oferta, no lo hiciere oportunamente, responderá de la quiebra del remate, o sea del valor de la diferencia existente entre el precio que ofreció pagar y el que propuso el postor que le siga en preferencia.

La quiebra del remate y las costas causadas por la misma, se pagarán con la cantidad consignada con la postura, y si ésta fuere insuficiente, con bienes del postor que el funcionario de la coactiva mandará embargar y rematar en el mismo procedimiento.

Para finalizar el proceso, una vez ejecutoriado el auto de calificación definitiva, o la resolución del Tribunal Distrital de lo Fiscal, en caso de haberse presentado recurso para ante el mismo, el funcionario ejecutor ordenará al oferente cuya postura haya sido calificada como vencedora, que cancele el total del valor ofrecido de contado dentro de cinco días. Una vez efectuado dicho pago, se le adjudicará el bien libre de gravámenes, considerando, si cabe, lo establecido

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

en el artículo 173 del Código Tributario; y, se devolverá al resto de postores las cantidades que entregaron junto con la oferta escrita.

No obstante, con la finalidad de asegurar la cancelación del valor total del bien, éste se inscribirá junto con hipoteca, prenda industrial o especial, según corresponda, hasta que el oferente cumpla con la totalidad de la oferta. El auto de adjudicación debe contener la descripción clara del bien adjudicado; y, la copia certificada del mismo, sirve como título de propiedad, por lo que se debe protocolizar e inscribir en los registros pertinentes.

En el caso de que el oferente vencedor no cumpla con la consignación del valor ofrecido de contado en los cinco días establecidos, el funcionario ejecutor declarará la quiebra del remate, de la cual éste postor incumplido será responsable, teniendo que cancelar la diferencia entre el valor que ofertó y el que propuso el siguiente postor, al igual todas las costas causadas. Posteriormente el ejecutor notificará a quien le siga dentro del orden de calificación y preferencia de las posturas, concediéndole de igual manera cinco días para el pago del valor que ofreció de contado, y así sucesivamente.

10.5.2. Remate, subasta y adjudicación de bienes muebles

Examinemos ahora la regulación de este proceso conforme a lo establecido en el Código Tributario cuando se trata de bienes muebles.

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

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

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Si son varios los bienes embargados, la subasta podrá hacerse, unitariamente, por lotes o en su totalidad, según convenga a los intereses de la recaudación, debiendo constar este particular en los avisos respectivos.

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

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

De no haber otra postura mejor, se declarará cerrada la subasta y se adjudicará inmediatamente los bienes subastados al mejor postor. Si antes de cerrarse la subasta se presentare otra postura superior, se procederá como en el caso del inciso anterior, y así sucesivamente.

Art. 197.- Condiciones para intervenir en la subasta.- Podrá intervenir en la subasta cualquier persona mayor de edad, capaz para contratar, personalmente o en representación de otra, excepto las designadas en el artículo 206 de este Código.

En todo caso, será preciso consignar previamente o en el acto, el 20% cuando menos, del valor fijado como base inicial para el remate de los bienes respectivos, y quien intervenga será responsable personalmente con el dinero consignado, por los resultados de su oferta.

Art. 198.- Quiebra de la subasta.- Cerrada la subasta y adjudicados los bienes, el postor preferido pagará de contado el saldo de su oferta, y el ejecutor devolverá a los otros postores las cantidades consignadas por ellos.

Si quien hizo la postura no satisface en el acto el saldo del precio que ofreció, se adjudicarán los bienes al postor que le siga. La diferencia que exista entre estas posturas, se pagará de la suma consignada con la oferta desistida, sin opción a reclamo.

Art. 199.- Título de propiedad.- Copia certificada del acta de subasta o de su parte pertinente, servirá al rematista de título de propiedad y se inscribirá en el registro

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

al que estuviere sujeto el bien rematado según la ley respectiva, cancelándose por el mismo hecho cualquier gravamen a que hubiere estado afecto.

Conforme lo mencionamos anteriormente, el procedimiento para el remate de bienes inmuebles y muebles es distinto, revisamos este último a continuación.

Una vez valuados los bienes muebles, atendiendo a lo establecido en el artículo 184 del Código Tributario, el ejecutor señalará día y hora para la subasta, que se publicará mediante la prensa por tres veces consecutivas en tres días distintos y haciendo constar la descripción de los bienes y su avalúo, al igual que cualquier otro dato que dicho funcionario estime necesario.

En el caso de los bienes muebles, comprendiéndose en éstos los vehículos de transportación terrestre o fluvial, el remate se efectúa mediante subasta pública en la oficina del funcionario ejecutor o en el lugar que este haya señalado, pudiendo intervenir como postor cualquier persona capaz de contratar y mayor de edad, salvo aquellas que se encuentran expresamente prohibidas según el artículo 206 del Código Tributario, como por ejemplo, el o la cónyuge del funcionario ejecutor. Los oferentes deben consignar con anterioridad a la subasta o durante ésta, al menos el 20% del avalúo de los bienes.

La subasta inicia con la apertura del acta por el ejecutor quien mencionará por sí mismo o lo hará en sus veces el funcionario que designe para el efecto, los bienes a rematarse, el avalúo de los mismos y el estado en el que se encuentran.

Posteriormente cada postura se pregonará por tres veces en alta voz y claramente, con intervalos de cinco minutos al menos. La mejor postura se pregonará por tres veces más, con intervalos de un minuto; y, en el caso de que no haya otra postura superior, se declara cerrada la subasta y se adjudica el bien. En el caso de que se presente una oferta mejor a ésta última, antes de que se cierre la subasta, esta se pregonará de igual modo por tres veces consecutivas, a intervalos de un minuto y así sucesivamente.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Una vez que se haya declarado cerrada la subasta y se hayan adjudicados los bienes, el postor vencedor cancelará de contado la totalidad de su oferta; y, de no hacerlo, se adjudican los bienes al postor que le siga, teniendo que asumir la diferencia del valor el postor incumplido, esto es lo que se conoce como quiebra de la subasta. El funcionario ejecutor a continuación devolverá al resto de postores participantes las sumas consignadas por los mismos.

El adjudicatario de los bienes, los cuales se entregan libres de gravamen, tendrá la copia certificada del acta de subasta que le servirá como título de propiedad de los mismos, la cual de ser el caso debe inscribirse en el registro correspondiente.

10.5.3. Venta directa de los bienes embargados

Revisemos a continuación el tema de la venta directa.

Art. 200.- Venta directa.- Procederá la venta directa de los bienes embargados en los siguientes casos:

1. Cuando se trate de semovientes y el costo de su mantenimiento resultare oneroso, a juicio del depositario;
2. Cuando se trate de bienes fungibles o de artículos de fácil descomposición o con fecha de expiración; y,
3. Cuando se hubieren efectuado dos subastas sin que se presenten posturas admisibles.

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

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Art. 202.- Venta a particulares.- Si ninguna de las entidades mencionadas en el artículo anterior se interesare por la compra, se anunciará la venta a particulares por la prensa. Los avisos se publicarán en la forma prescrita en el artículo 184, con indicación de la fecha hasta la que serán recibidas las ofertas y el valor que se exija como garantía de la seriedad de las mismas.

Aceptada la oferta, el ejecutor dispondrá que el comprador deposite el saldo del precio en veinte y cuatro horas y mandará que el depositario entregue de inmediato los bienes vendidos, con arreglo a lo previsto en el artículo 209.

Art. 203.- Transferencia gratuita.- Si tampoco hubiere interesados en la compra directa, los acreedores tributarios imputarán el valor de la última base de remate a la deuda tributaria, con arreglo a lo prescrito en el artículo 47; y podrán transferir gratuitamente esos bienes a las instituciones de educación, asistencia social o de beneficencia que dispusieren.

Para una mejor comprensión de los artículos del Código Tributario citados revisemos la siguiente tabla, en la cual constan los casos en los que cabe la venta directa y una ejemplificación de cada uno de ellos.

Tabla 5. *Casos en los que procede la venta directa de bienes embargados.*

Casos en los que procede la venta directa de bienes embargados	
1. Cuando se trate de semovientes y el costo de su mantenimiento resultare oneroso, a juicio del depositario.	1. En el caso de que se trate de ganado vacuno por ejemplo.
2. Cuando se trate de bienes fungibles o de artículos de fácil descomposición o con fecha de expiración.	2. En el caso en que por ejemplo el coactivado sea dueño, entre otros negocios de un micro mercado y se hubieren embargado algunos productos comestibles que tienen fecha de expiración.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Casos en los que procede la venta directa de bienes embargados

3. Cuando se hubieren efectuado dos subastas sin que se presenten posturas admisibles.

3. Cuando se hubieren efectuado dos subastas y ninguna de las ofertas pueda ser calificada, porque no llegan a los mínimos establecidos en la norma por ejemplo.

Fuente: Código Tributario (2005)

Elaborado por: Autor

Ahora bien, la venta directa debe efectuarse por la base del remate y existe un orden de preferencia de venta que es el siguiente:

- Almacenes de instituciones o empresas nacionales o municipales;
- Servicios sociales o comisariatos de las instituciones ejecutantes;
- Asociaciones o cooperativas de empleados o de trabajadores;
- Instituciones de derecho público o de derecho privado, con finalidad social o pública.

Las instituciones antes indicadas tendrán conocimiento de los bienes embargados y de su avalúo ya que el funcionario ejecutor se los comunicará, generalmente mediante oficio, con la finalidad de que dentro de los cinco días subsiguientes den a conocer si les interesa o no la compra de los mismos. En el caso de que ninguna de estas entidades tenga interés en la compra de los bienes embargados, cabe la venta directa a particulares, la cual se publicará en la prensa, por tres ocasiones en tres días distintos, señalando en lo fundamental los bienes, el valor de los mismos y la fecha hasta la que se recibirán las ofertas junto con el valor que se exige como garantía de seriedad.

Una vez que el funcionario ejecutor acepte una oferta, ya sea de cualquiera de las instituciones enumeradas en el artículo 201 del Código Tributario, en el caso de haber alguna interesada; o en su defecto de un particular, éste ordenará al comprador que cancele la totalidad del precio en veinte y cuatro horas. Una vez efectuado el pago, el depositario entregará inmediatamente los bienes vendidos al comprador.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Puede darse el caso en el que no haya interesados de ningún tipo en la compra de los bienes embargados, si esto ocurre, los acreedores disminuyen de la deuda tributaria el valor de la última base del remate; y, se pueden donar estos bienes a instituciones de educación, asistencia social o de beneficencia

10.6. Normas comunes

IMPORTANTE: Existen algunas generalidades que se aplican en el procedimiento coactivo, sin importan la naturaleza de los bienes.

Lo invito estimado estudiante a revisar estas normas generales establecidas en el Código Tributario (2005) a continuación:

Art. 204.- Segundo señalamiento para el remate.- Habrá lugar a segundo señalamiento para el remate, cuando en el primero no se hubieren presentado postores, o cuando las posturas formuladas no fueren admisibles.

El segundo señalamiento, se publicará por la prensa, advirtiendo este particular, en la forma prevista en el artículo 184.

En el caso de no haber postores para el primer señalamiento del remate, o si las ofertas presentadas no pueden ser calificadas por no cumplir con lo establecido en la norma, por ejemplo, porque en ninguna se oferta al menos las dos terceras partes del avalúo del bien; se publicará por la prensa, por tres ocasiones consecutivas, en tres días distintos, el señalamiento de día y hora para el segundo remate, indicando en lo fundamental la descripción del bien a rematarse, el avalúo y otras consideraciones que el funcionario ejecutor estime necesarias.

Art. 205.- Facultad del deudor.- Antes de cerrarse el remate o la subasta en su caso, el deudor podrá librar sus bienes pagando en el acto la deuda, intereses y costas.

Con la finalidad de proteger tanto los intereses de la administración tributaria como del coactivado, cabe que antes de cerrarse el remate o la subasta según el caso, el deudor cancele la deuda y con ello libre sus bienes.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Y es que, sin duda, no es ventajoso para el deudor pagar determinado crédito tributario con sus bienes, pues como lo hemos analizado el castigo en el precio que pueden soportar los mismos en el remate es alto, ya que cabe la adjudicación de éstos hasta por la mitad del avalúo establecido. De igual manera la administración tributaria, sin duda prefiere la cancelación total de la deuda sin tener que esperar plazos posteriores para que determinado oferente cancele la totalidad del valor del bien, conforme lo establece la propia normativa.

Algunas personas se encuentran prohibidas de intervenir en el proceso de remate como lo examinamos a continuación.

Art. 206.- Prohibición de intervenir en el remate.- Es prohibido a las personas que hayan intervenido en el procedimiento de ejecución, a los funcionarios y empleados de la respectiva administración tributaria, así como a sus cónyuges, convivientes con derecho y parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, adquirir los bienes materia del remate o subasta. Esta prohibición se extiende a los abogados y procuradores, a sus cónyuges, convivientes con derecho y parientes en los mismos grados señalados en el inciso anterior y en general a quienes, de cualquier modo, hubieren intervenido en dichos procedimientos, salvo los terceristas coadyuvantes.

Consideramos que con la finalidad de velar porque el proceso coactivo sea transparente, el Código Tributario prohíbe expresamente que quienes hayan intervenido en dicho proceso, inclusive los abogados o procuradores y los funcionarios y empleados de la administración tributaria correspondiente, al igual que sus cónyuges, convivientes con derecho y parientes dentro del segundo grado de afinidad y cuarto de consanguinidad puedan adquirir los bienes que fueron objeto de la subasta o remate.

De acuerdo a nuestra legislación cabe también que se declare la nulidad del remate en los siguientes casos:

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

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

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

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

La nulidad por el caso 4 podrá proponerse como acción directa ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, dentro de seis meses de efectuado el remate, y de las costas, daños y perjuicios por la nulidad que se declare, responderán solidariamente el rematista prohibido de serlo y el funcionario ejecutor, sin perjuicio de las responsabilidades penales a que hubiere lugar.

Es decir que, como en cualquier otro procedimiento, cabe que se reclame la nulidad del proceso coactivo, en el caso de que en el mismo se verifique alguna de las condiciones establecidas en el artículo 207 del Código Tributario.

Dicha nulidad debe proponerse ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, atendiendo a las condiciones, plazos, acciones y demás cuestiones establecidas en la norma. En el caso de que se declare la nulidad del proceso por el juez competente, el funcionario ejecutor responderá por los daños y perjuicios causados, pues es este quien tiene a su cargo este procedimiento.

Considerando la importancia que tienen los tributos como ingresos para cumplir con los fines del Estado los acreedores tienen un derecho preferente de adjudicación de los bienes objeto del remate, como consta en el artículo siguiente:

Art. 208.- Derecho preferente de los acreedores.- Los acreedores tributarios tendrán derecho preferente para adjudicarse los bienes ofrecidos en remate o subasta, en el primero o segundo señalamiento, a falta de postura admisible, por

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

la base legal señalada; o, en caso contrario, por el valor de la mejor postura. Este derecho podrá ejercerse antes de ejecutoriado el auto de calificación de posturas a que se refiere el artículo 191, o antes de cerrada la subasta cuando se trate de bienes muebles.

Este derecho se resume en que, los acreedores tributarios, que de modo general son las administraciones tributarias tienen derecho preferente para que, antes de que se declare cerrada la subasta en el caso de bienes inmuebles; o, antes de que se encuentre ejecutoriado el auto de calificación de posturas, cuando se trate de inmuebles, se les adjudiquen los bienes materia del remate o la subasta, ya sea porque no existe ninguna postura admisible o por el valor de la mejor postura.

Este proceso finaliza con la entrega material de los bienes, que se encuentra regulada en el siguiente artículo del cuerpo legal en análisis.

Art. 209.- Entrega material.- La entrega material de los bienes rematados o subastados, se efectuará por el depositario de dichos bienes, de acuerdo al inventario formulado en el acta de embargo y avalúo.

Cualquier divergencia que surgiere en la entrega será resuelta por el funcionario ejecutor y de la decisión de éste se podrá apelar para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, dentro de tres días, contados desde la notificación.

Es así que, el que se encarga de la entrega de los bienes rematados o subastados es el depositario de los mismos, pues es quien los tiene bajo su custodia y a su cargo. De surgir alguna disconformidad en la entrega material de los bienes por parte del adjudicatario, por ejemplo, el hecho de no estar conforme con el estado del bien, la resolverá el funcionario ejecutor; y, de dicha resolución cabe recurso para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

Art. 210.- Costas de ejecución.- Las costas de recaudación, que incluirán el valor de los honorarios de peritos, interventores, depositarios y alguaciles, regulados por el ejecutor o por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, en su caso, de acuerdo a la ley, serán de cargo del coactivado.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Como es correcto, todas las costas en que se incurra dentro del proceso de ejecución correrán a cargo del coactivado. Esto considerando que el mismo al no cumplir con el pago de la deuda tributaria forzó la actuación de la administración tributaria, la de peritos, depositarios, entre otros, según el caso, cuya intervención implica costos y gastos.

Art. 211.- Distribución del producto del remate.- Del producto del remate o subasta, en su caso, se pagará el crédito del ejecutante en la forma que se establece en los artículos 47 y 48, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 162 y de lo previsto en los artículos 175 y 176 de este Código.

Finalizamos señalando que conforme al artículo precedente, el producto del remate se utilizará para la cancelación del crédito tributario, atendiendo a lo señalado en la normativa relacionada correspondiente.

ACTIVIDAD

Estimado estudiante le sugiero para un mejor aprendizaje, en sus apuntes, elaborar su propio cuadro donde pueda visualizar todas las etapas del proceso coactivo.

¡Estoy segura de que le gustaría medir su nivel de conocimiento sobre los apasionantes temas tratados! Para el efecto, lo invito a desarrollar la siguiente evaluación.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)



Autoevaluación 10

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Coloque verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. Todo título de crédito, liquidación o determinación de obligaciones tributarias ejecutoriadas, que no requieran la emisión de otro instrumento, lleva implícita la orden:
 - a. De cobro para el ejercicio de la acción coactiva.
 - b. De medidas precautelatorias.
 - c. De embargo.

2. () Antes de cerrarse el remate o la subasta en su caso, el deudor podrá librar sus bienes pagando en el acto la deuda, intereses y costas.

3. La tercería excluyente de dominio sólo podrá proponerse presentando título que justifique la propiedad o protestando, con juramento, hacerlo en un plazo
 - a. No menor de diez días ni mayor de treinta, que el funcionario ejecutor concederá para el efecto.
 - b. No mayor de diez días ni mayor de treinta, que el funcionario ejecutor concederá para el efecto.
 - c. No menor de quince días ni mayor de treinta, que el funcionario ejecutor concederá para el efecto.

4. Uno de los casos en los que procede la venta directa de los bienes embargados es cuando:
 - a. Se trate de semovientes y el costo de su mantenimiento resultare oneroso, a juicio del depositario.
 - b. El valor de la deuda sea superior a los USD 500.000.
 - c. La administración tributaria así lo decida arbitrariamente.

5. () El embargo es básicamente una orden del ejecutor a través de la cual se localiza y selecciona los bienes del deudor que serán aprehendidos, para asegurar de antemano el resultado de la ejecución.

6. () Las administraciones tributarias gozan de la acción coactiva, para el cobro de las obligaciones tributarias correspondiente, incluyendo los intereses, multas y recargos accesorios correspondientes y establecidos en la norma.

7. Una de las solemnidades sustanciales del procedimiento de ejecución es:
 - a. La previa notificación con una preventiva de sanción.
 - b. Legal intervención del funcionario ejecutor.
 - c. Legal intervención del Director de la administración correspondiente.

8. Uno de los requisitos de los títulos de crédito es la designación:
 - a. De la administración tributaria y departamento que lo emita.
 - b. De los peritos.
 - c. Del día y hora del remate.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

9. La acción coactiva se ejercerá privativamente por los respectivos funcionarios

- a. Del departamento jurídico.
- b. Del departamento de reclamos.
- c. Recaudadores de las administraciones tributarias.

10. () El postor que, notificado para que cumpla su oferta, no lo hiciere oportunamente, responderá de la quiebra del remate, o sea del valor de la diferencia existente entre el precio del avalúo y el que propuso el postor que le siga en preferencia.

¡No cabe duda de que tuvo una gran cantidad de aciertos! ¿No es así? Lo invito a revisar para verificarlo el solucionario que se encuentra al final de este texto.



Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

UNIDAD 11. EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO Y LAS CORRESPONDIENTES ACCIONES

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Estimado (a) estudiante, en la revisión de esta unidad que se trata del procedimiento contencioso tributario y las acciones correspondientes, es fundamental partir de las siguientes consideraciones generales:

En cuanto al trámite de las acciones debe atenderse a lo establecido en el Código Orgánico General de Procesos, en adelante COGEP.

En otras palabras, desde que el proceso es puramente judicial, es decir, desde que se encuentra en poder de los jueces debemos sujetarnos a este cuerpo normativo. En el caso de haber acciones previas, tales como, por ejemplo, la presentación de las excepciones a la coactiva ante el funcionario ejecutor de la administración tributaria, es aplicable el Código Tributario.

En el caso de existir contradicciones entre lo establecido en el COGEP y el Código Tributario, primará lo establecido en el COGEP. De tal modo que, si determinada acción consta como “acción directa” en el Código Tributario y como “acción especial” en el COGEP, por ejemplo, entenderemos que es una acción especial y que debemos aplicar el trámite que corresponde a las mismas.

Será sobre todo la jurisprudencia y también la doctrina, con el transcurrir del tiempo, las que se encargarán de desarrollar y aclarar aquellos puntos respecto de los cuales se plantean dudas dentro del proceso contencioso tributario en el Ecuador.

11.1.El procedimiento contencioso tributario

IMPORTANTE: El procedimiento contencioso tributario ha tenido un significativo cambio en el Ecuador desde la entrada en vigencia del Código Orgánico General de Procesos.

¡Lo invito a actualizarse en este tema tan importante!

A partir de la vigencia del Código Orgánico General de Procesos, casi la totalidad del libro tercero del Código Tributario, que se refiere al proceso contencioso tributario quedó derogado. No obstante, algunas disposiciones del mismo aún se encuentran vigentes como lo mencionamos en líneas precedentes.

Revisaremos a continuación los artículos del Código Tributario y del COGEP en los cuales se encuentra regulado en la actualidad este proceso. Al referirnos al último cuerpo legal mencionado dichos artículos tendrán la cita correspondiente con la finalidad de que no existan confusiones.

Art. 217.- Concepto y límites de la jurisdicción.- La Jurisdicción contencioso - tributaria consiste en la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros, por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades en las mismas o por las consecuencias que se deriven de relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario.

Art. 300.- Objeto. Las jurisdicciones contencioso tributaria y contencioso administrativa previstas en la Constitución y en la ley, tienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control de legalidad de los hechos, actos administrativos o contratos del sector público sujetos al derecho tributario o al derecho administrativo; así como, conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico tributaria o jurídico administrativa, incluso la desviación de poder. Cualquier reclamo administrativo se extinguirá, en sede administrativa, con la presentación de la acción contencioso tributaria o contencioso administrativa. No serán admisibles los reclamos administrativos una vez ejercidas las acciones contencioso tributarias o contencioso administrativas. (Código Orgánico General de Procesos, 2015).

En cuanto al tema Benalcázar (2016) afirma lo siguiente:

Los procesos contencioso-administrativo y tributario, en efecto, tienen la particularidad de *trascender al interés particular y alcanzar a los intereses*

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

colectivos, pues además de proteger los derechos de los administrados y contribuyentes, dichos procesos son un mecanismo que permite hacer cumplir los postulados del Estado de Derecho y de lograr que la autoridad administrativa, a pesar de ostentar del poder público, se someta a la racionalidad y a la juridicidad. (p. 279)

La jurisdicción contencioso tributaria, conforme a lo establecido en el artículo 217 del Código Tributario, es de modo general, la potestad pública de conocer y resolver en vía judicial las controversias que se suscitan entre las administraciones tributarias y los sujetos pasivos o terceros por actos administrativos emanados de éstas, o, en relación a actos normativos de carácter tributario. Lo mencionado en concordancia con lo establecido en el artículo 10 *ibídem*, según el cual todos los actos emitidos por el sujeto activo son impugnables tanto en la vía administrativa como en la jurisdiccional.

Ahora bien, el Código Orgánico General de Procesos, se refiere de manera conjunta a los procedimientos contencioso administrativo y tributario; y, hace hincapié en la importancia del control de legalidad de los actos impugnados que deben realizar los jueces; al igual que menciona expresamente la necesidad de la tutela efectiva de los derechos de las partes, lo cual es reafirmado por la doctrina citada.

Este cuerpo legal finaliza este punto indicando claramente que con la presentación de acción contencioso tributaria, se extingue cualquier reclamo administrativo; y, que luego de acudir a la vía judicial no cabe la presentación de este medio de impugnación, puesto que de lo contrario podrían darse resoluciones distintas o contradictorias en la vía administrativa y la judicial.

Art. 227.- Partes. Son partes en el procedimiento ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal: el actor, el demandado y el tercero perjudicado.

Actor es la persona natural, que deduce la demanda o la persona jurídica o ente colectivo sin personalidad jurídica, a nombre de quien se propone la acción o interpone el recurso que ha de ser materia principal del fallo.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Demandado es la autoridad del órgano administrativo del que emanó el acto o resolución que se impugna; el director o jefe de la oficina u órgano emisor del título de crédito, cuando se demande su nulidad o la prescripción de la obligación tributaria, o se proponga excepciones al procedimiento coactivo; y, el funcionario recaudador o el ejecutor, cuando se demande el pago por consignación o la nulidad del procedimiento de ejecución.

Tercero es todo aquel que dentro del procedimiento administrativo o en el contencioso, aparezca como titular de un derecho incompatible con el que pretenda el actor y solicite ser oído en la causa.

Art. 303.- Legitimación activa. Se encuentran habilitados para demandar en procedimiento contencioso tributario y contencioso administrativo:

1. La persona natural o jurídica que tenga interés directo en demandar la nulidad o ilegalidad de los actos administrativos o los actos normativos de la administración pública, ya sea en materia tributaria o administrativa.
2. Las instituciones y corporaciones de derecho público y las empresas públicas que tengan la representación o defensa de intereses de carácter general o corporativo, siempre que la acción tenga como objeto la impugnación directa de las disposiciones tributarias o administrativas, por afectar a sus intereses.
3. La o el titular de un derecho subjetivo derivado del ordenamiento jurídico, que se considere lesionado por el acto o disposición impugnados y pretenda el reconocimiento de una situación jurídica individualizada o su restablecimiento.
4. La máxima autoridad de la administración autora de algún acto que, en virtud de lo prescrito en la ley, no pueda anularlo o revocarlo por sí misma.
5. La persona natural o jurídica que pretenda la reparación del Estado cuando considere lesionados sus derechos ante la existencia de detención arbitraria, error judicial, retardo injustificado, inadecuada administración de justicia o violación del derecho a la tutela judicial efectiva por violaciones al principio y reglas del debido proceso.
6. La persona natural o jurídica que se considere lesionada por hechos, actos o contratos de la administración pública.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

7. Las sociedades en los términos previstos en la ley de la materia. (Código Orgánico General de Procesos, 2015).

Art. 304.- Legitimación pasiva. La demanda se podrá proponer contra:

1. La autoridad o las instituciones y entidades del sector público de quien provenga el acto o disposición a que se refiere la demanda.
2. La o el director, delegado o jefe de la oficina u órgano emisor del título de crédito, cuando se demande su nulidad o la prescripción de la obligación tributaria o se proponga excepciones al procedimiento coactivo.
3. La o el funcionario recaudador o el ejecutor, cuando se demande el pago por consignación o la nulidad del procedimiento de ejecución.
4. Las personas naturales o jurídicas a cuyo favor deriven derechos del acto o disposición en los casos de la acción de lesividad.
5. Las personas naturales o jurídicas que hayan celebrado contratos con el Estado. (Código Orgánico General de Procesos, 2015).

Art. 228.- Procuradores. La máxima autoridad de la administración tributaria respectiva o el funcionario a quien se delegue por acuerdo, podrán designar mediante oficio al abogado que, como procurador, deba intervenir en cada causa en defensa de los intereses del organismo o de la autoridad demandada, con quien se contará desde que comparezca legitimando su personería. Tal designación surtirá efecto hasta la terminación de la causa, a no ser que se hubiere dispuesto la sustitución. Para los demandantes y terceros son aplicables las disposiciones de los artículos 116 y 117 de este Código.

De los artículos antes citados podemos establecer lo siguiente:

Existen tres partes en el procedimiento contencioso tributario atendiendo a lo establecido en el Código Tributario: El actor, que es el demandante; el demandado, que es en contra de quien se presenta la demanda; y, el tercero, que es aquel que aparece dentro del procedimiento como titular de un derecho incompatible con el que pretende el actor y que solicita ser escuchado en la causa. La administración tributaria intervendrá generalmente en el mismo, según a través de un procurador designado.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

No obstante, a lo mencionado es fundamental agregar que el COGEP establece y detalla claramente en sus artículos 303 y 304, respectivamente, quiénes tienen la legitimación activa (actor) y pasiva (demandado) actualmente en el proceso contencioso tributario.

11.2. Las acciones en el procedimiento contencioso tributario

IMPORTANTE: Existe variación en la denominación de algunas acciones que en la actualidad caben ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal o de lo Contencioso Tributario, al igual que se han agregado algunos tipos de las mismas.

Pasemos a revisar más detalladamente el articulado correspondiente al tema en cuestión.

Art. 319.- Acciones en procedimiento contencioso tributario. Se tramitarán en el procedimiento contencioso tributario las acciones de impugnación, acciones directas y acciones especiales. (Código Orgánico General de Procesos, 2015).

El Código Orgánico General de Procesos señala que en el procedimiento contencioso tributario caben tres tipos de acciones: las de impugnación, las directas y las especiales.

Revisamos a continuación estimado (a) estudiante la regulación de cada una de estas acciones, tanto en el cuerpo legal antes mencionado como en el Código Tributario, con la finalidad de que pueda advertir las diferencias y concordancias.

11.2.1. Acciones de impugnación

El Código Tributario establece las siguientes acciones de impugnación:

Art. 220.- Acciones de impugnación. El Tribunal Distrital de lo Fiscal es competente para conocer y resolver de las siguientes acciones de impugnación, propuestas por los contribuyentes o interesados directos:

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

- 1a. De las que formulen contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes;
- 2a. De las que se propongan contra los mismos actos indicados en el ordinal anterior, sea por quien tenga interés directo, sea por la entidad representativa de actividades económicas, los colegios y asociaciones de profesionales, o por instituciones del Estado, cuando se persiga la anulación total o parcial, con efecto general, de dichos actos;
- 3a. De las que se planteen contra resoluciones de las administraciones tributarias que nieguen en todo o en parte reclamaciones de contribuyentes, responsables o terceros o las peticiones de compensación o de facilidades de pago;
- 4a. De las que se formulen contra un acto administrativo, por silencio administrativo respecto a los reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en este Código;
- 5a. De las que se propongan contra decisiones administrativas, dictadas en el recurso de revisión;
- 6a. De las que se deduzcan contra resoluciones administrativas que impongan sanciones por incumplimiento de deberes formales;
- 7a. De las que se presenten contra resoluciones definitivas de la administración tributaria, que nieguen en todo o en parte reclamos de pago indebido o del pago en exceso; y,
- 8a. De las demás que se establezcan en la ley.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario no será competente para conocer las impugnaciones en contra de títulos de crédito cuyo contenido, esto es la obligación tributaria, ya fue conocido y resuelto en sede judicial.

Por otra parte, en el artículo 320 del COGEP se encuentra contemplado lo siguiente:

Art. 320.- Impugnación. Las o los contribuyentes o interesados directos pueden impugnar:

1. Contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

2. Contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se persiga la anulación total o parcial de dichos actos.
3. Contra actos administrativos de determinación tributaria provenientes de la administración tributaria nacional, de gobiernos autónomos descentralizados o de excepción.
4. Contra actos administrativos por silencio administrativo con respecto a reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en la ley.
5. Contra decisiones administrativas dictadas en recurso de revisión.
6. Contra resoluciones administrativas que impongan sanciones por incumplimiento de deberes formales.
7. Contra resoluciones definitivas de la administración tributaria que nieguen en todo o en parte reclamos de pago indebido, pago en exceso o de lo debidamente pagado.
8. De las excepciones a la coactiva que se propongan justificadas en el número 10 del artículo 316.
9. Las que se propongan contra las resoluciones de las administraciones tributarias que nieguen en todo o en parte reclamaciones de contribuyentes, responsables o terceros o las peticiones de compensación o de facilidades de pago.

Estas acciones se ejercerán en procedimiento ordinario. (Código Orgánico General de Procesos, 2015).

Es decir que, en el artículo 220 del Código Tributario y en el artículo 320 del COGEP, se encuentran contempladas las distintas acciones de impugnación que cabe que sean propuestas por los contribuyentes o interesados directos en el procedimiento contencioso tributario en el Ecuador.

En la tabla que consta a continuación realizamos algunas observaciones respecto a lo establecido en los dos cuerpos legales antes mencionados en relación al tema en cuestión.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Tabla 6. *Acciones de impugnación.*

CÓDIGO TRIBUTARIO	COGEP	OBSERVACIONES
1a. De las que formulen contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes.	1. Contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes.	Tanto en Código Tributario como el COGEP, contemplan de igual modo la acción subjetiva o de plena jurisdicción, según la cual cabe la impugnación de actos administrativos y normativos dictados en materia tributaria de considerarse que los mismos atentan contra derechos subjetivos.
2a. De las que se propongan contra los mismos actos indicados en el ordinal anterior, sea por quien tenga interés directo, sea por la entidad representativa de actividades económicas, los colegios y asociaciones de profesionales, o por instituciones del Estado, cuando se persiga la anulación total o parcial, con efecto general, de dichos actos.	2. Contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se persiga la anulación total o parcial de dichos actos.	En los dos cuerpos legales en análisis, a pesar de una redacción distinta, se establece de modo general la acción objetiva o de anulación, conforme a la cual cabe la impugnaciones de actos normativos dictados en materia tributaria, cuando se pretenda la anulación total o parcial de los mismos, generalmente por ser ilegales por sí mismos.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

CÓDIGO TRIBUTARIO	COGEP	OBSERVACIONES
3a. De las que se planteen contra resoluciones de las administraciones tributarias que nieguen en todo o en parte reclamaciones de contribuyentes, responsables o terceros o las peticiones de compensación o de facilidades de pago.	3. Contra actos administrativos de determinación tributaria provenientes de la administración tributaria nacional, de gobiernos autónomos descentralizados o de excepción.	En este numeral existe diferencia entre lo que señala el Código Tributario y el COGEP, ya que según el primer cuerpo legal cabe acción de impugnación en contra de: las resoluciones de las administraciones tributarias que nieguen reclamos y respecto de las peticiones de compensación o facilidades de pago; mientras que, conforme al COGEP caben esta acción en relación a los actos administrativos de determinación tributaria emitidos por cualquiera de las administraciones tributarias.
4a. De las que se formulen contra un acto administrativo, por silencio administrativo respecto a los reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en este Código.	4. Contra actos administrativos por silencio administrativo con respecto a reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en la ley.	En los dos cuerpos legales mencionados se establece de igual modo que cabe la acción de impugnación por silencio administrativo conforme lo analizado.
5a. De las que se propongan contra decisiones administrativas, dictadas en el recurso de revisión.	5. Contra decisiones administrativas dictadas en recurso de revisión.	Tanto en el Código Tributario como en el COGEP se indica que cabe acción de impugnación respecto de las resoluciones dictadas por la administración en recurso de revisión.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

CÓDIGO TRIBUTARIO	COGEP	OBSERVACIONES
6a. De las que se deduzcan contra resoluciones administrativas que impongan sanciones por incumplimiento de deberes formales.	6. Contra resoluciones administrativas que impongan sanciones por incumplimiento de deberes formales.	En los dos cuerpos normativos en estudio se establece que cabe acción de impugnación en relación a las resoluciones sancionatorias por incumplimiento de deberes formales, las cuales son actos administrativos.
7a. De las que se presenten contra resoluciones definitivas de la administración tributaria, que nieguen en todo o en parte reclamos de pago indebido o de pago en exceso.	7. Contra resoluciones definitivas de la administración tributaria que nieguen en todo o en parte reclamos de pago indebido, pago en exceso o de lo debidamente pagado.	En el Código Tributario y en el COGEP se establece que cabe acción de impugnación respecto de las resoluciones definitivas dictadas por la administración que nieguen reclamos de pago indebido y pago en exceso, no obstante, el último cuerpo legal mencionado agrega que esta acción se puede plantear también en relación de lo debidamente pagado.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

CÓDIGO TRIBUTARIO	COGEP	OBSERVACIONES
8a. De las demás que se establezcan en la ley.	8. De las excepciones a la coactiva que se propongan justificadas en el número 10 del artículo 316.	En el COGEP se agrega que cabe acción de impugnación respecto a las excepciones a la coactiva justificadas en el numeral 10 del artículo 316 ibídem que señala lo siguiente: “(…) 10. Nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por falsificación del título de crédito, por quebrantamiento de las normas que rigen su emisión o falta de requisitos legales que afecten la validez del título o del procedimiento.” (Código Orgánico General de Procesos, 2016). Esto no se encuentra contemplado en el Código Tributario.
	9. Las que se propongan contra las resoluciones de las administraciones tributarias que nieguen en todo o en parte reclamaciones de contribuyentes, responsables o terceros o las peticiones de compensación o de facilidades de pago.	El COGEP establece en este numeral lo mismo que se encuentra contemplado en el numeral 3 del artículo 220 del Código Tributario antes señalado.

Fuente: Código Tributario (2005), COGEP (2016).

Elaborado por: Autor.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Como podemos advertir de la tabla 6, los textos de los dos cuerpos legales analizados son sumamente similares, sin embargo, en la columna observaciones podrá examinar algunas diferencias que se resumen en lo siguiente: El COGEP agrega que cabe acción de impugnación respecto de: Las excepciones a la coactiva que se propongan justificadas en el número 10 del artículo 316 del mismo cuerpo legal; y, en relación a los actos administrativos de determinación tributaria provenientes de la administración tributaria nacional, de gobiernos autónomos descentralizados o de excepción.

Cabe enfatizar en que según el COGEP todas estas acciones deben ejercerse mediante proceso ordinario.

¿Se clarificó de mejor manera el tema mediante la tabla utilizada? ¡Seguro su respuesta será positiva! Continuemos entonces con la revisión de las acciones directas.

11.2.2. Acciones directas

Nuestro Código Tributario señala lo siguiente.

Art. 221.- Acciones directas.- Igualmente, el Tribunal Distrital de lo Fiscal es competente para conocer y resolver de las siguientes acciones directas que ante él se presenten:

- 1a. De las que se deduzcan para obtener la declaración de prescripción de los créditos tributarios, sus intereses y multas;
- 2a. De las de pago por consignación de créditos tributarios, en los casos establecidos en este Código o en leyes orgánicas y especiales;
- 3a. De las de nulidad del procedimiento coactivo por créditos tributarios que se funden en la omisión de solemnidades sustanciales u otros motivos que produzcan nulidad, según la ley cuya violación se denuncie. No habrá lugar a esta acción, después de pagado el tributo exigido o de efectuada la consignación total por el postor declarado preferente en el remate o subasta, o de satisfecho el precio en el caso de venta directa, sin perjuicio de las acciones civiles que correspondan al tercero perjudicado ante la justicia ordinaria;

4a. De nulidad del remate o subasta en el caso 4 del artículo 207; y,
5a. De las de pago indebido o del pago en exceso, cuando se ha realizado después de ejecutoriada una resolución administrativa que niegue la reclamación de un acto de liquidación o determinación de obligación tributaria.

La acción de impugnación de resolución administrativa, se convertirá en la de pago indebido, cuando, estando tramitándose aquella, se pague la obligación.

Por otra parte el COGEP contempla que:

Art. 321.- Acciones directas. Se pueden presentar acciones directas por pago indebido, pago en exceso o de lo debidamente pagado cuando se ha realizado después de ejecutoriada una resolución administrativa que niegue el reclamo de un acto de liquidación o determinación de obligación tributaria.

La acción de impugnación de resolución administrativa, se convertirá en la de pago indebido cuando, estando en trámite aquella, se pague la obligación.

Estas acciones se tramitarán en procedimiento ordinario. (Código Orgánico General de Procesos, 2015).

Podemos advertir entonces que en el artículo 221 del Código Tributario y en el artículo 321 del COGEP, se encuentran establecidas las acciones directas que cabe presentar en la vía judicial en materia tributaria, pero es distinto lo contemplado en cada uno de estos cuerpos legales al respecto.

En la tabla que consta a continuación podrá evidenciar con mayor claridad lo indicado.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Tabla 7. *Acciones directas.*

CÓDIGO TRIBUTARIO	COGEP
1a. De las que se deduzcan para obtener la declaración de prescripción de los créditos tributarios, sus intereses y multas.	<p>Acciones directas. Se pueden presentar acciones directas por pago indebido, pago en exceso o de lo debidamente pagado cuando se ha realizado después de ejecutoriada una resolución administrativa que niegue el reclamo de un acto de liquidación o determinación de obligación tributaria.</p> <p>La acción de impugnación de resolución administrativa, se convertirá en la de pago indebido cuando, estando en trámite aquella, se pague la obligación. Estas acciones se tramitarán en procedimiento ordinario.</p>
2a. De las de pago por consignación de créditos tributarios, en los casos establecidos en este Código o en leyes orgánicas y especiales.	
3a. De las de nulidad del procedimiento coactivo por créditos tributarios que se funden en la omisión de solemnidades sustanciales u otros motivos que produzcan nulidad, según la ley cuya violación se denuncie. No habrá lugar a esta acción, después de pagado el tributo exigido o de efectuada la consignación total por el postor declarado preferente en el remate o subasta, o de satisfecho el precio en el caso de venta directa, sin perjuicio de las acciones civiles que correspondan al tercero perjudicado ante la justicia ordinaria.	

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

CÓDIGO TRIBUTARIO	COGEP	Índice
4a. De nulidad del remate o subasta en el caso 4 del artículo 207.		Preliminares
5a. De las de pago indebido o del pago en exceso, cuando se ha realizado después de ejecutoriada una resolución administrativa que niegue la reclamación de un acto de liquidación o determinación de obligación tributaria.		Primer bimestre
La acción de impugnación de resolución administrativa, se convertirá en la de pago indebido, cuando, estando tramitándose aquella, se pague la obligación.		Segundo bimestre
		Solucionario
		Referencias bibliográficas

Fuente: Código Tributario (2005), COGEP (2016).

Elaborado por: Autor.

En nuestra opinión, debemos entender que las acciones directas en la actualidad son aquellas establecidas en la columna dos de la tabla anterior, es decir, aquellas contempladas en el COGEP; y, atendiendo a lo establecido en el este cuerpo normativo éstas deben tramitarse mediante el procedimiento ordinario.

¡Espero le haya sido útil la tabla anterior!

11.2.3. Acciones especiales

Revisemos a continuación aquellas acciones establecidas en el Código Tributario como otros asuntos de competencia del Tribunal distrital de lo Fiscal; y, aquellas que han sido contempladas como acciones directas en el COGEP.

Art. 222.- Otros asuntos de su competencia. Corresponde también al Tribunal Distrital de lo Fiscal el conocimiento de los siguientes asuntos:

1. De las excepciones al procedimiento de ejecución, señaladas en el artículo 212;

2. De las tercerías excluyentes de dominio que se deduzcan en coactivas por créditos tributarios;
3. De los recursos de apelación de providencias dictadas en el procedimiento de ejecución, en los casos de los artículos 176, 191 y 209; y, de los recursos de nulidad, en los determinados en los ordinales 1, 2 y 3 del artículo 207;
4. (Numeral derogado).
5. De los conflictos de competencia suscitados entre autoridades de distintas administraciones tributarias, conforme al artículo 80;
6. Del recurso de queja; y,
7. De los demás que le atribuya la ley.

Art. 322.- Acciones especiales. Se pueden proponer como acciones especiales:

1. Las excepciones a la coactiva, con excepción de la prevista en el número 10 del Artículo 316.
2. Para obtener la declaración de prescripción de los créditos tributarios, sus intereses y multas.
3. Las tercerías excluyentes de dominio que se deduzcan en coactivas por créditos tributarios.
4. La impugnación a las providencias dictadas en el procedimiento de ejecución, en los casos de decisiones de preferencia, posturas y de la entrega material de los bienes embargados o subastados previstos en la Ley de la materia.
5. La nulidad en los casos de los numerales 1, 2 y 3 del artículo 207 del Código Orgánico Tributario que solo podrá reclamarse junto con el recurso de apelación del auto de calificación definitivo, conforme con el artículo 191 del mismo Código.
6. Los conflictos de competencia suscitados entre autoridades de distintas administraciones tributarias, conforme con la ley.
7. El recurso de queja.
8. Las de pago por consignación de créditos tributarios, en los casos previstos en la ley.
9. Las de nulidad del procedimiento coactivo por créditos tributarios que se funden en la omisión de solemnidades sustanciales u otros motivos que

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

produzcan nulidad, según la ley cuya violación se denuncie. No habrá lugar a esta acción, después de pagado el tributo exigido o de efectuada la consignación total por el postor declarado preferente en el remate o subasta, o de satisfecho el precio en el caso de venta directa, dejando a salvo las acciones civiles que correspondan al tercero perjudicado ante la justicia ordinaria.

10. La nulidad del remate o subasta cuando el rematista es una de las personas prohibidas de intervenir en el remate, conforme con la ley de la materia.
11. Las acciones que se propongan contra las registradoras y los registradores de la propiedad y mercantiles de su jurisdicción, por haberse negado, por razones tributarias, a inscribir cualquier acto o contrato, y las acciones subsiguientes contra tales funcionarias y funcionarios para liquidar daños y perjuicios causados por la ilegal negativa.
12. Las previstas en las leyes correspondientes.

Estas acciones se tramitarán en procedimiento sumario. (Código Orgánico General de Procesos, 2015).

Para una mejor comprensión estimado (a) estudiante es importante analizar la tabla que consta a continuación.

Tabla 8. *Acciones especiales.*

CÓDIGO TRIBUTARIO	COGEP
1. De las excepciones al procedimiento de ejecución, señaladas en el artículo 212.	1. Las excepciones a la coactiva, con excepción de la prevista en el número 10 del Artículo 316.
2. De las tercerías excluyentes de dominio que se deduzcan en coactivas por créditos tributarios.	2. Para obtener la declaración de prescripción de los créditos tributarios, sus intereses y multas.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

CÓDIGO TRIBUTARIO	COGEP
3. De los recursos de apelación de providencias dictadas en el procedimiento de ejecución, en los casos de los artículos 176, 191 y 209; y, de los recursos de nulidad, en los determinados en los ordinales 1, 2 y 3 del artículo 207.	3. Las tercerías excluyentes de dominio que se deduzcan en coactivas por créditos tributarios.
4. (Numeral derogado).	4. La impugnación a las providencias dictadas en el procedimiento de ejecución, en los casos de decisiones de preferencia, posturas y de la entrega material de los bienes embargados o subastados previstos en la Ley de la materia.
5. De los conflictos de competencia suscitados entre autoridades de distintas administraciones tributarias, conforme al artículo 80.	5. La nulidad en los casos de los numerales 1, 2 y 3 del artículo 207 del Código Orgánico Tributario que solo podrá reclamarse junto con el recurso de apelación del auto de calificación definitivo, conforme con el artículo 191 del mismo Código.
6. Del recurso de queja.	6. Los conflictos de competencia suscitados entre autoridades de distintas administraciones tributarias, conforme con la ley.
7. De los demás que le atribuya la ley.	7. El recurso de queja.
	8. Las de pago por consignación de créditos tributarios, en los casos previstos en la ley.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

CÓDIGO TRIBUTARIO	COGEP	Índice
	9. Las de nulidad del procedimiento coactivo por créditos tributarios que se funden en la omisión de solemnidades sustanciales u otros motivos que produzcan nulidad, según la ley cuya violación se denuncie. No habrá lugar a esta acción, después de pagado el tributo exigido o de efectuada la consignación total por el postor declarado preferente en el remate o subasta, o de satisfecho el precio en el caso de venta directa, dejando a salvo las acciones civiles que correspondan al tercero perjudicado ante la justicia ordinaria.	Preliminares
	10. La nulidad del remate o subasta cuando el rematista es una de las personas prohibidas de intervenir en el remate, conforme con la ley de la materia.	Primer bimestre
	11. Las acciones que se propongan contra las registradoras y los registradores de la propiedad y mercantiles de su jurisdicción, por haberse negado, por razones tributarias, a inscribir cualquier acto o contrato, y las acciones subsiguientes contra tales funcionarias y funcionarios para liquidar daños y perjuicios causados por la ilegal negativa.	Segundo bimestre
	12. Las previstas en las leyes correspondientes.	Solucionario
		Referencias bibliográficas

Fuente: Código Tributario (2005), COGEP (2016)

Elaborado por: Autor.

Estimado (a) estudiante, en la tabla anterior puede encontrar en la primera columna todas aquellas acciones previstas como “otros asuntos de competencia del Tribunal Distrital de lo Fiscal” en el Código Tributario; y, en la segunda columna, las establecidas como “acciones especiales” en el COGEP.

Ahora bien, más allá de mencionar que algunas de las acciones señaladas en la primera columna constan también en la columna dos; y, que en esta última columna inclusive se incluyen como acciones especiales algunas acciones establecidas como directas en el Código Tributario, en la actualidad prima lo establecido en el COGEP. Es decir, son acciones especiales y se tramitan por el procedimiento sumario todas aquellas previstas como tales en el artículo 322 de este cuerpo legal.

ACTIVIDAD

Le sugiero realizar un cuadro, donde establezca claramente los tres tipos de acciones que se tramitan en la actualidad ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, utilizando para esto el COGEP.

¡Suerte en el desarrollo de la presente evaluación!

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)



Autoevaluación 11

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Coloque verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. () La Jurisdicción contencioso - tributaria consiste en la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros, por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades en las mismas o por las consecuencias que se deriven de relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario.

2. Puede proponerse acción especial ante el ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal de las:
 - a. Acciones de impugnación.
 - b. Acciones directas.
 - c. Tercerías excluyentes de dominio que se deduzcan en coactivas por créditos tributarios.

3. () Son partes en el procedimiento ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal: el actor, el demandado y el tercero perjudicado.

4. Cabe acción de impugnación ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal en contra de:
 - a. Leyes en materia tributaria.
 - b. Reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes.

- c. Reglamentos y ordenanzas dictadas en cualquier materia.
5. () Los procesos contencioso-administrativo y tributario, tienen la particularidad de no *trascender al interés particular y alcanzar a los intereses colectivos*, pues no pretenden proteger los derechos de los administrados y contribuyentes.
6. () El COGEP hace hincapié en la importancia del control de legalidad de los actos impugnados que deben realizar los jueces; al igual que menciona expresamente lo fundamental que es la tutela efectiva de los derechos de las partes.
7. () El Código Orgánico General de Procesos, se refiere de manera conjunta a los procedimientos contencioso administrativo y tributario.
8. Se tramitarán en el procedimiento contencioso tributario las acciones:
- a. De impugnación, directas y especiales.
- b. Únicamente las de impugnación.
- c. Únicamente las directas.
9. Cabe acción de impugnación:
- a. Contra actos normativo por silencio administrativo positivo con respecto a reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en la ley.
- b. Contra actos administrativos por silencio administrativo con respecto a reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en la ley.
- c. Contra actos de determinación por silencio administrativo positivo con respecto a reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en la ley.
10. () Existen cinco partes en el procedimiento contencioso tributario atendiendo a lo establecido en el Código Tributario.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

¿Obtuvo un buen puntaje? De ser afirmativa su respuesta, continuemos. Caso contrario, no se desanime, revise nuevamente esta unidad puesto que es la base para comprender el siguiente tema a tratar.



Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

UNIDAD 12. EL TRAMITE DE ALGUNAS ACCIONES ESPECIFICAS EN EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Estimado (a) estudiante, en esta unidad analizaremos el trámite específico que tienen algunas de las acciones ante el tribunal de lo contencioso tributario y que revisamos anteriormente.

12.1. Generalidades

IMPORTANTE: Existen algunas normas generales para la tramitación de los procesos ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, independientemente del tipo de acción planteada.

Para este punto es fundamental partir de lo que señala tanto el artículo 22A del Código Tributario como el artículo 223 del COGEP.

Art. 222A.- Las acciones cuya competencia corresponde al Tribunal o a quien hiciere sus veces, se sustanciarán conforme las disposiciones del Código Orgánico General de Procesos.

Art. 223.- Ámbito de aplicación. Las disposiciones de este título son aplicables, en lo que corresponda, a todos los trámites de acciones, excepciones y recursos que son de competencia del Tribunal Distrital de lo Fiscal. Las normas de otras leyes tributarias o las de los Códigos de Procedimiento Civil y Penal y en general del derecho común, tendrán aplicación supletoria y sólo a falta de disposición expresa o aplicable en este Código.

Es así que, conforme al mismo Código Tributario, todas las acciones cuya competencia corresponde al Tribunal Distrital de lo Fiscal deben sustanciarse atendiendo a lo establecido en el COGEP. No obstante, existen cuestiones previas a la tramitación judicial, como por ejemplo la presentación de las excepciones que se realizaría en principio ante el funcionario ejecutor de la respectiva administración, las cuales no se regulan específicamente en este último cuerpo legal mencionado; y, considerando que algunos artículos del Código Tributario

continúan vigentes con posterioridad a la entrada en vigencia del COGEP, creemos que cabe su aplicación.

12.2. El trámite de las excepciones a la coactiva

IMPORTANTE: Dentro del proceso de ejecución o coactivo, cabe la proposición de algunas excepciones establecidas en la ley ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

Las excepciones a la coactiva se encuentran contempladas en el Código Tributario y en el COGEP como acciones que deben tramitarse ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, en los artículos 212 y 316, respectivamente. Analizamos a continuación cada una de estas excepciones.

12.2.1. Clases de excepciones a la coactiva

Marco normativo:

Art. 212.- Excepciones. Al procedimiento de ejecución de créditos tributarios sólo podrán oponerse las excepciones siguientes:

1. Incompetencia del funcionario ejecutor;
2. Illegitimidad de personería del coactivado o de quien hubiere sido citado como su representante;
3. Inexistencia de la obligación por falta de ley que establezca el tributo o por exención legal;
4. El hecho de no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida;
5. Extinción total o parcial de la obligación por alguno de los modos previstos en el artículo 37 de este Código;
6. Encontrarse en trámite, pendiente de resolución, un reclamo o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho para su emisión;
7. Hallarse en trámite la petición de facilidades para el pago o no estar vencido ninguno de los plazos concedidos, ni en mora de alguno de los dividendos correspondientes;

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

8. Haberse presentado para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal demanda contencioso tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan;
9. Duplicación de títulos respecto de una misma obligación tributaria y de una misma persona; y,
10. Nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por falsificación del título de crédito; por quebrantamiento de las normas que rigen su emisión, o falta de requisitos legales que afecten la validez del título o del procedimiento.

Art. 213.- No admisión de las excepciones. No podrán oponerse las excepciones segunda, tercera y cuarta del artículo anterior cuando los hechos que las fundamenten hubieren sido discutidos y resueltos en la etapa administrativa, o en la contenciosa, en su caso.

Art. 316.- Excepciones a la coactiva. Al procedimiento coactivo solo se podrán oponer las siguientes excepciones:

1. Inexistencia de la obligación, falta de ley que establezca el tributo o exención legal.
2. Extinción total o parcial de la obligación sea por solución o pago, compensación, confusión, remisión o prescripción de la acción de cobro.
3. Incompetencia del funcionario ejecutor.
4. Illegitimidad de personería de la o del coactivado o de quien haya sido citado como su representante.
5. El hecho de no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida.
6. Encontrarse pendiente de resolución, un reclamo o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho para su emisión.
7. Hallarse en trámite la petición de facilidades para el pago o no estar vencido ninguno de los plazos concedidos, ni en mora de alguno de los dividendos correspondientes.
8. Haberse presentado demanda contencioso tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan.
9. Duplicación de títulos con respecto a una misma obligación y de una misma persona.

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

10. Nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por falsificación del título de crédito, por quebrantamiento de las normas que rigen su emisión o falta de requisitos legales que afecten la validez del título o del procedimiento.

No podrán oponerse las excepciones primera, segunda, cuarta, quinta y novena, cuando los hechos que las fundamenten hayan sido discutidos y resueltos ante la jurisdicción contenciosa.

De las resoluciones sobre las excepciones señaladas en este artículo se podrá interponer recurso de casación conforme con las normas de este Código. (Código Orgánico General de Procesos, 2015).

Estimado (a) estudiante, con la finalidad de una mejor comprensión, a continuación encontrará una tabla en la que constan las excepciones a la coactiva establecidas tanto en el Código Tributario como en el COGEP, y podrá constatar que son las mismas aunque se encuentran contempladas en distinto orden.

Tabla 9. *Excepciones a la coactiva.*

CÓDIGO TRIBUTARIO	COGEP
1. Incompetencia del funcionario ejecutor.	1. Inexistencia de la obligación, falta de ley que establezca el tributo o exención legal.
2. Ilegitimidad de personería del coactivado o de quien hubiere sido citado como su representante.	2. Extinción total o parcial de la obligación sea por solución o pago, compensación, confusión, remisión o prescripción de la acción de cobro.
3. Inexistencia de la obligación por falta de ley que establezca el tributo o por exención legal.	3. Incompetencia del funcionario ejecutor.
4. El hecho de no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida.	4. Ilegitimidad de personería de la o del coactivado o de quien haya sido citado como su representante.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

CÓDIGO TRIBUTARIO	COGEP
5. Extinción total o parcial de la obligación por alguno de los modos previstos en el artículo 37 de este Código.	5. El hecho de no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida.
6. Encontrarse en trámite, pendiente de resolución, un reclamo o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho para su emisión.	6. Encontrarse pendiente de resolución, un reclamo o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho para su emisión.
7. Hallarse en trámite la petición de facilidades para el pago o no estar vencido ninguno de los plazos concedidos, ni en mora de alguno de los dividendos correspondientes.	7. Hallarse en trámite la petición de facilidades para el pago o no estar vencido ninguno de los plazos concedidos, ni en mora de alguno de los dividendos correspondientes.
8. Haberse presentado para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal demanda contencioso tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan.	8. Haberse presentado demanda contencioso tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan.
9. Duplicación de títulos respecto de una misma obligación tributaria y de una misma persona.	9. Duplicación de títulos con respecto a una misma obligación y de una misma persona.
10. Nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por falsificación del título de crédito; por quebrantamiento de las normas que rigen su emisión, o falta de requisitos legales que afecten la validez del título o del procedimiento.	10. Nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por falsificación del título de crédito, por quebrantamiento de las normas que rigen su emisión o falta de requisitos legales que afecten la validez del título o del procedimiento.

Fuente: Código Tributario (2005), COGEP (2016).

Elaborado por: Autor.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

En la tabla anterior usted puede encontrar en las columnas uno y dos las excepciones a la coactiva establecidas en el Código Tributario y en el COGEP, respectivamente; y, podrá evidenciar que son las mismas.

12.2.2. El trámite propio en las excepciones a la coactiva

Examinemos a continuación el trámite que prevé nuestro Código Tributario en relación a estas acciones.

Art. 214.- Oportunidad. Las excepciones se presentarán ante el ejecutor, dentro de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación del auto de pago y su presentación suspenderá el procedimiento de ejecución, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 285 de este Código; si se presentaren extemporáneamente, el ejecutor las desechará de plano. El trámite se sujetará a lo que se dispone en los artículos 279 y siguientes de este Código.

Art. 215.- Presentación ante otra autoridad. Si el ejecutor se negare a recibir el escrito de excepciones, podrá ser presentado a éste por intermedio de cualquier autoridad administrativa o judicial, la que dispondrá que dentro de veinte y cuatro horas se notifique y entregue al funcionario ejecutor el mencionado escrito, con la fe de presentación respectiva.

En el mismo supuesto, podrá presentarse directamente el escrito ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal. El Presidente de este organismo dispondrá que, por Secretaría General se notifique la presentación de excepciones, mediante oficio, al funcionario ejecutor, ordenándole proceda conforme a lo dispuesto en el artículo anterior; o en el artículo 279, en su caso.

Art. 279.- Remisión al tribunal. Presentadas las excepciones en el plazo señalado en el artículo 214 o notificada su recepción en los casos previstos en el artículo 215, el funcionario ejecutor remitirá a Tribunal Distrital de lo Fiscal, dentro del plazo de cinco días, copia del proceso coactivo, de los documentos anexos y de las excepciones con sus observaciones.

En la misma providencia que ordene la remisión al Tribunal Distrital de lo Fiscal, o por oficio, el funcionario ejecutor señalará domicilio para sus notificaciones.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Art. 280.- Rechazo de las excepciones. Al escrito de excepciones son aplicables, en lo que fueren pertinentes, las disposiciones de los artículos 230, 231 y 232 de este Código.

Si ninguna de las excepciones propuestas corresponde a las señaladas en el artículo 212, o si el excepcionante no las aclarare o completare en el plazo que se le hubiere concedido para el efecto, la respectiva sala del tribunal las rechazará de plano, sin más sustanciación.

Entonces, las excepciones a la coactiva deben ser presentadas ante el funcionario ejecutor de la administración tributaria correspondiente, dentro de veinte días contados desde el día hábil siguiente al de la notificación del auto de pago. En el caso de que el mencionado funcionario se negare a recibir el escrito correspondiente, se lo podrá presentar a éste por intermedio de cualquier autoridad judicial o administrativa o directamente al Tribunal Distrital de lo Fiscal, todo esto según lo señalado en el Código Tributario.

Presentadas las excepciones, el funcionario ejecutor tiene la obligación de remitir al Tribunal Distrital de lo Fiscal la copia del proceso coactivo y los documentos necesarios en el plazo previsto en la norma. Cabe aclarar que los artículos 230, 231 y 232 del Código Tributario, a los que se hace referencia en los artículos precedentes, fueron derogados.

Estudiemos en los artículos siguientes lo que ocurre cuando el proceso se encuentra ya a cargo del juez, es decir, en la etapa de sustanciación, atendiendo a lo contemplado tanto en el Código Tributario como en el COGE.

Art. 281.- Notificaciones y término probatorio. Recibidas las copias y más documentos de que se habla en el artículo anterior, el Ministro de Sustanciación mandará notificar al excepcionante y al ejecutor el particular. Asimismo, mandará notificar las excepciones a la autoridad administrativa de la que proviene la orden de emisión del título de crédito, con quien deba contarse en la causa y en el domicilio que señale, concediéndole el plazo de cinco días, para que, de estimarlo necesario, las conteste. Vencido el plazo indicado, con la contestación o sin ella,

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

se concederá a las partes el plazo de cinco días para la presentación de pruebas.
(Código Tributario, 2005)

Art. 315.- Procedimiento de excepciones a la coactiva. El procedimiento ordinario será aplicable a todos los procesos de conocimiento en los que se propongan excepciones a la coactiva.

Para el caso de excepciones a la coactiva, la o el juzgador calificará la demanda en el término previsto para el procedimiento ordinario, citará al funcionario ejecutor a fin de que suspenda el procedimiento de ejecución y convocará en dicha calificación a audiencia conforme con las reglas generales de este Código.
(Código Orgánico General de Procesos, 2015).

Art. 317.- Suspensión de la ejecución coactiva. Para que el trámite de las excepciones suspenda la ejecución coactiva, será necesaria la consignación de la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas, aun en el caso de que dichas excepciones propuestas versaren sobre falsificación de documentos o sobre prescripción de la acción.

Si el deudor no acompaña a su escrito de excepciones la prueba de consignación, no se suspenderá el procedimiento coactivo y el procedimiento de excepciones seguirá de esa forma. La consignación no significa pago.

Si el procedimiento que se discuten las excepciones, se suspendieren por treinta días o el actor no presenta ningún escrito o petición durante ese término, antes de la sentencia, de primera o segunda instancia, de los tribunales contencioso administrativo o de casación, el procedimiento terminará a favor de la institución acreedora. (Código Orgánico General de Procesos, 2015).

Art. 285.- Afianzamiento de la obligación. De haber motivo suficiente y por el mérito y fundamentación de las excepciones, la sala podrá ordenar, en cualquier estado del juicio, hasta antes de dictar sentencia, la continuación del procedimiento de ejecución o el afianzamiento de la obligación exigida, con sujeción a lo dispuesto en los artículos 248 y siguientes de este Código, a menos que se hubiere propuesto y se encontrare en trámite demanda de impugnación.
(Código Tributario, 2005).

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Ahora bien, atendiendo a lo establecido en el COGEP, el juzgador debe calificar la demanda de excepciones en el plazo previsto en el procedimiento ordinario y citar al funcionario ejecutor para que suspenda el procedimiento coactivo, convocando a las partes a audiencia. Sin embargo, entendemos que conforme lo señala el artículo 317 ibídem dicha suspensión cabe solamente si el excepcionante realiza la consignación de la deuda, sus intereses y costas; a pesar de lo cual, según el artículo 285 del Código Tributario, de haber mérito suficiente, la sala puede ordenar hasta antes de dictar sentencia la continuación del procedimiento de ejecución o el afianzamiento de la obligación exigida, salvo que se encuentre en trámite una demanda de impugnación.

Si revisamos con detenimiento todos los artículos antes citados, advertiremos que existen entonces cuestiones respecto al tema analizado que generan algunas inquietudes, por ejemplo, el hecho de que, en el Código Tributario, a pesar de haber sido reformado con posterioridad al COGEP, aún se hace mención a un término probatorio que debe concederse a las partes y a un tiempo para la contestación a las excepciones, mientras que el COGEP se refiere directamente a la convocatoria a audiencia. Estos puntos, entre otros, se aclararán con el transcurso del tiempo a través del desarrollo de la jurisprudencia y la doctrina, no obstante, reiteramos que en todo lo relativo a la sustanciación judicial, en nuestra opinión y atendiendo a la normativa, prima el COGEP.

Revisemos a continuación lo que nos señalan los dos cuerpos legales en análisis en relación a la sentencia.

Art. 282.- Sentencia. Vencido el término probatorio y actuadas las diligencias pedidas por las partes o las que el tribunal hubiere dispuesto, conforme al artículo 262, se pronunciará sentencia, de acuerdo a la Sección Séptima del capítulo anterior. (Código Tributario, 2005).

Art. 283.- Vicios subsanables. Si los vicios referentes al título de crédito o al procedimiento de ejecución fueren subsanables, como los que signifiquen errores de hecho que no conlleven la nulidad, según el artículo 150, se ordenará

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

en la sentencia que la autoridad correspondiente verifique la enmienda y que, efectuada, se continúe la ejecución. (Código Tributario, 2005).

Art. 284.- Condena en costas. Cuando, de la proposición de las excepciones o de la tramitación de éstas, apareciere manifiesta la intención de sólo provocar un incidente que retrase la ejecución, en la sentencia que las deseche, se condenará en costas al excepcionante y podrá imponérsele, además, una multa de veinte dólares a ochocientos dólares de los Estados Unidos de América. (Código Tributario, 2005).

Art. 284.- Costas. La persona que litigue de forma abusiva, maliciosa, temeraria o con deslealtad será condenada a pagar al Estado y su contraparte, cuando haya lugar, los gastos en que haya incurrido. La o el juzgador deberá calificar esta forma de litigar y determinar su pago en todas las sentencias y autos interlocutorios que pongan fin al proceso. El Estado no será condenado en costas, pero en su lugar podrá ser condenado a pagarlas quien ejerza su defensa. (Código Orgánico General de Procesos, 2015).

Es decir, conforme a lo establecido en el Código Tributario la sala debe emitir sentencia respecto a la demanda de excepciones una vez culminadas las pruebas y las diligencias ordenadas por el tribunal, y debe hacerlo atendiendo a lo contemplado en el artículo 262 ibídem, el cual se encuentra derogado. Debe la Sala también ordenar la rectificación de aquellos vicios que fueren subsanables.

No obstante, como lo mencionamos, en nuestra opinión, al tratarse del procedimiento judicial, incluyendo la emisión de la sentencia debe aplicarse lo establecido en el COGEP, respecto a las acciones especiales.

Por otra parte, en el caso de que las excepciones hayan sido propuestas o tramitadas con la finalidad de retardar la ejecución, atendiendo a lo establecido en el Código Tributario la sala debe condenar en costas, lo cual concuerda con lo contemplado en el artículo 284 del CÓGEP, que trata este punto de manera general.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

12.3. El trámite de la queja en la vía judicial

IMPORTANTE: A más de la queja en vía administrativa que revisamos anteriormente, existe la queja en la vía judicial, la cual se tramita ante el Tribunal de lo Contencioso Tributario.

Examinemos a continuación lo que establece nuestro Código Tributario (2005) en relación al trámite del recurso de queja en la vía judicial.

Art. 216.- Recurso de queja. Siempre que el ejecutor se negare a recibir un escrito de excepciones o retardare injustificadamente la remisión de las copias del proceso coactivo o de las excepciones, o que notificado no suspendiere el procedimiento de ejecución, el perjudicado podrá presentar queja al Tribunal Distrital de lo Fiscal, el que, según la gravedad de la falta, podrá imponer una multa de veinte a cuatrocientos dólares, sin perjuicio de ordenar la destitución del cargo del funcionario ejecutor en caso de reincidencia.

La providencia que disponga la destitución se notificará a la autoridad nominadora y al Director de la Secretaría Nacional Técnica de Desarrollo de Recursos Humanos y Remuneraciones del Sector Público, SENRES, para su cumplimiento.

Art. 302.- Queja ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal.- En los casos del artículo 216, y en general en todos aquellos en que, debiéndose conceder un recurso para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal no se lo hiciere, la queja se presentará ante el Presidente de este organismo, quien oír al funcionario respectivo por el plazo de cinco días. Vencido éste dictará resolución sobre la queja, en el plazo de cinco días, como en el caso del artículo anterior, sin que proceda recurso alguno.

Art. 303.- Requisitos del escrito de queja.- El escrito de queja contendrá.

1. El nombre y apellidos de quien la proponga, con indicación del número de su cédula de identidad;
2. La determinación del reclamo administrativo de que se trate, con indicación de la fecha de presentación ante la autoridad;
3. El acto u omisión de que se acuse al funcionario, que es motivo de la queja; y,

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

4. La prueba documentada de la queja, cuando fuere posible.

El escrito contendrá, además, la firma del recurrente y de su abogado y la indicación del domicilio judicial en que deba ser notificado.

Art. 304.- Queja infundada. Quien hubiere propuesto una queja infundada, será sancionado con multa de cuarenta a cuatrocientos dólares de los Estados Unidos de América sin perjuicio de las otras sanciones a que haya lugar.

Considerando lo establecido en el Código Tributario, de modo general, cabe la presentación de una queja ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, en contra del funcionario ejecutor en los casos establecidos en los artículos precedentes, quien puede ser sancionado con multa, e inclusive con la destitución de establecerse su culpabilidad.

Por otra parte, si el Tribunal debiendo conceder este recurso no lo hiciere, se puede presentar la queja ante el presidente del mismo. El recurso de queja debe contener los requisitos establecidos en el artículo 303 del Código Tributario; y, de ser infundado cabe que quien la interpuso sea sancionado.

El trámite de esta acción es el establecido para las acciones especiales según el COGEP; y, de generarse dudas respecto a lo contemplado en este cuerpo normativo y en el Código Tributario, en nuestra opinión, a partir de que el trámite es netamente judicial cabe la aplicación del COGEP, conforme lo hemos venido señalando.

12.4. El trámite de las tercerías excluyentes

IMPORTANTE: Dentro del proceso coactivo o de ejecución cable deducir tercerías excluyentes de dominio, de la forma establecida en la ley.

Lo invito estimado (a) estudiante a analizar a continuación el trámite de las tercerías excluyentes de acuerdo a lo contemplado en nuestro Código Tributario.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Art. 286.- Remisión al tribunal. Deducida una tercería excluyente, acompañada de títulos de dominio o agregados en tiempo los que se hubieren ofrecido presentar conforme al artículo 177, el ejecutor suspenderá el procedimiento de ejecución y, dentro de las 48 horas siguientes, remitirá el proceso al Tribunal Distrital de lo Fiscal, para que lo trámite y resuelva.

En la misma providencia en que ordene remitir el proceso, el ejecutor señalará domicilio, para sus notificaciones, y formulará la contestación o las observaciones que creyere del caso hacerlas, contra la tercería o los títulos presentados.

Art. 287.- Traslado al coactivado. A la demanda de tercería excluyente será aplicable, en lo que fuere pertinente, lo prescrito en los artículos 230, 231 y 232 de este Código. Cumplidos los requisitos legales, el Ministro de Sustanciación mandará notificar a las partes la recepción del proceso y la razón del sorteo, y correrá traslado de la demanda al coactivado, para que la conteste, en el plazo de diez días.

Art. 288.- Término probatorio y sentencia. Con la contestación del coactivado o en rebeldía, de haber hechos que justificar, se concederá a las partes término probatorio por el plazo de diez días, vencido el cual y actuadas las diligencias solicitadas, la sala respectiva pronunciará sentencia con sujeción a los artículos 179, 270 y siguientes de este Código.

Art. 289.- Sustanciación comisionada. Cuando la Sala respectiva del Tribunal lo estime conveniente, podrá comisionar la sustanciación de la tercería a cualquiera de los jueces civiles ordinarios de la jurisdicción en que se encuentren situados los bienes materia de la acción, o sólo la práctica de una o más diligencias ordenadas en la causa. El juzgado comisionado para la sustanciación, sujetará el procedimiento a las normas de este Código; y, concluido el trámite bajo su responsabilidad, devolverá el proceso a la sala respectiva para que dicte sentencia.

Según lo establecido entre los artículos 286 y 289 del Código Tributario, las tercerías excluyentes de dominio, una vez deducidas junto con los títulos y requisitos pertinentes suspenden el proceso coactivo; y, el funcionario ejecutor

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

dentro de cuarenta y ocho horas debe remitir al Tribunal Distrital de lo Fiscal el proceso, señalando domicilio para notificaciones y realizando la contestación u observaciones de considerarlo necesario.

Posterior a esto, el Juez sustanciador, notificará a las partes y correrá traslado al coactivado con la finalidad de que conteste; y, una vez finalizado el término probatorio dictará sentencia, conforme a lo contemplado en el artículo 179 del Código Tributario, teniendo la posibilidad de comisionar la sustanciación de la tercería a cualquiera de los jueces civiles ordinarios de la jurisdicción en que se encuentren situados los bienes materia de la acción, o la práctica de una o más diligencias ordenadas en la causa.

Ahora bien, como lo mencionamos anteriormente, los artículos 230, 231 y 232 del Código Tributario fueron derogados, al igual que el artículo 270 ibídem; y, atendiendo a lo establecido en este cuerpo normativo y en el COGEP, las tercerías excluyentes deben tramitarse mediante el proceso sumario, pues son parte de las acciones especiales, al menos desde que el proceso se encuentra a cargo del Juez.

12.5. El pago por consignación

IMPORTANTE: Es un derecho de los deudores tributarios el pago por consignación.

Revisemos el trámite del pago por consignación conforme a nuestro Código Tributario.

Art. 290.- Procedencia. Siempre que un recaudador tributario, por sí o por orden de autoridad administrativa superior, se negare a recibir del contribuyente o responsable o de un tercero, el pago del todo o parte de una obligación tributaria, en los casos de los artículos 49 y 50 de este Código, podrá el interesado depositar ese valor en la cuenta bancaria que señale el Consejo de la Judicatura, para que se impute en pago de las obligaciones tributarias que señale el consignante. La

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

institución bancaria mencionada, no podrá negarse a recibir estos depósitos, ni exigirá formalidad alguna para el efecto.

Realizado el depósito, el consignante acudirá con su demanda al Tribunal Contencioso Tributario o quien hiciere sus veces, acompañando el comprobante respectivo. La consignación se sustanciará de acuerdo con las disposiciones del Código Orgánico General de Procesos.

Art. 295.- Consignación especial.- Cuando dos o más administraciones pretendan el pago del mismo tributo, por un mismo contribuyente, podrá éste consignar su valor en la institución bancaria mencionada en el artículo 290, a fin de que el tribunal determine la administración que deba percibir el tributo u ordene mantener la consignación, según proceda.

La demanda se citará a quienes ejerzan la representación legal de las respectivas administraciones tributarias, concediéndoles el plazo de diez días para que la contesten. Se notificará también a los funcionarios ejecutores, ordenándoles que se abstengan de iniciar o de continuar el procedimiento de ejecución.

Art. 297.- Cobro de intereses.- Sobre el valor de las obligaciones tributarias pagadas por consignación, no habrá lugar al cobro de intereses, desde la fecha de presentación de la demanda.

Cabe el pago por consignación en una cuenta señalada por el Consejo de la Judicatura, en el caso de que el funcionario recaudador de la administración tributaria se negare a recibir la cancelación de una obligación por parte de los sujetos pasivos. Una vez realizado el depósito, el consignante debe presentar ante el Tribunal Contencioso Tributario su demanda, adjuntando el comprobante respectivo.

Cabe también dicha consignación en el caso de que dos administraciones tributarias consideren que son los sujetos activos del mismo tributo, aclarando que no cabe el cobro de intereses respecto de las obligaciones tributarias pagadas por consignación.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Según al artículo 290 del Código Tributario la consignación debe sustanciarse conforme a las disposiciones del COGEP, es decir, mediante procedimiento sumario.

12.6. El trámite de las apelaciones.

IMPORTANTE: El Código Tributario aún hace referencia al recurso de apelación; no, obstante, este es tratado de modo distinto en el COGEP.

El Código Tributario aún menciona el recurso de apelación como lo revisamos a continuación:

Art. 298.- Recurso de Apelación.- En los casos de los artículos 176, 191 y 209 de este Código, o en cualquier otro en que se permita el recurso de apelación para ante el Tribunal Contencioso Tributario, o quien hiciere sus veces, se seguirá el procedimiento previsto en el Código Orgánico General de Procesos.

Art. 301.- Conflictos de competencia.- Los conflictos de competencia a que se refiere el inciso segundo del artículo 80 de este Código, se tramitará en la misma forma que los recursos de apelación. Para el efecto, las autoridades de las administraciones tributarias que disputen su competencia, remitirán a las salas de lo contencioso tributario de corte provincial, dentro de las 48 horas de contradicha, las actuaciones atinentes, requiriendo la dirimencia respectiva. Si hay más de dos salas en la corte provincial, conocerá del conflicto la sala que sea asignada por sorteo.

Los artículos 176, 191 y 209 del Código Tributario hacen referencia a los casos en los que cabría proponer un recurso de apelación. No obstante, estos se refieren, respectivamente, a: la decisión de preferencia, la calificación definitiva de posturas y la entrega material de los bienes; por lo que, en nuestra opinión, están incluidos dentro de numeral 4 del artículo 322 del COGEP, razón por la cual el trámite por el que deben sustanciarse es el que cabe para todas las acciones especiales, es decir, el procedimiento sumario.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Entendemos que esto se debe a que en materia tributaria existe primera y única instancia y no cabe el recurso de apelación, ya que los Tribunales del Contencioso Tributario tienen el rango de Corte Provincial.

12.7. Pago indebido y pago en exceso

IMPORTANTE: Caben acciones por pago indebido y por pago en exceso e inclusive de lo debidamente pagado según el COGEP en la vía judicial.

Ahora examinemos lo señalado en nuestro Código Tributario en cuanto a las acciones de pago indebido y pago en exceso.

Art. 305.- Procedencia y prescripción.- Tendrá derecho a formular el reclamo o la acción de pago indebido o del pago en exceso la persona natural o jurídica que efectuó el pago o la persona a nombre de quien se lo hizo. Si el pago se refiere a deuda ajena, sin que haya obligación de hacerlo en virtud de ordenamiento legal, sólo podrá exigirse la devolución a la administración tributaria que recibió el pago, cuando se demuestre que se lo hizo por error.

La acción de pago indebido o del pago en exceso prescribirá en el plazo de tres años, contados desde la fecha del pago. La prescripción se interrumpirá con la presentación del reclamo o de la demanda, en su caso.

En todo caso, quien efectuó el pago de deuda ajena, no perderá su derecho a demandar su devolución al sujeto legalmente obligado, ante la justicia ordinaria, conforme a lo previsto en el artículo 26.

Art. 307.- Por acciones directas de pago indebido o de pago en exceso.-

Proceden las acciones directas de pago indebido o de pago en exceso ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, cuando el pago se lo ha verificado después de dictada la resolución administrativa en el reclamo que se hubiere presentado, conforme a los artículos 115 y siguientes de este Código, haya o no transcurrido el plazo previsto para su impugnación.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Si el interesado pagó la obligación tributaria después de presentada su demanda de impugnación, se estará a lo dispuesto en el inciso final del artículo 221.

Art. 308.- Notas de crédito.- Las notas de crédito se emitirán una vez cumplidas las formalidades correspondientes y podrán ser transferidas libremente mediante endoso que se inscribirá en la Administración Tributaria emisora.

Las administraciones tributarias, a través de sus sedes electrónicas y con la participación de las casas de valores que se inscriban voluntariamente, podrán crear esquemas electrónicos que faciliten la negociación acumulada de notas de crédito a través de las bolsas de valores del país, de conformidad con las normas que se emitan para el efecto. En estas negociaciones, en atención a la naturaleza de las notas de crédito tributarias, los criterios de debida diligencia establecidos en la normativa bursátil, serán aplicables únicamente respecto del comprador o inversionista, más no del vendedor a nombre de quien se emitió originalmente la nota de crédito. El Ministerio rector de las Finanzas Públicas emitirá las regulaciones correspondientes para implementar este artículo. (Artículo sustituido por la Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera, 2017).

Entonces, atendiendo al artículo 305 del Código Tributario cabe la acción de pago indebido o de pago exceso ante el Tribunal de lo Contencioso Tributario y, ésta prescribe en el plazo de 3 años. Acorde a lo mencionado, según lo establecido en el artículo 306 del COGEP, cabe la presentación de las acciones de pago indebido, pago en exceso o devoluciones de lo debidamente pagado en el plazo de tres años contados desde que se realizó el pago o desde la determinación, según el caso.

Ahora bien, como lo analizamos anteriormente, conforme a lo contemplado en el artículo 220 del Código Tributario y en el artículo 320 del COGEP, cabe acción de impugnación en contra de las resoluciones definitivas de la administración tributaria que nieguen en todo o en parte reclamos de pago indebido, pago en exceso o de lo debidamente pagado. Es importante resaltar que este último cuerpo legal incluye la figura de la devolución de lo debidamente pagado y que se

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

da en el caso, por ejemplo, del IVA que se devuelve a ciertos exportadores. Estas acciones se tramitan mediante procedimiento ordinario.

Por otra parte, conforme al artículo 221 del Código Tributario y 321 del COGEP, antes analizados, se puede presentar acción directa por pago indebido, pago en exceso o de lo debidamente pagado, cuando se ha realizado después de *ejecutoriada* una resolución administrativa que niegue el reclamo de un acto de liquidación o determinación de obligación tributaria. Es decir, para que quepa la acción directa es necesario que la resolución a impugnar se encuentre ejecutoriada.

Presenta cierta confusión el artículo 307 del Código Tributario al establecer que procede acción directa de pago indebido o de pago en exceso, cuando se verificó el pago después de dictada la resolución administrativa en el reclamo que se hubiere presentado; y, consideramos que esto debe ser aclarado o eliminado por el legislador.

Es importante mencionar que en el caso de que se presente acción directa de pago indebido, en exceso o de lo indebidamente pagado, deben tramitarse a través del proceso ordinario; y, de ser aceptadas por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, se debe proceder conforme lo indicado en el artículo 308 del Código Tributario.

Para finalizar este punto, cabe señalar que conforme al artículo 308 del Código Tributario, sustituido por la Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la dolarización y modernización de la gestión financiera, una vez que se cumplan las formalidades correspondientes, y de haberse aceptado la devolución del pago indebido, en exceso o de lo debidamente pagado, la Administración Tributaria emitirá las correspondientes notas de crédito, las cuales podrá ser transferidas a otra persona mediante endoso, el cual debe inscribirse en la Administración Tributaria que la emitió. De igual manera estas administraciones a través de sus sedes electrónicas y con la participación de las casas de valores que se inscriban voluntariamente, crearán esquemas que faciliten la negociación de estos documentos, debiendo considerarse para el efecto los criterios de la

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

debida diligencia establecidos en la normativa bursátil, lo cual nos lleva a pensar que el modo de devolución de valores a los contribuyentes por parte de las distintas administraciones tributarias serán por excelencia las notas de crédito.

12.8. Recurso de casación

IMPORTANTE: El recurso de casación es extraordinario y procede por causales específicas.

Art. 309.- Recurso de casación.- El recurso de casación en materia tributaria se tramitará con sujeción a lo dispuesto en la Ley de Casación. (Código Tributario, 2005)

Según el artículo 309 del Código Tributario, el recurso de casación en esta materia debe tramitarse conforme a lo dispuesto en la Ley de Casación. Sin embargo, el COGEP, deroga expresamente esta ley, por lo que se tramita conforme a lo contemplado en este último cuerpo legal, según las disposiciones correspondientes.

¡Espero haya sido de su agrado esta actualización en materia contencioso tributaria!... Con la finalidad de probar su nivel de conocimiento lo invito a contestar las siguientes interrogantes.

¡Mucha suerte!

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas



Autoevaluación 12

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Coloque verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. Una de las excepciones que puede oponerse en el procedimiento de ejecución de créditos tributarios es:
 - a. Incompetencia del funcionario ejecutor.
 - b. Incompetencia del coactivado.
 - c. Incompetencia del secretario.

2. El escrito de queja ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal debe contener:
 - a. El comprobante del pago de la caución.
 - b. El acto u omisión de que se acuse al funcionario, que es motivo de la queja.
 - c. La multa.

3. () Sobre el valor de las obligaciones tributarias pagadas por consignación, no habrá lugar al cobro de intereses, desde la fecha en la que se realizó el pago.

4. Una de las excepciones que puede oponerse en el procedimiento de ejecución de créditos tributarios es:
 - a. Extinción total o parcial de la obligación sea por solución o pago, compensación, confusión, remisión o prescripción de la acción de cobro.
 - b. Extinción total de la obligación por novación.
 - c. Extinción parcial de la obligación por reconvención.

5. () Las excepciones se presentarán ante el ejecutor, dentro de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación del auto de pago.
6. () Según el artículo 309 del Código Tributario, el recurso de casación en esta materia debe tramitarse conforme a lo dispuesto en la Ley de Casación. Sin embargo, el COGEP, deroga expresamente esta ley, por lo que se tramita conforme a lo contemplado en este cuerpo legal, según las disposiciones correspondientes.
7. Quien hubiere propuesto una queja infundada, será sancionado con multa de:
 - a. Cuarenta a cuatrocientos dólares de los Estados Unidos de América.
 - b. Cuarenta a quinientos dólares de los Estados Unidos de América.
 - c. Treinta a cuatrocientos dólares de los Estados Unidos de América.
8. () Aceptada la reclamación de pago indebido o del pago en exceso, por la competente autoridad administrativa o por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, en su caso, se emitirá la nota de crédito o cheque respectivo o se admitirá la compensación a que hubiere lugar, con obligaciones tributarias pendientes que tuviere el mismo contribuyente o responsable.
9. El escrito de queja en la vía judicial debe contener entre otros requisitos:
 - a. El RUC
 - b. El nombre del juzgador.
 - c. El nombre y apellidos de quien la proponga, con indicación del número de su cédula de identidad.
10. () Según al artículo 290 del Código Tributario la consignación debe sustanciarse conforme a las disposiciones del COGEP, es decir, mediante procedimiento sumario.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

¡Espero haya tenido una gran cantidad de aciertos! Para comprobarlo lo invito a revisar el solucionario que se encuentra al final de este texto.



Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

UNIDAD 13. LAS INFRACCIONES TRIBUTARIAS

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

En esta unidad estimado (a) estudiante revisaremos las infracciones administrativas tributarias y las sanciones correspondientes, lo cual se encuentra regulado en su totalidad en el Código Tributario.

13.1. Generalidades

IMPORTANTE: Existen algunas disposiciones en el Código Tributario que son generales y aplicables a las infracciones tributarias, no obstante, aún se hace referencia en algunos artículos al delito tributario, a pesar de que este se encuentra regulado en la actualidad en el Código Orgánico Integral Penal.

Nuestro Código Tributario (2005) establece las siguientes generalidades en relación a las infracciones y sanciones administrativas tributarias.

Art. 310.- Ambito de aplicación.- Las disposiciones de este Código se aplicarán a todas las infracciones tributarias. Las normas y principios del derecho penal común, regirán supletoriamente y sólo a falta de disposición tributaria expresa.

Art. 311.- Irretroactividad de la ley.- Las normas tributarias punitivas, sólo regirán para el futuro. Sin embargo, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones o establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, y se aplicarán aun cuando hubiere sentencia condenatoria no ejecutada ni cumplida en su totalidad, conforme a las reglas del derecho penal común.

Art. 312.- Presunción de conocimiento.- Se presume de derecho que las leyes penales tributarias son conocidas de todos. Por consiguiente, nadie puede invocar su ignorancia como causa de disculpa, salvo el caso de que la transgresión de la norma obedezca a error, culpa o dolo, o a instrucción expresa de funcionarios de la administración tributaria.

Art. 313.- Juzgamiento de infracciones.- Toda infracción tributaria cometida dentro del territorio de la República, por ecuatorianos o extranjeros, será juzgada y reprimida conforme a las leyes ecuatorianas. Se entenderá también cometida la infracción en el Ecuador, si la acción u omisión que la constituye, aun cuando realizada en el exterior, produzca efectos en el país.

Ahora bien, es necesario partir en este punto, de que antes de la vigencia del Código Orgánico Integral Penal, en adelante COIP, la defraudación tributaria, se encontraba contemplada dentro del Código Tributario, es por esto que el artículo 310 de este cuerpo legal, hace referencia a que las normas del derecho penal común son de carácter supletorio al mismo.

A partir de lo señalado debemos considerar que además de los delitos, existen otros ilícitos tributarios, pero de carácter administrativo, específicamente las contravenciones y las faltas reglamentarias, en relación a las cuales sí aplican las normas del Código Tributario y que analizamos a continuación.

Para el efecto iniciamos mencionando que las infracciones tributarias administrativas cometidas en el territorio ecuatoriano, por ecuatorianos o por extranjeros; al igual que aquellas que produzcan efectos en el Ecuador, aunque se comentan en el exterior, deben sancionarse conforme a las leyes ecuatorianas.

Las normas tributarias de carácter punitivo se presumen conocidas por todos y rigen para el futuro, sin embargo, tienen efecto retroactivo aquellas que suprimen infracciones, o que establecen sanciones más leves y términos de prescripción más cortos, todo esto en atención al principio in dubio pro reo, que se entiende que es aplicable a toda la materia sancionatoria.

13.2. Las infracciones administrativas tributarias

IMPORTANTE: Las infracciones administrativas tributarias son: las contravenciones y las faltas reglamentarias.

Revisemos ahora de forma más específica lo que contempla nuestra legislación respecto a las infracciones tributarias de carácter administrativo.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Art. 314.- Concepto de infracción tributaria.- Constituye infracción tributaria, toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias sustantivas o adjetivas sancionadas con pena establecida con anterioridad a esa acción u omisión.

Art. 315.- Clases de infracciones.- Para efectos de su juzgamiento y sanción, las infracciones tributarias se clasifican en contravenciones y faltas reglamentarias. Constituyen contravenciones las violaciones de normas adjetivas o el incumplimiento de deberes formales, constantes en este Código y otras leyes. Constituyen faltas reglamentarias las violaciones de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general.

Art. 316.- Elementos constitutivos.- Para la sanción de las contravenciones y faltas reglamentarias, bastará la transgresión de la norma.

Art. 317.- Culpa o dolo de tercero.- Cuando la acción u omisión que la ley ha previsto como infracción tributaria es, en cuanto al hecho, resultante del engaño de otra persona, por el acto de la persona engañada, responderá quien lo instó a realizarlo.

Art. 321.- Responsabilidad por infracciones.- La responsabilidad por infracciones tributarias es personal de quienes la cometieron, ya como autores, cómplices o encubridores. Es real, respecto a las personas naturales o jurídicas, negocios o empresas a nombre de quienes actuaron o a quienes sirvieron dichos agentes. Por consiguiente, las empresas o entidades colectivas o económicas, tengan o no personalidad jurídica, y los propietarios de empresas o negocios responderán solidariamente con sus representantes, directivos, gerentes, administradores o mandatarios, por las sanciones pecuniarias que correspondan a infracciones cometidas por éstos, en ejercicio de su cargo o a su nombre. Asimismo, son responsables las empresas, entidades o colectividades con o sin personalidad jurídica y los empleadores en general, por las sanciones pecuniarias que correspondan a infracciones tributarias de sus dependientes o empleados, en igual caso.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Art. 322.- Costas procesales.- La responsabilidad por las sanciones pecuniarias, se extiende, en todos los casos, también a las costas procesales.

Art. 438.- Presunción de legitimidad.- Las resoluciones administrativas que establezcan sanciones por infracciones tributarias, gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad. Una vez ejecutoriadas, pueden emitirse los títulos de crédito y ejecutarse siguiendo el mismo procedimiento regulado en el Capítulo V del Título II del Libro Segundo de este Código, salvo lo previsto en el artículo 257. El ejecutado podrá proponer las excepciones señaladas en el artículo 209.

Como lo mencionamos anteriormente las normas del Código Tributario en la actualidad son aplicables a las infracciones de carácter administrativo tributario, es decir, a las contravenciones y faltas reglamentarias. A estas infracciones se las conceptualiza de modo general como violaciones por acción u omisión de normas sustantivas o adjetivas tributarias, bastando para su configuración la sola transgresión de la norma. No obstante, si esta acción u omisión es consecuencia del engaño de un tercero, éste último es quien debe responder por el acto de la persona engañada, sin embargo, esto es sumamente difícil de probar en la realidad.

Ahora bien, el Código Tributario hace referencia a dos tipos de responsabilidad en relación a las infracciones tributarias: la personal y la real, e incluye a las personas jurídicas, negocios, empresas, entidades, colectividades y empleadores dentro de los responsables de la segunda clase, quienes responderán inclusive por las costas procesales causadas, lo cual en nuestro criterio es demasiado amplio.

Para finalizar este punto cabe señalar que las resoluciones administrativas sancionatorias, gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, al igual que otras resoluciones dictadas por la administración tributaria como lo analizamos anteriormente; por lo que, una vez que se hallan ejecutoriadas cabe la emisión de los correspondientes títulos de crédito.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

13.3. Penas aplicables a las infracciones administrativas tributarias

IMPORTANTE: A las infracciones tributarias son aplicables las siguientes sanciones: multa, clausura, suspensión de actividades, decomiso, incautación definitiva, suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos, suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones y suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos.

Art. 323.- Penas aplicables.- Son aplicables a las infracciones, según el caso, las penas siguientes:

- a. Multa;
- b. Clausura del establecimiento o negocio;
- c. Suspensión de actividades;
- d. Decomiso;
- e. Incautación definitiva;
- f. Suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos;
- g. Suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones;
- h. Suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos;

Art. 329.- Cómputo de las sanciones pecuniarias.- Las sanciones pecuniarias se impondrán en proporción al valor de los tributos que, por la acción u omisión se trató de evadir o al de los bienes materia de la infracción. Cuando los tributos se determinen por el valor de las mercaderías o bienes a los que se refiere la infracción, se tomará en cuenta su valor de mercado en el día de su comisión. Las sanciones pecuniarias por contravenciones y faltas reglamentarias se impondrán de acuerdo con las cuantías determinadas en este Código y demás leyes tributarias.

Art. (...)- Clausura del establecimiento.- Salvo casos especiales previstos en la ley, la clausura de un establecimiento no podrá exceder de tres meses. Si la clausura afectare a terceros el contribuyente contraventor responderá de los daños y perjuicios que con la imposición de la sanción se cause. La clausura del establecimiento del infractor conlleva la suspensión de todas sus actividades en el establecimiento clausurado.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Art. (...).- Suspensión de actividades.- En los casos en los que, por la naturaleza de las actividades económicas de los infractores, no pueda aplicarse la sanción de clausura, la administración tributaria dispondrá la suspensión de las actividades económicas del infractor. Para los efectos legales pertinentes, notificará en cada caso, a las autoridades correspondientes, a los colegios profesionales y a otras entidades relacionadas con el ejercicio de la actividad suspendida, para que impidan su ejercicio.

Art. (...).- Incautación Definitiva: La incautación definitiva es la pérdida del derecho de dominio, dispuesta por la autoridad administrativa o jurisdiccional.

Art. (...).- Suspensión o Cancelación de inscripciones, autorizaciones y patentes.- La suspensión o cancelación de inscripciones, autorizaciones y patentes requeridas para el ejercicio del comercio o de la industria, podrá aplicarse como pena por infracciones, según la gravedad e importancia de ellas, sin perjuicio de las otras sanciones que se impusieren.

El sancionado con pena de suspensión o cancelación de inscripción, autorización o de patente podrá rehabilitarlas, si hubiere transcurrido un año desde la ejecutoria de la resolución administrativa o sentencia que impuso la pena, siempre que el sancionado dentro de ese lapso no hubiere sido condenado por nueva infracción tributaria.

Art. (...).- Suspensión en el desempeño de cargos públicos.- La pena de suspensión en el desempeño de cargos públicos no podrá exceder de treinta días, de acuerdo a la gravedad de la infracción. Mientras dure la suspensión, el empleado sancionado no tendrá derecho a percibir remuneraciones ni pago por concepto alguno.

Dicha pena se ejecutará desde el primer día del mes siguiente al de la fecha en que se ejecutorió la sentencia que la impuso.

Art. (...).- Destitución de cargos públicos.- La destitución de cargos públicos, se impondrá al funcionario o empleado que fuere responsable como autor, cómplice o encubridor de un delito, o en el caso de reincidencia en las contravenciones.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Art. (...).- Efectos de la suspensión o destitución.- Toda resolución o sentencia que imponga penas de suspensión o destitución en el desempeño de cargos públicos, será notificada a la máxima autoridad de la entidad en la que preste servicios el funcionario sancionado, al Secretario Nacional Técnico de Desarrollo de Recursos Humanos y de Remuneraciones del Sector Público, SENRES, y al Contralor General del Estado, quienes, si el empleado o funcionario sancionado continuare desempeñando el cargo, ordenarán a la autoridad nominadora que cumpla la resolución o la sentencia. Si la autoridad requerida no la cumpliere, el Contralor ordenará al Auditor Interno suspender de hecho el pago del sueldo del empleado o funcionario suspendido o destituido, bajo su responsabilidad; y, en todo caso, hará responsable personal y pecuniariamente a la autoridad nominadora, de los sueldos o remuneraciones pagadas ilegalmente.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Art. 338.- Modos de extinción.- Las acciones y sanciones por infracciones tributarias se extinguen:

1. Por muerte del infractor; y,
2. Por prescripción.

Art. 340.- Prescripción de la acción.- Las acciones por las contravenciones y faltas reglamentarias prescribirán en tres años contados, desde que fueron cometidas.

Art. 341.- Prescripción de las penas pecuniarias.- Las penas pecuniarias, prescribirán en cinco años contados desde la fecha en la que se ejecutorie la resolución o sentencia que la imponga y se interrumpirá por la citación del auto de pago, en la misma forma que las obligaciones tributarias.

En resumen, en el artículo 323 del Código Tributario se encuentran establecidos ocho tipos de sanciones aplicables a las infracciones de carácter tributario, señalándose en el artículo 329 ídem, que en el caso de que estas sean de carácter pecuniario se impondrán en proporción al valor de los tributos que se pretendió evadir, lo cual es en nuestro criterio razonable al tratarse de una materia que como lo hemos indicado tiene contenido económico y fundamentalmente para acatar el principio de proporcionalidad.

No obstante, para una mejor comprensión de cada una de las sanciones aplicables a las infracciones tributarias de carácter administrativo, consideramos que es fundamental que revise la tabla que consta a continuación.

Tabla 10. *Penas aplicables a las infracciones tributarias.*

Penas aplicables	Concepto
1. Multa.	Al revisar las contravenciones y faltas reglamentarias posteriormente, encontraremos que cabe aplicar, de modo general, una multa entre USD 30 y USD 1500 para las primeras; y, entre USD 30 y USD 1000 para las segundas.
2. Clausura del establecimiento o negocio.	Salvo casos especiales previstos en la ley, la clausura de un establecimiento no podrá exceder de tres meses. Si la clausura afectare a terceros el contribuyente contraventor responderá de los daños y perjuicios que con la imposición de la sanción se cause. La clausura del establecimiento del infractor conlleva la suspensión de todas sus actividades en el establecimiento clausurado.
3. Suspensión de actividades.	En los casos en los que, por la naturaleza de las actividades económicas de los infractores, no pueda aplicarse la sanción de clausura, la administración tributaria dispondrá la suspensión de las actividades económicas del infractor. Para los efectos legales pertinentes, notificará en cada caso, a las autoridades correspondientes, a los colegios profesionales y a otras entidades relacionadas con el ejercicio de la actividad suspendida, para que impidan su ejercicio.
4. Decomiso	El artículo donde se desarrollaba en decomiso en el Código Tributario fue derogado, no obstante, consideramos que continúa siendo una pena aplicable a las infracciones tributarias, pues se encuentra contemplado dentro de las mismas; y, es entendido de modo general como la privación del producto o de los instrumentos de un acto ilícito.
5. Incautación definitiva.	La incautación definitiva es la pérdida del derecho de dominio, dispuesta por la autoridad administrativa o jurisdiccional.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Penas aplicables	Concepto
6. Suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos.	<p>La suspensión o cancelación de inscripciones, autorizaciones y patentes requeridas para el ejercicio del comercio o de la industria, podrá aplicarse como pena por infracciones, según la gravedad e importancia de ellas, sin perjuicio de las otras sanciones que se impusieren.</p> <p>El sancionado con pena de suspensión o cancelación de inscripción, autorización o de patente podrá rehabilitarlas, si hubiere transcurrido un año desde la ejecutoria de la resolución administrativa o sentencia que impuso la pena, siempre que el sancionado dentro de ese lapso no hubiere sido condenado por nueva infracción tributaria.</p>
7. Suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones.	En el punto anterior se encuentra contemplada esta sanción.
8. Suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos.	<p>La pena de suspensión en el desempeño de cargos públicos no podrá exceder de treinta días, de acuerdo a la gravedad de la infracción. Mientras dure la suspensión, el empleado sancionado no tendrá derecho a percibir remuneraciones ni pago por concepto alguno.</p> <p>Dicha pena se ejecutará desde el primer día del mes siguiente al de la fecha en que se ejecutorió la sentencia que la impuso.</p> <p>La destitución de cargos públicos, se impondrá al funcionario o empleado que fuere responsable como autor, cómplice o encubridor de un delito, o en el caso de reincidencia en las contravenciones.</p>

Fuente: Código Tributario (2005).

Elaborado por: Autor.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

En la tabla anterior, usted puede encontrar en la primera columna, las sanciones que son aplicables a las infracciones tributarias; y, en la segunda columna, el desarrollo y explicación de cada una de estas.

Ahora bien, para culminar este punto es importante señalar que las acciones y las sanciones en relación a las contravenciones y faltas reglamentarias se extinguen en los siguientes casos: por muerte del infractor; por prescripción de la acción, la cual opera en tres años desde que ésta fue cometida; y, por prescripción de las penas pecuniarias, que opera en cinco años contados desde la ejecutoria de la resolución o sentencia.

¿Le fue útil la tabla anterior? ¡Sin duda que sí!

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

13.4. Contravenciones y faltas reglamentarias

IMPORTANTE: Las contravenciones son generalmente infracciones tributarias administrativas más graves que las faltas reglamentarias.

13.4.1. Generalidades

Estudiemos a continuación algunas cuestiones que nuestro Código Tributario trata de modo general tanto para las contravenciones como a las faltas reglamentarias.

Art. 355.- Competencia.- Las sanciones por contravenciones y faltas reglamentarias serán impuestas por la respectiva administración tributaria mediante resoluciones escritas.

Art. 362.- Competencia.- La acción para perseguir y sancionar las contravenciones y faltas reglamentarias, es también pública, y se ejerce por los funcionarios que tienen competencia para ordenar la realización o verificación de actos de determinación de obligación tributaria, o para resolver reclamos de los contribuyentes o responsables.

Podrá tener como antecedente, el conocimiento y comprobación de la misma Autoridad, con ocasión del ejercicio de sus funciones, o por denuncia que podrá hacerla cualquier persona.

Art. 435.- Siempre que el funcionario competente para imponer sanciones descubriere la comisión de una contravención o falta reglamentaria, o tuviere conocimiento de ellas por denuncia o en cualquier otra forma, tomará las medidas que fueren del caso para su comprobación, y sin necesidad de más trámite, dictará resolución en la que impondrá la sanción que corresponda a la contravención o falta reglamentaria comprobada.

Art. 363.- Siempre que el funcionario competente para imponer sanciones descubriere la comisión de una contravención o falta reglamentaria, o tuviere conocimiento de ellas por denuncia o en cualquier otra forma, tomará las medidas que fueren del caso para su comprobación, y mediante un procedimiento sumario con notificación previa al presunto infractor, concediéndole el término de cinco días para que ejerza su defensa y practique todas las pruebas de descargo pertinentes a la infracción. Concluido el término probatorio y sin más trámite, dictará resolución en la que impondrá la sanción que corresponda o la absolución en su caso.

Art. 364.- Recursos de Procedimientos.- El afectado con la sanción por contravenciones o faltas reglamentarias podrá deducir los mismos recursos o proponer las mismas acciones que, respecto de la determinación de obligación tributaria, establece este Código.

Toscano Soria señala lo siguiente en relación al tema: “En términos generales, cuando la administración verifica la existencia de una infracción debe adoptar las medidas administrativas sancionatorias, si se trata de contravenciones y faltas reglamentarias” (p.50).

Como lo hemos evidenciado entonces, existen algunas disposiciones comunes a las contravenciones y las faltas reglamentarias. Así, por ejemplo, las sanciones por la comisión de las mismas deben ser impuestas por la respectiva

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

administración tributaria, atendiendo todos los requisitos que deben contener los actos administrativos.

Específicamente la acción para perseguir estas infracciones corresponde a los funcionarios que tienen competencia para ordenar la realización o verificación de actos de determinación de obligación tributaria, o para resolver reclamos de los contribuyentes o responsables.

Ahora bien, los artículo 435 y 363 del Código Tributario, hacen referencia de forma muy similar al procedimiento para sancionar las infracciones tributarias en cuestión; y, este último artículo citado, señala claramente que una vez que el funcionario correspondiente tenga conocimiento del cometimiento de una contravención o falta reglamentaria, a más de tomar las medidas necesarias para su comprobación, debe iniciar un procedimiento sumario, notificando al infractor con un término de cinco días para que ejerza su derecho a la defensa y practique las pruebas de descargo; posterior a lo cual, tiene que emitir la resolución correspondiente, imponiendo la sanción o absolución según el caso.

En el caso de que se imponga una sanción, quienes se consideren afectados, puede presentar dentro de la misma vía administrativa el correspondiente reclamo o recurso de revisión; y, en la vía judicial las acciones pertinentes.

13.4.2. Contravenciones

Una vez que hemos tratado las generalidades de las infracciones tributarias. Revisemos a continuación la regulación de las contravenciones específicamente.

Art. 348.- Concepto.- Son contravenciones tributarias, las acciones u omisiones de los contribuyentes, responsables o terceros o de los empleados o funcionarios públicos, que violen o no acaten las normas legales sobre administración o aplicación de tributos, u obstaculicen la verificación o fiscalización de los mismos, o impidan o retarden la tramitación de los reclamos, acciones o recursos administrativos.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Art. 349.- Sanciones por Contravenciones.- A las contravenciones establecidas en este Código y en las demás leyes tributarias se aplicará como pena pecuniaria una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.500 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio de las demás sanciones, que para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas.

Para aquellas contravenciones que se castiguen con multas periódicas, la sanción por cada período, se impondrá de conformidad a los límites establecidos en el inciso anterior. Los límites antes referidos no serán aplicables en los casos de contravenciones en los que la norma legal prevea sanciones específicas.

El pago de la multa no exime del cumplimiento de la obligación tributaria o de los deberes formales que la motivaron.

Art. 434.- Competencia en contravenciones.- La acción para perseguir y sancionar las contravenciones, es también pública, y se ejerce por los funcionarios que tienen competencia para ordenar la realización o verificación de actos de determinación de obligación tributaria, o para resolver reclamos de los contribuyentes o responsables.

Podrá tener como antecedente, el conocimiento y comprobación de la misma autoridad, con ocasión del ejercicio de sus funciones, o por denuncia que podrá hacerla cualquier persona en la misma forma que se establece en el **Art. 379** para todos sus efectos.

Art. 437.- Recursos de procedimientos.- Sea que la sanción por contravenciones se imponga en trámite separado o en el mismo procedimiento del reclamo administrativo, el afectado podrá deducir los mismos recursos o proponer las mismas acciones que, respecto de la determinación de obligación tributaria, establece este Código, con excepción del recurso de casación.

Si la sanción se impusiere en trámite separado, podrá recurrirse ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, ante el que se seguirá el mismo procedimiento previsto en el Capítulo V del Título III de este Libro, en lo que fuere aplicable; si la sanción se hubiere impuesto en el mismo procedimiento del reclamo administrativo, se adoptará el trámite señalado para éste.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

Art. 439.- Rebajas de las sanciones pecuniarias.- Aunque estuvieren ejecutoriadas las sanciones impuestas por contravenciones, la máxima autoridad de la administración tributaria respectiva podrá rebajarlas, hasta en el ochenta por ciento en cualquier tiempo, siempre que se pague la obligación tributaria adeudada y los intereses causados, o se aceptare un convenio de pago. No se hará efectiva la rebaja, si hubiere reincidencia en la contravención, o no se cumpliera con lo estipulado en el convenio de pago.

Es así que como lo habíamos señalado anteriormente, las contravenciones son de modo general infracciones tributarias más graves que las faltas reglamentarias, e implican acciones u omisiones que violan leyes tributarias, obstaculizan la fiscalización de tributos, o impiden o retardan la tramitación de los reclamos y recursos administrativos. Esto se complementa con lo establecido en el artículo 315 del Código Tributario, el cual señala que constituyen contravenciones las violaciones de normas adjetivas o sustantivas en materia tributaria, o el incumplimiento de deberes formales.

Estas infracciones son sancionadas con una multa entre los USD 30 y USD 1500, salvo aquellos casos en los que la norma prevea una sanción específica. A esto cabe agregar que la sanción pecuniaria no exime al infractor del pago de la obligación tributaria y del cumplimiento de los deberes formales correspondientes.

En cuanto a la competencia para perseguir estas infracciones y a los recursos y acciones que caben en relación a las mismas, ya hicimos referencia en líneas precedentes. Sin embargo, es importante recalcar que existe una disposición específica en relación a este tipo de infracciones, en el sentido de que, aunque se encuentren ejecutoriadas las correspondientes resoluciones sancionatorias, la máxima autoridad de la administración tributaria correspondiente, puede rebajarlas, hasta en el ochenta por ciento, en el caso de que se pague la obligación tributaria adeudada y sus intereses, o si se acepta un convenio de facilidades de pago, salvo los casos previstos en la norma.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

13.4.3. Faltas reglamentarias

Lo invito estimado estudiante a revisar a continuación lo que nuestro Código Tributario prevé respecto a las faltas reglamentarias.

Art. 351.- Concepto.- Son faltas reglamentarias en materia tributaria, la inobservancia de normas reglamentarias y disposiciones administrativas de obligatoriedad general, que establezcan los procedimientos o requisitos necesarios para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y deberes formales de los sujetos pasivos.

Art. (...).- Sanciones por Faltas Reglamentarias.- Las faltas reglamentarias serán sancionadas con una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.000 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio de las demás sanciones, que para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas.

El pago de la multa no exime del cumplimiento de la obligación tributaria o de los deberes formales que la motivaron.

Art. 352.- Cumplimiento de obligaciones.- El pago de las multas impuestas por faltas reglamentarias, no exime al infractor del cumplimiento de los procedimientos, requisitos u obligaciones por cuya omisión fue sancionado.

Entonces, las faltas reglamentarias son de modo general violaciones a normas reglamentarias tributarias, o disposiciones administrativas obligatorias que establezcan los procedimientos o requisitos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y los deberes formales de los sujetos pasivos, como resoluciones de carácter general dictadas por la máxima autoridad tributaria, por ejemplo.

El cometimiento de estas infracciones se sanciona con una multa entre los USD 30 y USD 1000, sin perjuicio de otras sanciones, lo cual no exime al infractor del cumplimiento de la obligación tributaria, los deberes formales u obligaciones correspondientes; o, el acatamiento de los procedimientos o requisitos por cuya

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

omisión fue sancionado. Es decir, las faltas reglamentarias implican generalmente la transgresión de normas tributarias con jerarquía inferior a la ley.

ACTIVIDAD

Estimado estudiante le sugiero en base a los conceptos vertidos, señalar en sus apuntes cinco tipos de contravenciones y cinco tipos de faltas. reglamentarias.

¡Le invito a probar su nivel de conocimiento a través del desarrollo de la siguiente autoevaluación!

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



Autoevaluación 13

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Estrategia de trabajo: Coloque Verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. Las normas tributarias punitivas, sólo regirán para el futuro. Sin embargo, tendrán efecto retroactivo, entre otras, las que:
 - a. Supriman infracciones.
 - b. Creen infracciones.
 - c. Establezcan nuevas infracciones.

2. () Las faltas reglamentarias son de modo general violaciones a normas reglamentarias tributarias, o disposiciones administrativas obligatorias que establezcan los procedimientos o requisitos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y los deberes formales de los sujetos pasivos, como resoluciones de carácter general dictadas por la máxima autoridad, por ejemplo.

3. Las contravenciones son sancionadas de modo general con una multa que va entre:
 - a. USD 40 y USD 1500.
 - b. USD 30 y USD 1500.
 - c. USD 50 y USD 1000.

4. Las faltas reglamentarias se sancionan de modo general con una multa que va entre:
 - a. USD 40 y USD 1000.
 - b. USD 30 y USD 1500.
 - c. USD 30 y USD 1000.

5. () Las sanciones por contravenciones y faltas reglamentarias serán impuestas por la respectiva administración tributaria mediante resoluciones escritas.
6. Una de las penas aplicables al cometimiento de infracciones tributarias es la suspensión de:
 - a. Actividades.
 - b. Matrícula.
 - c. Clausura.
7. () Se presume de hecho que las leyes penales tributarias son conocidas de todos.
8. () El pago de las multas impuestas por faltas reglamentarias, no exime al infractor del cumplimiento de los procedimientos, requisitos u obligaciones por cuya omisión fue sancionado.
9. Las acciones por las contravenciones y faltas reglamentarias prescribirán en:
 - a. Cinco años contados, desde que fueron cometidas.
 - b. Tres años contados, desde que fueron cometidas.
 - c. Siete años contados, desde que fueron cometidas.
10. Las acciones y sanciones por infracciones tributarias se extinguen:
 - a. Por muerte del infractor y por prescripción.
 - b. Únicamente por muerte del infractor.
 - c. Únicamente por prescripción.

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

¡Espero su trabajo haya sido exitoso! Vamos a continuar con el siguiente tema de estudio que se refiere al delito tributario y aduanero.



UNIDAD 14. EL DELITO EN MATERIA TRIBUTARIA Y ADUANERA

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

¡Hemos llegado a la última unidad de este componente académico!

¡Lo invito a revisar el apasionante tema del delito tributario y aduanero!

14.1. La defraudación tributaria

IMPORTANTE: La defraudación tributaria en la actualidad se encuentra regulada en el Código Orgánico Integral Penal, en adelante COIP, dentro de los delitos contra el Régimen de Desarrollo.

Estimado estudiante lo invito a revisar a continuación la defraudación tributaria que se encuentra tipificada en el artículo 298 del COIP.

Art. 298.- Defraudación tributaria.- La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe a la Administración Tributaria para dejar de cumplir con sus obligaciones o para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionada cuando:

1. Utilice identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.
2. Utilice datos, información o documentación falsa o adulterada en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.
3. Realice actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado.
4. Imprima o haga uso de comprobantes de venta o de retención o de documentos complementarios que no sean autorizados por la Administración Tributaria.
5. Proporcione a la administración tributaria informes, reportes con mercancías, datos, cifras, circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados.

6. Haga constar en las declaraciones tributarias datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que el contribuyente no haya ejercido, dentro del año siguiente a la declaración, el derecho a presentar la declaración sustitutiva en la forma prevista en la ley.
7. Falsifique o altere permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas o cualquier otro tipo de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados.
8. Altere libros o registros informáticos de contabilidad, anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos.
9. Lleve doble contabilidad con distintos asientos en libros o registros informáticos, para el mismo negocio o actividad económica.
10. Destruya total o parcialmente, los libros o registros informáticos de contabilidad u otros exigido por las normas tributarias o los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias.
11. Venda para consumo aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y declare falsamente volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo, fuera del límite de tolerancia establecido por el INEN, así como la venta fuera del cupo establecido por el Servicio de Rentas Internas, del alcohol etílico que se destine a la fabricación de bebidas alcohólicas, productos farmacéuticos y aguas de tocador.
12. Emita, acepte o presente a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.
13. Emita comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.
14. Presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.
15. Omita ingresos, incluya costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a las que procedan legalmente, para evitar el pago de los tributos debidos.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

16. Extienda a terceros el beneficio de un derecho a subsidios, rebajas, exenciones, estímulos fiscales o se beneficie de los mismos sin derecho.
17. Simule uno o más actos, contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal.
18. Exista falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo.
19. Exista obtención indebida de una devolución de tributos, intereses o multas.
20. Utilizar personas naturales interpuestas, o personas jurídicas fantasmas o supuestas, residentes en el Ecuador o en cualquier otra jurisdicción, con el fin de evadir el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Las penas aplicables al delito de defraudación son:

En los casos de los numerales del 1 al 11, será sancionada con pena privativa de libertad de uno a tres años.

En los casos de los numerales del 12 al 14, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años. Cuando el monto de los comprobantes de venta supere los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.

En los casos de los numerales del 15 al 17, será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos defraudados superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.

En el caso de los numerales 18, 19 y 20 será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos retenidos o percibidos que no hayan sido declarados o pagados, así como en los casos de impuestos que hayan sido devueltos dolosamente, superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con pena privativa de libertad de siete a diez años.

Constituye defraudación agravada y será sancionada con el máximo de la pena prevista para cada caso, la cometida con la participación de uno o más funcionarios o servidores de la administración tributaria y acarreará, además, la destitución del cargo de dichos funcionarios o servidores.

En el caso de personas jurídicas, sociedades o cualquier otra entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de la de sus miembros, de conformidad con lo dispuesto en este Código, serán sancionadas con pena de extinción de la persona jurídica y multa de cincuenta a cien salarios básicos unificados del trabajador en general.

Los representantes legales y el contador, respecto de las declaraciones u otras actuaciones realizadas por ellos, serán responsables como autores en la defraudación tributaria en beneficio de la persona jurídica o natural, según corresponda, sin perjuicio de la responsabilidad de los socios, accionistas, empleados, trabajadores o profesionales que hayan participado deliberadamente en dicha defraudación, aunque no hayan actuado con mandato alguno.

En los casos en los que la o el agente de retención o agente de percepción sea una institución del Estado, la o el funcionario encargado de la recaudación, declaración y entrega de los impuestos percibidos o retenidos al sujeto activo, además de la pena privativa de libertad por la defraudación, sin perjuicio de que se configure un delito más grave, será sancionado con la destitución y quedará inhabilitado para ocupar cargos públicos por seis meses.

Cada caso será investigado, juzgado y sancionado sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como del pago de los impuestos debidos. (Código Orgánico Integral Penal, 2014).

Al examinar la doctrina encontramos que Tarantino (1976) afirma lo siguiente en cuanto a este punto:

El tema referente al delito tributario tiene implicaciones de carácter económico, jurídico y financiero, pues, considera, si la renta, el capital, las transacciones,

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

los beneficios y las mutaciones patrimoniales son base para la tributación, no escapa al más elemental examen la característica mutable que tales resultados u operaciones generan. Así el campo normativo jurídico, ante las cambiantes formas que aquellas manifestaciones patrimoniales traducen, debe responder a las características dinámicas de este orden económico. No entenderlo así significaría una desarmonía evidente. (p.9)

Por su parte Fonrouge (1993 señala lo siguiente:

La importancia asignada a los tributos en la vida del Estado moderno ha conducido al tratamiento también especializado de la materia relacionada con las infracciones tributarias, si bien, figuras como el contrabando y la defraudación son de antigua data, pero la aparición de nuevas formas de organización económica-social y la trascendencia asignada al incumplimiento de las obligaciones fiscales obligan a su examen particular. (p.611).

Es así que como lo señalamos en líneas precedentes la defraudación tributaria ya no se encuentra establecida en el Código Tributario sino en el COIP en la actualidad, específicamente dentro de los delitos contra el régimen de desarrollo.

Ahora bien, el artículo 298 ibídem, señala de modo general cómo se configura la defraudación tributaria en su primer inciso. No obstante, lo invito a revisar en la tabla que consta a continuación los diferentes casos de este tipo penal y las sanciones aplicables.

Tabla 11. *Casos de defraudación tributaria.*

Casos de defraudación tributaria	Penas aplicables
1. Utilice identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.	Pena privativa de libertad de uno a tres años.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Casos de defraudación tributaria	Penas aplicables
2. Utilice datos, información o documentación falsa o adulterada en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.	Pena privativa de libertad de uno a tres años.
3. Realice actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado.	Pena privativa de libertad de uno a tres años.
4. Imprima o haga uso de comprobantes de venta o de retención o de documentos complementarios que no sean autorizados por la Administración Tributaria.	Pena privativa de libertad de uno a tres años.
5. Proporcione a la administración tributaria informes, reportes con mercancías, datos, cifras, circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados.	Pena privativa de libertad de uno a tres años.
6. Haga constar en las declaraciones tributarias datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que el contribuyente no haya ejercido, dentro del año siguiente a la declaración, el derecho a presentar la declaración sustitutiva en la forma prevista en la ley.	Pena privativa de libertad de uno a tres años.
7. Falsifique o altere permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas o cualquier otro tipo de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados.	Pena privativa de libertad de uno a tres años.
8. Altere libros o registros informáticos de contabilidad, anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos.	Pena privativa de libertad de uno a tres años.
9. Lleve doble contabilidad con distintos asientos en libros o registros informáticos, para el mismo negocio o actividad económica.	Pena privativa de libertad de uno a tres años.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Casos de defraudación tributaria	Penas aplicables
10. Destruya total o parcialmente, los libros o registros informáticos de contabilidad u otros exigido por las normas tributarias o los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias.	Penal privativa de libertad de uno a tres años.
11. Venda para consumo aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y declare falsamente volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo, fuera del límite de tolerancia establecido por el INEN, así como la venta fuera del cupo establecido por el Servicio de Rentas Internas, del alcohol etílico que se destine a la fabricación de bebidas alcohólicas, productos farmacéuticos y aguas de tocador.	Penal privativa de libertad de uno a tres años.
12. Emita, acepte o presente a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.	Penal privativa de libertad de tres a cinco años. Cuando el monto de los comprobantes de venta supere los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la penal privativa de libertad prevista para estos delitos.
13. Emita comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.	Penal privativa de libertad de tres a cinco años. Cuando el monto de los comprobantes de venta supere los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la penal privativa de libertad prevista para estos delitos.
14. Presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.	Penal privativa de libertad de tres a cinco años. Cuando el monto de los comprobantes de venta supere los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la penal privativa de libertad prevista para estos delitos.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Casos de defraudación tributaria	Penas aplicables
15. Omita ingresos, incluya costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a las que procedan legalmente, para evitar el pago de los tributos debidos.	Pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos defraudados superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.
16. Extienda a terceros el beneficio de un derecho a subsidios, rebajas, exenciones, estímulos fiscales o se beneficie de los mismos sin derecho.	Pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos defraudados superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.
17. Simule uno o más actos, contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal.	Pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos defraudados superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.
18. Exista falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo.	<p>Pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos retenidos o percibidos que no hayan sido declarados o pagados, así como en los casos de impuestos que hayan sido devueltos dolosamente, superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con pena privativa de libertad de siete a diez años.</p> <p>En los casos en los que la o el agente de retención o agente de percepción sea una institución del Estado, la o el funcionario encargado de la recaudación, declaración y entrega de los impuestos percibidos o retenidos al sujeto activo, además de la pena privativa de libertad por la defraudación, sin perjuicio de que se configure un delito más grave, será sancionado con la destitución y quedará inhabilitado para ocupar cargos públicos por seis meses.</p>

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Casos de defraudación tributaria	Penas aplicables
19.Exista obtención indebida de una devolución de tributos, intereses o multas.	Pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos retenidos o percibidos que no hayan sido declarados o pagados, así como en los casos de impuestos que hayan sido devueltos dolosamente, superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con pena privativa de libertad de siete a diez años.
20.Utilizar personas naturales interpuestas, o personas jurídicas fantasmas o supuestas, residentes en el Ecuador o en cualquier otra jurisdicción, con el fin de evadir el cumplimiento de las obligaciones tributarias.	Pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos retenidos o percibidos que no hayan sido declarados o pagados, así como en los casos de impuestos que hayan sido devueltos dolosamente, superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con pena privativa de libertad de siete a diez años.

Fuente: COIP (2014).

Elaborado por: Autor.

Es importante señalar que en todos los casos de defraudación que constan en la tabla anterior, cabe la defraudación tributaria agravada, que es aquella que se ha cometido en contubernio con funcionarios de la administración tributaria; y, en cuyo caso debe sancionarse con el máximo de la pena prevista, acarreando además la destitución de dichos funcionarios.

Cuando se trate de sociedades, personas jurídicas o cualquier unidad económica o patrimonio independiente del de sus miembros, la sanción será la extinción de la misma y una multa de cincuenta a cien salarios básicos unificados del trabajador en general. Esto debido a que en el COIP se incluye la responsabilidad penal de las personas jurídicas.

En cuanto a la responsabilidad en materia penal, es importante aclarar que todos aquellos mencionados en la norma tales como representantes legales, contadores, accionistas, entre otros, deben haber tenido una participación

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

personal para que sea posible sancionarlos, al menos con penas privativas de libertad.

Finalizamos este punto recalcando en que sin duda para la configuración de estos casos de defraudación es necesario el dolo, no basta la sola transgresión de la norma; y, que son aplicables las normas correspondientes del COIP como a cualquier otro tipo de delito.

14.2. Delitos aduaneros

IMPORTANTE: Existen tres clases de delitos aduaneros: la defraudación aduanera, el contrabando y la receptación aduanera.

Examinemos a continuación lo que establece el COIP en cuanto a los delitos aduaneros, los cuales también son de carácter tributario puesto que están relacionados con los tributos.

Art. 299.- Defraudación aduanera.- La persona que perjudique a la administración aduanera en las recaudaciones de tributos, sobre mercancías cuya cuantía sea superior a ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años y multa de hasta diez veces el valor de los tributos que se pretendió evadir, si realiza cualesquiera de los siguientes actos:

1. Importe o exporte mercancías con documentos falsos o adulterados para cambiar el valor, calidad, cantidad, peso, especie, antigüedad, origen u otras características como marcas, códigos, series, modelos; en el presente caso el ejercicio de la acción penal no depende de cuestiones prejudiciales cuya decisión competa al fuero civil.
2. Simule una operación de comercio exterior con la finalidad de obtener un incentivo o beneficio económico total o parcial o de cualquier otra índole.
3. No declare la cantidad correcta de mercancías.
4. Oculte dentro de mercancías declaradas otras mercancías sujetas a declaración.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

5. Obtenga indebidamente la liberación o reducción de tributos al comercio exterior en mercancías que según la Ley no cumplan con los requisitos para gozar de tales beneficios.
6. Induzca, por cualquier medio, al error a la administración aduanera en la devolución condicionada de tributos. (Código Orgánico Integral Penal, 2014).

Art. 300.- Receptación aduanera.- La adquisición a título oneroso o gratuito, recepción en prenda o consignación y tenencia o almacenamiento de mercancías extranjeras, cuya cuantía sea superior a ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador en general, sin que el tenedor de las mismas acredite su legal importación o legítima adquisición en el país, dentro de las setenta y dos horas siguientes al requerimiento de la autoridad aduanera competente, será sancionada con una pena privativa de libertad de uno a tres años y multa del duplo del valor en aduana de la mercancía. (Código Orgánico Integral Penal, 2014).

Art. 301.- Contrabando.- La persona que, para evadir el control y vigilancia aduanera sobre mercancías cuya cuantía sea igual o superior a diez salarios básicos unificados del trabajador en general, realice uno o más de los siguientes actos, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años, multa de hasta tres veces el valor en aduana de la mercancía objeto del delito, cuando:

1. Ingrese o extraiga clandestinamente mercancías del territorio aduanero.
2. Movilice mercancías extranjeras dentro de la zona secundaria sin el documento que acredite la legal tenencia de las mismas, siempre y cuando no pueda justificarse el origen lícito de dichas mercancías dentro de las setenta y dos horas posteriores al descubrimiento.
3. Cargue o descargue de un medio de transporte mercancías no manifestadas, siempre que se realice sin el control de las autoridades competentes.
4. Interne al territorio nacional mercancías de una Zona Especial de Desarrollo Económico o sujeta a un régimen especial, sin el cumplimiento de los requisitos establecidos en la legislación correspondiente.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

5. Desembarque, descargue o lance en tierra, mar o en otro medio de transporte, mercancías extranjeras antes de someterse al control aduanero, salvo los casos de arribo forzoso.
6. Oculte por cualquier mecanismo mercancías extranjeras en naves, aeronaves, vehículos de transporte o unidades de carga, sin que se hayan sometido al control de las autoridades aduaneras.
7. Viole o retire sellos, candados u otras seguridades colocadas en los medios de transporte, unidades de carga, recintos o locales habilitados como depósitos temporales, siempre que se determine faltante total o parcial de las mercancías.
8. Extraiga mercancías que se encuentren en zona primaria o depósito temporal, sin haber obtenido el levante de las mismas. Los responsables de los depósitos temporales y las autoridades portuarias y aeroportuarias o sus concesionarios serán responsables si permiten por acción u omisión este delito. (Código Orgánico Integral Penal, 2014).

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

En resumen, considerando lo establecido en los artículos anteriores, existen tres clases de delitos aduaneros que son: la defraudación aduanera, la receptación aduanera y el contrabando.

En la tabla que consta a continuación podrá revisar detalladamente cuándo se configura cada uno de estos delitos.

Tabla 12. *Delitos aduaneros.*

Delitos aduaneros	Actos que configuran el delito
1. Defraudación aduanera. - La persona que perjudique a la administración aduanera en las recaudaciones de tributos, sobre mercancías cuya cuantía sea superior a ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años y multa de hasta diez veces el valor de los tributos que se pretendió evadir, si realiza cualesquiera de los siguientes actos:	<ol style="list-style-type: none"> 1. Importe o exporte mercancías con documentos falsos o adulterados para cambiar el valor, calidad, cantidad, peso, especie, antigüedad, origen u otras características como marcas, códigos, series, modelos; en el presente caso el ejercicio de la acción penal no depende de cuestiones prejudiciales cuya decisión competa al fuero civil. 2. Simule una operación de comercio exterior con la finalidad de obtener un incentivo o beneficio económico total o parcial o de cualquier otra índole. 3. No declare la cantidad correcta de mercancías. 4. Oculte dentro de mercancías declaradas otras mercancías sujetas a declaración. 5. Obtenga indebidamente la liberación o reducción de tributos al comercio exterior en mercancías que según la Ley no cumplan con los requisitos para gozar de tales beneficios. 6. Induzca, por cualquier medio, al error a la administración aduanera en la devolución condicionada de tributos

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Delitos aduaneros	Actos que configuran el delito
<p>2. Receptación aduanera.- La adquisición a título oneroso o gratuito, recepción en prenda o consignación y tenencia o almacenamiento de mercancías extranjeras, cuya cuantía sea superior a ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador en general, sin que el tenedor de las mismas acredite su legal importación o legítima adquisición en el país, dentro de las setenta y dos horas siguientes al requerimiento de la autoridad aduanera competente, será sancionada con una pena privativa de libertad de uno a tres años y multa del duplo del valor en aduana de la mercancía.</p>	<p>N/A</p>
<p>3. Contrabando.- La persona que, para evadir el control y vigilancia aduanera sobre mercancías cuya cuantía sea igual o superior a diez salarios básicos unificados del trabajador en general, realice uno o más de los siguientes actos, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años, multa de hasta tres veces el valor en aduana de la mercancía objeto del delito, cuando:</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ingrese o extraiga clandestinamente mercancías del territorio aduanero. 2. Movilice mercancías extranjeras dentro de la zona secundaria sin el documento que acredite la legal tenencia de las mismas, siempre y cuando no pueda justificarse el origen lícito de dichas mercancías dentro de las setenta y dos horas posteriores al descubrimiento. 3. Cargue o descargue de un medio de transporte mercancías no manifestadas, siempre que se realice sin el control de las autoridades competentes.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Delitos aduaneros	Actos que configuran el delito	Índice
	4. Interne al territorio nacional mercancías de una Zona Especial de Desarrollo Económico o sujeta a un régimen especial, sin el cumplimiento de los requisitos establecidos en la legislación correspondiente.	Preliminares
	5. Desembarque, descargue o lance en tierra, mar o en otro medio de transporte, mercancías extranjeras antes de someterse al control aduanero, salvo los casos de arribo forzoso.	Primer bimestre
	6. Oculte por cualquier mecanismo mercancías extranjeras en naves, aeronaves, vehículos de transporte o unidades de carga, sin que se hayan sometido al control de las autoridades aduaneras.	Segundo bimestre
	7. Viole o retire sellos, candados u otras seguridades colocadas en los medios de transporte, unidades de carga, recintos o locales habilitados como depósitos temporales, siempre que se determine faltante total o parcial de las mercancías.	Solucionario
	8. Extraiga mercancías que se encuentren en zona primaria o depósito temporal, sin haber obtenido el levante de las mismas. Los responsables de los depósitos temporales y las autoridades portuarias y aeroportuarias o sus concesionarios serán responsables si permiten por acción u omisión este delito.	Referencias bibliográficas

Fuente: COIP (2014).

Elaborado por: Autor.

¡Espero que las tablas elaboradas respecto a los delitos tributarios y aduaneros hayan sido de ayuda para su mejor comprensión!

Lo invito a desarrollar la última autoevaluación de esta materia.

¡Éxito!



Autoevaluación 14

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Estrategia de trabajo: Coloque Verdadero o falso según corresponda; y, en las preguntas de opción múltiple escoja el literal correcto.

1. Comete defraudación tributaria quien:
 - a. No realice actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado.
 - b. Realice actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado.
 - c. Realice actividades en un establecimiento que no se encuentre sancionado.

2. Comete contrabando quien:
 - a. Ingrese o extraiga clandestinamente mercancías del territorio aduanero.
 - b. Ingrese o extraiga mercancías del territorio aduanero.
 - c. Extraiga mercancías del territorio ecuatoriano.

3. En la actualidad la defraudación tributaria se encuentra tipificada en:
 - a. En el Código Tributario.
 - b. En el COIP, específicamente dentro de los delitos contra el régimen de desarrollo.
 - c. Ley de contravenciones.

4. En los casos de los numerales del 12 al 14, del artículo 298 del COIP, se sancionará con pena privativa de libertad de:
 - a. Tres a cinco años
 - b. Cinco a siete años.
 - c. Seis a ocho años.

5. () Existen tres delitos aduaneros establecidos en el Código Orgánico Integral Penal, que son: la defraudación aduanera, la receptación aduanera y el contrabando.
6. () La defraudación tributaria agravada es aquella que se ha cometido en contubernio con funcionarios de la administración tributaria y en cuyo caso debe sancionarse con el máximo de la pena prevista, acarreado además la destitución de dichos funcionarios.
7. Comete defraudación tributaria quien:
 - a. Utilice identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que lleva cualquier institución pública.
 - b. Utilice identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan los particulares.
 - c. Utilice identidad falsa en los registros que lleva cualquier institución pública.
8. () La receptación aduanera es la adquisición a título oneroso o gratuito, de mercancías extranjeras, y sin importar su cuantía se sanciona con multa de ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador en general.
9. () En los casos de los numerales del 1 al 11 del artículo 298 del COIP, la defraudación tributaria, será sancionada con pena privativa de libertad de uno a tres años.
10. () Para la configuración de los casos de defraudación tributaria no es necesario el dolo pues es un delito culposos.

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

¡Hemos finalizado el estudio del componente derecho tributario! Lo invito a leer el decálogo del abogado de Corture, seguramente les será útil en muchos momentos de su vida profesional.



Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Decálogo del Abogado, de Eduardo J. Couture

- I. Estudia. El Derecho se transforma constantemente. Si no sigues sus pasos serás cada día un poco menos Abogado.
- II. Piensa, El Derecho se aprende estudiando, pero se ejerce pensando.
- III. Trabaja. La Abogacía es una ardua fatiga puesta al servicio de la Justicia.
- IV. Lucha. Tu deber es luchar por el Derecho, pero el día que encuentres en conflicto el Derecho con la Justicia, lucha por la Justicia.
- V. Sé leal. Leal como tu cliente al que no puedes abandonar hasta que comprendas que es indigno de ti. Leal para con el adversario, aun cuando él sea desleal contigo, Leal para con el Juez que ignora los hechos, y debe confiar en lo que tú le dices y que, en cuanto al Derecho, alguna que otra vez debe confiar en el que tú le invocas.
- VI. Tolera. Tolera la verdad ajena en la misma medida en que quieres que sea tolerada la tuya.
- VII. Ten paciencia. El tiempo se venga de las cosas que se hacen sin su colaboración.
- VIII. Ten fe. Ten fe en el Derecho, como el mejor instrumento para la convivencia humana; en la Justicia, como destino normal del Derecho, en la Paz como sustitutivo bondadoso de la Justicia; y sobre todo, ten fe en la Libertad, sin la cual no hay Derecho, ni Justicia, ni Paz.
- IX. Olvida. La Abogacía es una lucha de pasiones. Si en cada batalla fueras llenando tu alma de rencor llegaría un día en que la vida sería imposible para ti. Concluido el combate, olvida tan pronto tu victoria como tu derrota.

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

- X. Ama tu profesión. Trata de considerar la Abogacía de tal manera que el día que tu hijo te pida consejo sobre su destino, consideres un honor para ti proporcionarle que sea Abogado.

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer
bimestre](#)

[Segundo
bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias
bibliográficas](#)



7. Solucionario

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

PRIMER BIMESTRE

Autoevaluación 1	
Pregunta	Respuesta
1	a
2	V
3	V
4	F
5	a
6	V
7	b
8	d
9	F
10	F



Autoevaluación 2	
Pregunta	Respuesta
1	V
2	a
3	a
4	V
5	F
6	V
7	b
8	V
9	F
10	V

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



Autoevaluación 3	
Pregunta	Respuesta
1	c
2	a
3	V
4	V
5	F
6	V
7	a
8	b
9	V
10	a

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



Autoevaluación 4	
Pregunta	Respuesta
1	V
2	F
3	a
4	c
5	V
6	F
7	V
8	F
9	a
10	a

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



Autoevaluación 5	
Pregunta	Respuesta
1	b
2	V
3	V
4	c
5	V
6	F
7	b
8	c
9	V
10	F

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



Autoevaluación 6	
Pregunta	Respuesta
1	a
2	a
3	V
4	a
5	V
6	F
7	b
8	V
9	b
10	F

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



Autoevaluación 7	
Pregunta	Respuesta
1	F
2	V
3	a
4	a
5	b
6	V
7	c
8	a
9	F
10	V

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



Autoevaluación 8	
Pregunta	Respuesta
1	c
2	V
3	a
4	V
5	a
6	a
7	b
8	F
9	V
10	V

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



Autoevaluación 9	
Pregunta	Respuesta
1	V
2	V
3	c
4	a
5	b
6	b
7	F
8	V
9	F
10	a

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



SEGUNDO BIMESTRE

Autoevaluación 10	
Pregunta	Respuesta
1	a
2	V
3	a
4	a
5	V
6	V
7	b
8	a
9	c
10	F

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



Autoevaluación 11	
Pregunta	Respuesta
1	V
2	c
3	V
4	b
5	F
6	V
7	V
8	a
9	b
10	F

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



Autoevaluación 12	
Pregunta	Respuesta
1	a
2	b
3	F
4	a
5	V
6	V
7	a
8	V
9	c
10	V

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



Autoevaluación 13	
Pregunta	Respuesta
1	a
2	V
3	b
4	c
5	V
6	a
7	F
8	V
9	b
10	a

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas



Autoevaluación 14	
Pregunta	Respuesta
1	b
2	a
3	b
4	a
5	V
6	V
7	d
8	F
9	V
10	F

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas





8. Referencias bibliográficas

Índice

Preliminares

Primer
bimestre

Segundo
bimestre

Solucionario

Referencias
bibliográficas

Benalcázar, J. C. (2006). El acto administrativo en materia tributaria. Quito: Ediciones Legales, Corporación MYL.

Benalcázar, J.C. (2016-11-28), El procedimiento contencioso administrativo en el Código Orgánico General de Procesos, Ius Humani. Revista de Derecho, Vol. 5, p. 279.

Berliri, A. (1971). Principios de derecho tributario. Madrid: Editorial de Derecho Financiero.

Casás, J. (2007). Principios jurídicos de la tributación. En O. Belsunce. (Ed.), Tratado de tributación. Buenos Aires: Astrea.

Corture, E. (1997). Fundamentos del derecho procesal civil. Buenos Aires: Depalma.

De la Garza, S.F. (2006). El poder tributario del Estado. México: Editorial Porrúa.

De Zavalla, V.P. (1976). El delito tributario. Buenos Aires: Astrea.

Fonrouge, G. (1993). Derecho Financiero. Buenos Aires: Ediciones Depalma.

García de Enterría, E. & Fernández, T. (1991). Curso de derecho administrativo. Madrid: Editorial Civitas.

Lewin Figueroa, A. (2002). Principios Constitucional del Derecho Tributario. Bogotá: Ed. Universidad de los Andes.

- Montaño, C (2004). La obligación de contribuir y los principios de la tributación en las constituciones de los estados miembros de la Comunidad Andina. En A. Figueroa. (Ed.), Tópicos fiscales contemporáneos (p. 218). México: Universidad de Guadalajara.
- Patiño, R. (2003). Sistema Tributario Ecuatoriano. Cuenca: Colegio de Abogados del Azuay.
- Pérez de Ayala, J. & Gonzáles, E., (1994). Derecho Tributario I. Salamanca: Plaza Universitaria de Ediciones.
- Tarsitano, A. (1998). Estudios de derecho tributario constitucional e Internacional. Buenos Aires: Editorial Ábaco de Rodolfo Deppalma.
- Toscano, L.A. (2006). Procedimientos administrativos y contenciosos en materia tributaria. Ecuador: Pudeleco Editores S.A.
- Troya, J.V. (2002) Los tributos y sus clases. Ecuador: Corporación Editora Nacional.
- Troya, J. V. (1990). La consulta tributaria en el Ecuador, Ecuador: Dirección General de Rentas.
- Upegui, J.C. (2009). Principios constitucionales del derecho tributario en Colombia y México. revista jurídica UNAM. Recuperado de <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/6/2724/5.pdf>
- Valdés Costa, R. (1996). Curso de derecho Tributario. Buenos Aires- Santa Fe de Bogotá-Madrid: DEPALMA-TEMIS-MARCIAL PONS.
- Valdivieso, G. (2013). La tasa, un tributo que ha sido desnaturalizado en Ecuador: Corporación Editora Nacional.

Índice

Preliminares

Primer bimestre

Segundo bimestre

Solucionario

Referencias bibliográficas

Código Tributario, Código Orgánico General de Procesos, Registro Oficial
Suplemento 506 de 22-may-2015

Código Orgánico Integral Penal, Registro Oficial Suplemento 180 de 10-feb.-2014.

Código Civil, Registro Oficial Suplemento 46 de 24-jun.-2005

Ley Orgánica para la defensa de los derechos laborales, Registro Oficial
Suplemento 797 de 26-sep.-2012

Ley de Remisión de Intereses, Multas y Recargos, publicada el 5 de mayo de
2015, en el Suplemento del Registro Oficial Nro. 493.

Ley 67 Registro Oficial Suplemento 557 de 17-abr.-2002 Última modificación: 10-
feb.-2014

Ley Orgánica para la reactivación de la economía, fortalecimiento de la
dolarización y modernización de la gestión financiera, Registro Oficial
Suplemento 150 de 29-dic.-2017

[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer
bimestre](#)

[Segundo
bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias
bibliográficas](#)

GV/rg/22-feb-2018/tc/ 23-mar-2018



[Índice](#)

[Preliminares](#)

[Primer bimestre](#)

[Segundo bimestre](#)

[Solucionario](#)

[Referencias bibliográficas](#)

ISBN 978-9942-25-271-5



9 789942 252715



DERE_1100