



UNIVERSIDAD INDOAMÉRICA

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS
Y NEGOCIOS
MAESTRÍA EN GERENCIA TRIBUTARIA**

TEMA:

**TRANSIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA:
APLICACIÓN DE LA TRANSACCIÓN FRENTE A LA
SENTENCIA.**

Trabajo de Titulación previo a la obtención del título de Magister en Gerencia Tributaria

Autor

Walter Patricio Garnica Bustamante

Tutor

Sandro Vinicio Vallejo Aristizábal

AMBATO– ECUADOR

2025

**AUTORIZACIÓN POR PARTE DEL AUTOR PARA LA CONSULTA,
REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL, Y PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA
DEL TRABAJO DE TITULACIÓN**

Yo, Walter Patricio Garnica Bustamante, declaro ser autor del Trabajo Titulación con el nombre “TRANSIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA: APLICACIÓN DE LA TRANSACCIÓN FRENTE A LA SENTENCIA”, como requisito para optar al grado de Magíster en Gerencia Tributaria y autorizo al Sistema de Bibliotecas de la Universidad Indoamérica, para que con fines netamente académicos divulgue esta obra a través del Repositorio Digital Institucional (RDI-UTI).

Los usuarios del RDI-UTI podrán consultar el contenido de este trabajo en las redes de información del país y del exterior, con las cuales la Universidad tenga convenios. La Universidad Indoamérica no se hace responsable por el plagio o copia del contenido parcial o total de este trabajo.

Del mismo modo, acepto que los Derechos de Autor, Morales y Patrimoniales, sobre esta obra, serán compartidos entre mi persona y la Universidad Indoamérica, y que no tramitaré la publicación de esta obra en ningún otro medio, sin autorización expresa de la misma. En caso de que exista el potencial de generación de beneficios económicos o patentes, producto de este trabajo, acepto que se deberán firmar convenios específicos adicionales, donde se acuerden los términos de adjudicación de dichos beneficios.

Para constancia de esta autorización, en la ciudad de Ambato, a los 22 días del mes de julio de 2025, firmo conforme:

Autor: Walter Patricio Garnica Bustamante

Firma:

Número de Cédula: 0102931458

Dirección: Tungurahua, Ambato, Huachi Chico

Correo Electrónico: wgarnica@uti.edu.ec

Teléfono: 0999940402

APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi calidad de Tutor del Trabajo de Titulación “...TRANSIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA: APLICACIÓN DE LA TRANSACCIÓN FRENTE A LA SENTENCIA...” presentado por Walter Patricio Garnica Bustamante, para optar por el Título Magíster en Gerencia Tributaria

CERTIFICO

Que dicho Trabajo de Titulación ha sido revisado en todas sus partes y considero que reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación pública y evaluación por parte del Examinador que se designe.

Ambato, 22 de Julio de 2025

Doctor Sandro Vinicio Vallejo Aristizábal

DECLARACIÓN DE AUTENTICIDAD

Quien suscribe, declaro que los contenidos y los resultados obtenidos en el presente Trabajo de Titulación, como requerimiento previo para la obtención del Título de Magister en Gerencia Tributaria, son absolutamente originales, auténticos y personales y de exclusiva responsabilidad legal y académica del autor

Ambato, 22 de julio de 2025

.....
Walter Patricio Garnica Bustamante
0102931458

APROBACIÓN DE LECTORES

El Trabajo Titulación ha sido revisado, aprobado y autorizada su impresión y empastado, sobre el Tema: TRANSIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA: APLICACIÓN DE LA TRANSACCIÓN FRENTE A LA SENTENCIA previo a la obtención del Título de Magíster en Gerencia Tributaria reúne los requisitos de fondo y forma para que el estudiante pueda presentarse a la sustentación del Trabajo Titulación.

Ambato, 17 de septiembre de 2025

.....
Msc. Tania Morales Molina
LECTOR

.....
Msc. Gabriela Alexandra Guamanquispe Lascano
LECTOR

DEDICATORIA

A mi razón de ser, a mi esposa Jacqueline y a mi hijo Ismael

AGRADECIMIENTO

A mis padres Lilia Bustamante y Vicente Garnica quienes desde las carencias infundieron en mí, la vocación por aprender.

**TRANSIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA:
APLICACIÓN DE LA TRANSACCIÓN FRENTE A LA
SENTENCIA.**
*TRANSIGIBILITY OF THE TAX OBLIGATION: APPLICATION OF THE
TRANSACTION IN THE FACE OF THE JUDGMENT.*

*Autor: Walter Patricio Garnica Bustamante
E mail: wgarnica@uti.edu.ec
Orcid: <https://orcid.org/0009-0001-8073-9715>
Universidad Tecnológica Indoamérica*

*Tutor: Sandro Vinicio Vallejo Aristizabal
E mail: sandrovallejo@uti.edu.ec
Orcid: <https://orcid.org/0009-0006-4181-4272>
Universidad Tecnológica Indoamérica*

RESUMEN

El presente artículo aborda el problema jurídico de si es jurídicamente viable aplicar la figura de la transacción a las obligaciones tributarias una vez que existe una sentencia ejecutoriada, considerando los principios de legalidad, indisponibilidad del crédito fiscal y el interés público. Esta problemática surge ante la creciente necesidad de los contribuyentes y del propio Estado de encontrar mecanismos eficaces de resolución de controversias fiscales sin vulnerar el ordenamiento jurídico. El objetivo general de la investigación es analizar la posibilidad y los límites jurídicos de aplicar la transacción en el ámbito tributario, incluso frente a una sentencia firme, identificando condiciones y restricciones que permitan su utilización sin afectar la potestad tributaria del Estado ni comprometer la seguridad jurídica. La metodología empleada fue de carácter cualitativo, con enfoque dogmático-jurídico, basada en el análisis normativo, doctrinario y jurisprudencial, tanto nacional como comparado. Se utilizó la técnica de revisión documental para examinar cuerpos legales, sentencias relevantes y aportes doctrinarios sobre la naturaleza de la obligación tributaria y los medios de solución de controversias. El principal hallazgo de la investigación es que, si bien el principio de indisponibilidad limita la transacción en materia tributaria, esta no se encuentra absolutamente prohibida.

Palabras Clave: transacción, obligación tributaria, sentencia ejecutoriada, derecho público, resolución de controversias fiscales.

ABSTRACT

This article addresses the legal question of whether it is legally feasible to apply the concept of settlement to tax obligations once a final judgment exists, considering the principles of legality, non-availability of tax credit, and the public interest. This problem arises from the growing need of taxpayers and the State itself to find effective mechanisms for resolving tax disputes without violating the legal system. The general objective of this research is to analyze the possibility and legal limits of applying settlement in the tax field, even in the face of a final judgment, identifying conditions and restrictions that allow its use without affecting the State's tax authority or compromising legal certainty. The methodology employed was qualitative, with a dogmatic-legal approach, based on normative, doctrinal, and jurisprudential analysis, both national and comparative. Document review was used to examine legal bodies, relevant rulings, and doctrinal contributions on the nature of tax obligations and the means of dispute resolution. The main finding of the research is that, while the principle of unavailability limits transactions in tax matters, they are not absolutely prohibited.

Keywords: transaction, tax obligation, final judgment, public law, tax dispute resolution.

1. INTRODUCCIÓN.

La transacción es un mecanismo alternativo de solución de conflictos, que permite a las partes llegar a acuerdos sin necesidad de llegar al litigio o dado el mismo, no tener que llegar a una sentencia judicial. A pesar de su reconocimiento normativo, su aplicación en la materia tributaria sigue siendo limitado en gran parte debido al desconocimiento de esos beneficios, y la percepción entre contribuyentes, de que los litigios son inevitables en esta materia. La presente investigación analiza la transigibilidad de la obligación tributaria en la legislación ecuatoriana, enfocándose en la aplicación de la transacción frente a la sentencia judicial, su viabilidad jurídica, y su potencial para aliviar la carga de los tribunales, el análisis de los sujetos involucrados en el proceso transaccional así como los desafíos que enfrenta su implementación en la práctica; y el uso de la transacción como un mecanismo preventivo y resolutivo en conflictos tributarios, en el marco del sistema jurídico ecuatoriano. En el ámbito tributario, las disputas entre la administración y los contribuyentes han sido tradicionalmente resueltas mediante procedimientos judiciales formales. Sin embargo, la transacción surge como una alternativa que permite la conciliación entre ambas partes, para resolver o prevenir conflictos,

promoviendo soluciones más rápidas, económicas, y satisfactorias para el fisco y los contribuyentes (Pérez, 2021).

En la investigación se define cuál es la transigibilidad de la obligación tributaria, se describe el sistema de determinación de tributos en los que cabe transigir, los aspectos transigibles en cada etapa del ciclo de la obligación tributaria (determinación, impugnación, recaudación), las formalidades que deben observarse para solicitar una transacción, la autoridad competente, la capacidad jurídica para solicitar la transacción, los efectos resultantes de los acuerdos logrados, las ventajas de la mediación para la Administración y el Contribuyente, y las circunstancias favorables y adversas para la Administración y el Contribuyente, que condicionan el éxito de una transacción (Ramírez, 2020).

2. MARCO METODOLÓGICO

Para analizar la transacción como mecanismo preventivo y de solución de conflictos tributarios en Ecuador, se examinan las interpretaciones de la ley y opiniones doctrinales de expertos en la materia tributaria. Esta revisión toma en consideración el contexto normativo vigente contando con: el Código Orgánico General de Procesos (COGEP, 2015), El Código Tributario (COT, 2021), Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ, 2009), Código Civil (2019), Ley de Arbitraje y Mediación (LAyM, 2006) y la Constitución de la República del Ecuador (CRE, 2008). Al contar con los principales conceptos, pueden definirse las limitaciones y desafíos de la transacción en conflictos tributarios, así como sus posibilidades para reducir la carga de litigios judiciales vigentes en la norma (Romero, 2023).

En última instancia, se busca impulsar un cambio de enfoque en la resolución de conflictos fiscales, que se oriente a la conciliación y la negociación asistida. Este enfoque busca identificar barreras y prácticas que han limitado su aplicación y propone una comprensión profunda de las condiciones actuales del uso de este mecanismo. Este estudio emplea el método de análisis y síntesis, el cual permite descomponer el objeto de estudio en sus partes constituyentes para comprenderlo en profundidad (análisis) y posteriormente integrar estas partes para obtener una comprensión holística del fenómeno (síntesis) (Salcedo, 2022). Este método es clave para examinar los fundamentos legales y doctrinales de la transacción en el ámbito tributario, permitiendo identificar sus ventajas y limitaciones dentro del marco normativo ecuatoriano. La investigación se basa en una revisión exhaustiva de fuentes documentales, incluyendo libros especializados en derecho tributario y normativas vigentes.

Este enfoque permitirá evaluar la aplicabilidad de la transacción en la práctica y determinar los desafíos que enfrenta su implementación en el sistema jurídico ecuatoriano, evaluar la efectividad de la legislación vigente y proponer estrategias para su correcta aplicación en la resolución de conflictos tributarios en Ecuador (SRI, 2021).

3. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

TRANSACCIÓN

Caracterización Doctrinaria:

Como punto de partida, es necesario abordar lo señalado por Valencia (2024) respecto a las características de la transacción, los procesos de mediación, las implicaciones de la transacción y conclusiones que puedan extraerse de dicha obra, que es referencial, actual y pertinente a la presente investigación, cuya autora fue, además, Jueza integrante de la más alta Corte de Justicia en materia Tributaria. Según Valencia (2024), “La transacción tributaria se ha incorporado como un mecanismo para extinguir obligaciones tributarias en Ecuador, especialmente tras la reforma introducida por la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal (LODES) en 2021. Este mecanismo permite a los contribuyentes y a la Administración Tributaria llegar a acuerdos sobre la obligación tributaria, incluyendo intereses, recargos y multas” (Calva, 2022).

La autora también explora las características definitorias de la transacción, comenzando por su naturaleza como un mecanismo para extinguir obligaciones tributarias, aplicable tanto en la determinación como en la fase de recaudación de tributos. Para su validez, la transacción exige el cumplimiento de varios requisitos esenciales, incluyendo la existencia de una controversia genuina en torno a la obligación tributaria, la presencia de un elemento incierto o susceptible de negociación, y la manifestación de la voluntad de ambas partes para alcanzar un acuerdo mediante concesiones mutuas.

Un componente crucial en el proceso transaccional es la mediación, un procedimiento esencial que requiere que los contribuyentes interesados presenten su solicitud ante un mediador calificado, quien facilitará la búsqueda de un acuerdo que resuelva la disputa tributaria sin necesidad de recurrir a un litigio. Finalmente, la autora analiza las implicaciones de la transacción, señalando que esta no libera al contribuyente de su deber de cumplir con sus obligaciones tributarias, por lo que los acuerdos alcanzados deben ser honrados, sin afectar negativamente la recaudación.

Asimismo, subraya la importancia del principio de buena fe, que obliga tanto a la Administración Tributaria como al contribuyente a actuar con honestidad durante la mediación, buscando un acuerdo que beneficie a ambas partes y asegure la suficiencia recaudatoria (Coronel, 2023).

Caracterización legal:

En el ámbito tributario, la transacción es una figura de creación legislativa reciente (noviembre de 2021), por ello existen pocos estudios científicos realizados a su aplicación e igualmente su aplicación está restringida a las auditorías tributarias en conflicto, por estas razones la producción literaria resulta escasa, principalmente obsta a una investigación más profunda la confidencialidad de estos procesos que está prevista en la Ley de Arbitraje y Mediación. Sin embargo, para su estudio se parte de ciertos aspectos generales de la transacción que se ha aplicado en otras materias, así como el análisis de los aspectos transigibles y no transigibles de la obligación tributaria que los establecen las normas (Cabanellas, 2019).

La transacción se trata de un procedimiento que tiene como objetivo la resolución de controversias en la materia tributaria, para realizar el Principio de Celeridad procesal, principio constitucional que establece que los procesos judiciales deben ser rápidos y eficaces, este principio está normado en la Constitución de la República del Ecuador (CRE, 2008) artículos 169 y 76, Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ, 2009) artículo 18, Código Civil artículo 2348 a 2366, Código Orgánico General de Procesos (COGEP, 2015) artículo 235, Código Tributario (COT, 2021) artículo 56.1 a 56.16 y artículo innumerado a continuación del artículo 71 ídem, los cuales buscan garantizar que los procesos judiciales se resuelvan en el menor tiempo posible, sin que se afecte el derecho de los sujetos procesales, para llegar a un acuerdo con el cual finaliza cualquier conflicto tributario ya sea en sede administrativa o judicial (Díaz, 2023).

El origen del conflicto en materia tributaria sin embargo surge durante un procedimiento no judicial; hay que decir que si dicho conflicto deriva a la sede judicial se genera tensión entre el derecho a recurrir los actos administrativos señalado en el artículo 173 de la Constitución de la República y el principio de celeridad procesal, ya que la derivación de conflictos a la sede judicial satura el despacho de los órganos jurisdiccionales competentes para resolver controversias tributarias. Así, en ese mismo orden de ideas, el Art. 2348 del Código Civil define a la transacción como un contrato en el cual las partes dan por terminado un litigio, señala que no es transacción el acto que no consista en la renuncia de un derecho que

no se disputa (Código Civil, 2019).

El mismo Código Civil en sus artículos 2349 y 2350 concuerda con el Código Orgánico General de Procesos en su Capítulo III, artículos 41 y 43 determinando quién es apto para transigir y quien es capaz para hacer una transacción, señalando que la capacidad de quien puede transigir es la de aquella persona capaz de disponer de la materia transigible (COGEP, 2015). En materia tributaria son sujetos de la transacción el contribuyente, responsable o sustituto y la Administración Tributaria (Código Tributario, 2021). Los sujetos también pueden actuar a través de mandatarios como ha previsto el derecho común, es decir mediante procuradores judiciales, apoderados especiales públicos cuando se han constituido por escrito reconocido o por delegación otorgada por la entidad o Procurador General del Estado; y apoderados privados constituidos por escritura de procuración judicial o poder general o especial (COGEP, 2015).

Los medios alternativos de resolución de conflictos son un tema poco común en la actualidad, novedoso y muy distinto de la tradicional forma de dar fin a un litigio exclusivamente por medio judicial. En el caso concreto el Código Tributario ha previsto: “Art. 37.- Modos de extinción. - La obligación tributaria se extingue, en todo o en parte, por cualesquiera de los siguientes modos: (...) 6. (Agregado por el num. 3 del Art. 72 de la Ley s/n, R.O. 587-3S, 29-XI-2021). - Por transacción.” (Código Tributario, 2021) con lo que se delimita la transigibilidad de la obligación tributaria. Carnelutti (1944) elaboró un concepto de litigio, al cual define como: “el conflicto de intereses calificado por la pretensión de uno de los interesados y por la resistencia del otro” (Ortega, 2020).

El litigio tributario proviene de la obligación tributaria o tributo, concebido desde el inicio de la historia como una carga que recae en los ciudadanos de un estado, a cambio de prestaciones indeterminadas como la defensa ante un enemigo extranjero, la seguridad interna, o cargas colectivas que son necesarias para la construcción de obras de interés general, siendo potestad del estado brindar las prestaciones o la realización de las obras, así como la obtención de los recursos que demande. Si bien el deber de solventar la carga económica del tributo por parte del ciudadano está fuera de discusión, su cuantía, época y forma de pago; y, los recargos por moratoria si son motivo de controversia (González, 2022).

Los fundamentos legales que sustentan la transacción en el derecho tributario ecuatoriano se encuentran principalmente en el Código Civil, cuerpo normativo que establece las condiciones generales para la extinción de obligaciones a través de este

mecanismo. Asimismo, el Código Tributario juega un papel esencial al regular de manera específica la extinción de la obligación tributaria por transacción, detallando la facultad de la Administración Tributaria para llevar a cabo estos acuerdos y los procedimientos establecidos para transigir tanto dentro como fuera de un litigio judicial. El Código Orgánico General de Procesos también resulta relevante al determinar el momento oportuno para transigir dentro de un litigio judicial, específicamente antes de que se emita la sentencia correspondiente (Luzuriaga, 2024). Finalmente, la Ley de Arbitraje y Mediación complementa este marco legal al regular el ejercicio de la oportunidad para transigir, ya sea una vez iniciado un litigio judicial o incluso antes de que este se produzca.

El proceso de implementación en sede administrativa, es durante la determinación tributaria o después de ejercida dicha facultad mientras esté pendiente un reclamo contra el acto que determina una obligación tributaria. En sede judicial durante el litigio tributario. Incluso luego de estar determinada y firme la obligación tributaria, bien porque no fue impugnada en sede judicial o porque tal impugnación fue resuelta definitivamente, aún es posible transigir aspectos de su ejecución tanto en excepciones a la coactiva (sede judicial) como al tramitar un recurso de revisión (sede administrativa) (Mayorga, 2024).

Caracterización por etapas de la determinación tributaria:

La transacción procede una vez que haya un conflicto entre el acreedor del tributo y el sujeto pasivo, en nuestra legislación esto ocurre en aquellos tributos que la Autoridad somete a auditoría (determinación) a un contribuyente, luego que éste haya hecho su declaración del tributo, como señala el artículo 56.1 del Código Tributario: “...en virtud de lo cual (la transacción), un procedimiento administrativo o judicial queda concluido a consecuencia de los acuerdos plasmados en un acta transaccional...” (Código Tributario, 2021) lo mismo se advierte del artículo 56.3 del Código Tributario al señalar: “...los sujetos pasivos que no hubieren presentado las declaraciones de impuestos, hasta la fecha en que se notifique la orden de determinación, no podrán extinguir las obligaciones determinadas por el sujeto activo por transacción...” (Código Tributario, 2021). Por lo tanto, puede concluirse que la transacción tributaria requiere el ejercicio de una determinación tributaria sobre una declaración de tributos que antecede.

La procedibilidad de la transacción implica que las declaraciones de los contribuyentes adolezcan de errores, a la vez que, como producto de la determinación tributaria se expongan dichos errores, es decir que se parte del supuesto que las

declaraciones tributarias tengan defectos en riesgo de ser detectados, para dar lugar a la transacción. Si bien la transacción versa sobre la obligación tributaria, el artículo 56.2 del Código Tributario señala además otros asuntos derivados de la misma que se vuelven transigibles: “...la determinación y recaudación de la obligación tributaria, sus intereses, recargos y multas, así como sobre los plazos y facilidades de pago de la obligación. La transacción podrá involucrar el levantamiento de todas o parte de las medidas cautelares dictadas en contra del sujeto pasivo...” (Código Tributario, 2021).

Reviste importancia de estudio las denominadas “...concesiones sobre aspectos fácticos de valoración incierta controvertidos durante la fase de determinación de la base imponible o dentro de procesos contenciosos...” (Código Tributario, 2021). Según la Resolución NAC-DGERCGC22-00000036 los aspectos fácticos de valoración incierta son “...hechos para cuya acreditación se cuenta con medios de prueba indiciarios o mediatos, a los cuales les corresponde una valoración subjetiva respecto de su existencia o de las circunstancias en las que se produjeron...” (Director General del Servicio de Rentas Internas, 2022).

De lo expuesto puede concluirse que también son transigibles las concesiones que se hagan, sobre hechos para cuya acreditación se cuenta con medios de prueba indiciarios o mediatos, de valoración subjetiva; respecto de su existencia o de las circunstancias en las que se produjeron. A mi entender, esto se refiere a que, por el paso del tiempo o la naturaleza de las cosas, no es posible determinar la existencia de ciertos hechos relevantes para determinar la obligación tributaria, que sean relativos a gastos deducibles o pérdidas de inventario, por ejemplo, el desvanecimiento de combustibles, o el perecimiento de activos biológicos, cuando se deben a deficiencias o dificultades en su almacenamiento o conservación (Paredes, 2023).

Hay conceptos jurídicos que el legislador ha previsto sean moldeables con el paso del tiempo o dadas las diversas localidades donde dicho concepto vaya a regir, esto a fin de que sean adaptables a diversas poblaciones en diversas épocas; por lo tanto, la interpretación de estos conceptos, en vez de ser uniforme se halla condicionada por el lugar y la época en que rigen. El Código Tributario ha establecido que “...No se podrá transigir sobre el entendimiento o alcance general de conceptos jurídicos indeterminados en disputa, más sí respecto a su aplicación al caso concreto en el que tal concepto debe ser aplicado...” (Código Tributario, 2021). Dado un procedimiento de auditoría tributaria, puede someterse a transacción el entendimiento de un concepto jurídico indeterminado, concluyendo que se puede transigir para interpretar dicho concepto únicamente en el caso concreto. Como contraste hay que citar que no

son transigibles: “...las pretensiones que persigan la anulación total o parcial de reglamentos, ordenanzas, resoluciones y circulares de carácter general emitidas por la Administración Tributaria...”. (Pazmiño, 2023).

La naturaleza de la transacción tributaria siempre tiene como centro u objeto a la obligación tributaria, la transacción opera ampliamente dentro de una determinación como señala el artículo 56.7 del Código Tributario, también opera sobre actos administrativos resultantes de las facultades de la Administración Tributaria cuya impugnación en sede judicial no esté pendiente, esto es los actos de determinación previstos en el artículo 87 del Código Tributario siempre que no esté ejecutoriado; sobre las reclamaciones contra actos de determinación como señala el artículo 133 del mismo Código; e incluso sobre los actos derivados de determinaciones complementarias previstas en el artículo 131 del antedicho Código. En estos casos se podrá transigir sobre todos los aspectos previstos en el artículo “56.6” que dice esta norma, que realmente se refiere al artículo 56.2, esto es la determinación y recaudación del tributo, sus intereses, recargos y multas, el levantamiento de medidas cautelares, plazos y facilidades de pago, aplicación de conceptos jurídicos indeterminados y aspectos fácticos de valoración incierta (Puertas, 2023).

Los aspectos transigibles se reducen al cambiar el escenario en que se produzca la transacción. Al adquirir firmeza el acto de determinación, sin que esté pendiente litigio sobre el mismo, la transacción se reduce a las facilidades y plazos para el pago y la aplicación, modificación, suspensión o levantamiento de medidas cautelares (Código Tributario, 2021). Merece análisis en este punto, el recurso de revisión, si su impugnación judicial no está pendiente será susceptible de transacción durante el trámite, pero con las restricciones establecidas para los actos firmes. Una obligación que adquiere firmeza se sujeta al ejercicio de la facultad recaudadora prevista en el artículo 71 del Código Tributario, en esta fase la obligación tributaria es susceptible de transacción pero queda sumamente restringida por los aspectos que señala el artículo 56.7 del Código Tributario, los que más bien son gravosos al contribuyente: un pago total e inmediato de la obligación le permite obtener una remisión de intereses, o se favorece por una rebaja en la tasa de interés si suscribe un compromiso de no enajenar o distraer activos del contribuyente que puedan ser sujetos de ejecución coactiva (Código Tributario, 2021).

Finalmente cabe señalar un tipo de responsables de la obligación tributaria que no están comprendidos dentro de la transigibilidad de la obligación, se trata de los agentes de percepción quienes al percibir un pago por adquisición de bienes o servicios, perciben a la vez el monto de la obligación tributaria que la Ley indica para

transferirlo a la autoridad acreedora del tributo; de forma análoga el agente de retención retiene de los pagos que hace al emisor de una factura (proveedor de bienes o servicios), el porcentaje que la Ley indica para transferirlo al Sujeto Activo; por lo tanto estos agentes no tienen carácter de sujetos pasivos sino que agilitan la recaudación de la obligación tributaria a favor del sujeto activo; y consecuentemente, un incumplimiento de la transferencia a la que están obligados genera un tipo de responsabilidad que puede incurrir en el ámbito sancionatorio, asuntos que constituyen materia distinta de una declaración sujeta a determinación, que por lo tanto no serían aspectos transigibles (Rodríguez, 2023).

Caracterización procesal:

La transacción procede previo solicitud ante un centro de mediación, con requisitos particulares que el artículo 56.6 remite al artículo 119 del Código Tributario, es decir que hay consideraciones especiales referentes a la determinación tributaria que debe anteceder a la solicitud de transacción; la determinación que ejerce la Administración Tributaria, se dirige a “...establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo (...) 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...” (Ramírez, 2023).

En este punto hay que resaltar que, en el diseño de los pasos a seguir para lograr una transacción tributaria, se requiere la intervención de un mediador, por tanto, se deduce que no es procedente un acuerdo directo con la Administración, que ponga fin al conflicto derivado de la declaración de tributos que hace el contribuyente. Los actos de gestión en materia tributaria son una actividad reglada, impugnabile por las vías administrativa y jurisdiccional (Código Tributario, 2021). La facultad de transigir es parte de los actos de gestión y por lo tanto requiere la intervención de servidores públicos de la Administración Tributaria con competencia para transigir, competencia que radica en la máxima autoridad, la que además es delegable. En un procedimiento dirigido a transigir, la autoridad ha de sujetarse a las disposiciones establecidas para la mediación extraprocesal señalada en el artículo 56.7 del Código Tributario con las características ya revisadas. La transacción adquiere validez si resulta de un “...acto de mediación suscrita por un mediador calificado, de conformidad con lo establecido en la Ley de Arbitraje y Mediación...”. (Código Tributario, 2021).

Por ello la solicitud se presenta “...ante cualquier centro de mediación o ante cualquier mediador calificado, de conformidad con lo establecido en la Ley de Arbitraje y Mediación y su Reglamento...” (Código Tributario, 2021). La Administración Tributaria interviene en dicho procedimiento bajo tres condiciones características: a) Negociar de buena fe, b) hacerlo con el apoyo de sus dependencias técnicas y legales c) realizará un análisis de la relación costo-beneficio de proseguir con la controversia, considerando: i) el costo en tiempo y recursos de un litigio, ii) la expectativa de éxito de seguir tal litigio, y iii) la conveniencia de resolver la controversia en la instancia más temprana posible (Código Tributario, 2021).

La solicitud de mediación extraprocesal afecta el tiempo que dispone la Autoridad Tributaria para ejercer su facultad determinadora, establecida en el artículo 94 del Código Tributario; el efecto de la solicitud de mediación es: “...la suspensión de todos los plazos de caducidad (...) hasta que se alcance un acuerdo de mediación o se suscriba un acta de imposibilidad de acuerdo. Si se suscribe un acta de imposibilidad de acuerdo, los plazos de caducidad se reanudarán...” (Código Tributario, 2021). Respecto del sujeto pasivo el efecto es que “...presentada la solicitud de mediación, se suspenderán los plazos para impugnar el acto administrativo sea en sede judicial o administrativa hasta que se pronuncie la autoridad respecto a la aceptación de entrar a un proceso de mediación o en su defecto se dicte el acta de mediación o de imposibilidad según el caso...” (Código Tributario, 2021).

La norma es concordante con lo dispuesto en el artículo 76 inciso último del Código Orgánico General de Procesos: “...En materia tributaria, procede la suspensión de términos en el caso de presentación de una solicitud para mediación, conforme las reglas previstas en el Código Tributario...” (COGEP, 2021). En este sentido, a falta de un acuerdo transaccional o de no aceptarse el proceso de mediación, queda a salvo la impugnación por vía judicial de los actos de determinación tributaria, reclamos o recurso de revisión. En el mismo sentido prosigue el tiempo legal concedido a la Autoridad Tributaria, para el ejercicio de la facultad determinadora, resolutive o recaudadora (Rodríguez, 2023).

El último párrafo del artículo 56.9 del Código Tributario contradice el tercer párrafo del artículo 56.7 ibídem, ya que se establece para la Administración Tributaria la obligación de negociar de buena fe, sin embargo el texto del último párrafo del artículo 56.9 lleva implícito que no se aceptare por la Administración un proceso de mediación, es una duda saber si la negociación de buena fe implica abstenerse de transigir, lo que que sólo puede aclararse con la práctica de esta figura. Por último, queda señalar que el Acta Transaccional es obligatoria y su incumplimiento da lugar

específicamente a la jurisdicción coactiva (Código Tributario, 2021).

Dado un conflicto judicial entre la Administración y el sujeto pasivo, es viable solucionarlo mediante la transacción, en este caso luego de acudir a los órganos judiciales, la transacción puede darse al tener lugar las denominadas Audiencias, visto la oralidad procesal que rige en el sistema judicial ecuatoriano (SRI, 2023). El Código Orgánico General de Procesos (COGEP) ha previsto una fase de saneamiento, fijación de los puntos en debate y conciliación; para procedimientos que establecen dos audiencias dicha fase tiene lugar durante la Audiencia Preliminar (COGEP, 2021). Para los procesos de una sola Audiencia, el saneamiento, fijación de los puntos de debate y conciliación se ha previsto como primera fase dentro de la misma audiencia (COGEP, 2021).

A manera de ejemplo únicamente, se indica en qué tipos de acción procede la transacción, bajo los siguientes términos: “...el caso de impugnaciones a actos administrativos tributarios; sea en acciones especiales, como las de excepciones a la coactiva o la acción tendiente a la declaración de prescripción de créditos tributarios, intereses y multas; o en cualesquier otras acciones judiciales de Competencia del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario...” (Código Tributario, 2021). Como se ve, categóricamente cabe transigir en cualesquiera otras acciones de competencia de la Justicia Tributaria, por ejemplo, la prescripción de créditos tributarios o impugnación contra negativas a solicitudes de devolución de tributos por pago en exceso o pago indebido (Torres, 2023).

Si la transacción cabe en toda controversia entre la Administración Tributaria y los sujetos pasivos, que provenga de una declaración sujeta a determinación, en este artículo se abre la posibilidad de transigir sobre cualquier asunto derivado de la obligación, que se haya judicializado por las vías que admite la actividad jurisdiccional; pero que se subsuma en la materia transigible: la recaudación del tributo, sus intereses, recargos y multas, el levantamiento de medidas cautelares, plazos y facilidades de pago, toda vez que los resultados de la determinación del tributo, la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados en un caso concreto, y aspectos fácticos de valoración incierta, son transigibles únicamente al tiempo de ejercerse la facultad determinadora sobre declaraciones tributarias presentadas por el sujeto pasivo.

Debe destacarse en este punto que el momento procesal previsto para que tenga lugar la mediación orientada a un acuerdo transaccional, resulta ventajoso frente al tiempo previsible para resolver un litigio mediante la sentencia, tanto más que el acuerdo

transaccional es definitivo mientras la sentencia aún está sujeta a impugnación, siendo una ventaja temporal considerable para la resolución de conflictos tributarios. Parecería que se sustituyó la figura del mediador por la figura del Juzgador para aplicar la denominada conciliación, que se trata de un acuerdo orientado por la Autoridad Jurisdiccional, al establecerse que “...La transacción intraprocesal procederá durante la Audiencia Preliminar o Única, según el caso, siguiendo las reglas de la conciliación y transacción prescritas en este Código y en el Código Orgánico General de Procesos...” (Código Tributario, 2021).

La solicitud de mediación no sólo sirve para suspender el trámite de los juicios tributarios, sino que sustituye la figura del Juzgador como conciliador por la de un mediador calificado, es decir se realza la figura de la transacción prescrita tanto en el Código Tributario y el COGEP, que no es más que el acuerdo logrado ante un tercero imparcial en la figura del mediador, como fue revisado previamente, más sin embargo el artículo 317 del COGEP que se refiere a las excepciones a la coactiva, contiene una norma de aplicación a todos los procesos de competencia de los Tribunales de lo Contencioso Tributario: “...Podrá suspenderse la sustanciación de los procesos de competencia del Tribunal Distrital de lo Contencioso con la presentación de la solicitud de mediación de la parte actora conforme a las reglas contenidas en la Sección 6ª del Código Tributario...” (COGEP, 2015).

La vía judicial denominada excepciones a la coactiva sirve al sujeto pasivo para resistir el cobro forzoso de una obligación tributaria firme, esta defensa si bien se rige por causales taxativas, mismas que de probarse dejarían sin sustento el cobro en su totalidad o al menos respecto de quien se lo ejecuta; durante el trámite de ésta vía judicial también se han establecido aspectos susceptibles de transacción: las formas de cumplimiento de la obligación y eventuales facilidades que puedan acordarse para ello, incluyendo la imposición o levantamiento de medidas cautelares. (Código Tributario, 2015).

Aspectos complementarios:

Resta señalar respecto del poder punitivo del Estado, que se manifiesta a través de sanciones por incumplimiento de deberes, dicha materia no es transigible, más sin embargo al darle un trato similar a las obligaciones contenidas en actos firmes, su exigibilidad admite transacción respecto a la época y facilidades de pago, tasa por mora o medidas cautelares; tanto más que su impugnación está comprendida en las acciones de competencia de la Justicia Tributaria. Por regla general el Acta de Transacción surte efecto respecto de quienes la suscriben, sea que tengan la calidad

de contribuyentes, responsables o sustitutos. Pero la transacción no vincula a terceros que no hayan participado en ella “...Frente a ellos, la obligación tributaria quedará extinguida...” (Código Tributario, 2021).

Es decir que extinguida la obligación y pagada por quien o quienes intervinieron en ella si se trata del responsable o sustituto, ellos pueden repetir el pago derivado de un acta, en contra del contribuyente, pero quedan liberados del pago frente a la Autoridad Tributaria. En este orden de ideas también es posible que el contribuyente asista a la transacción junto a un responsable o sustituto de la obligación tributaria, adquiriendo ambos la calidad de sujetos obligados por el Acta, quedando solidariamente responsables por la obligación (Código Tributario, 2021).

Los procesos de mediación tienen un carácter confidencial como indica el artículo 34 de la Ley de Arbitraje y Mediación, por lo tanto las constancias de negociación que realiza la Administración Tributaria con diferentes sujetos pasivos también tienen este carácter, siendo especialmente importante al tratarse de parámetros del estudio de la relación costo-beneficio que tiene que darse durante el proceso de mediación como fue revisado anteriormente, ya que no es posible exponer dichos parámetros dándoles un trato de información de acceso público, por ello: “...La administración tributaria no se verá vinculada frente a terceros por las concesiones de carácter jurídico o fáctico que realice con miras a alcanzar un acuerdo transaccional (Vega, 2023).

En consecuencia, los sujetos pasivos tributarios no tendrán derecho a exigir que la administración tributaria respectiva realice las concesiones sobre puntos de derecho o puntos de hecho que haya realizado en otros casos, incluso cuando se trate de acuerdos transaccionales alcanzados con el mismo sujeto pasivo, salvo que se trate de circunstancias plenamente idénticas o equivalentes. Tales concesiones de carácter jurídico no podrán tenerse como prueba en contra de la administración tributaria, sea en la vía administrativa o en la vía judicial...” (Código Tributario, 2021).

En principio el Acta Transaccional tiene carácter de ser definitiva e inimpugnable, es decir que no admite volver a discutir los asuntos resueltos en ella, sin embargo, no puede versar sobre temas distintos a los establecidos en los artículos 56.1 a 56.16 del Código Tributario por ello “...de haberse realizado una transacción respecto de cuestiones distintas a las previstas en esta sección, el acta transaccional podrá ser anulada de conformidad con la Ley...” (Código Tributario, 2021).

El acuerdo contenido en un Acta puede ser parcial, es decir que ciertos puntos

pueden solucionarse en el Acta y otros restantes derivados de una determinación, pueden proseguir su cauce normativo (determinación, reclamo, revisión, impugnación judicial). Sobre estos últimos el trato de la Autoridad ha de contemplar que debe agilizarse el cobro de obligaciones contenidas en actas transaccionales, sin perjuicio de tratar otros puntos controvertidos de una determinación conforme las normas generales, por ello: "...Las Actas Transaccionales podrán ser ejecutadas desde el día siguiente a su suscripción, sin perjuicio de que prosiga la sustanciación de procesos administrativos o judiciales contenidos en el mismo acto administrativo u obligación tributaria respecto de posturas no conciliadas o que no fueron objeto de transacción..." (Código Tributario, 2021).

En el mismo sentido si un mismo acto de determinación puede ser susceptible de acuerdo parcial, este se ejecuta una parte con respaldo del Acta, y otra se ejecutará siempre que se halle respaldado de la firmeza del acto por no haber reclamo contra éste, o luego de tramitarse su impugnación administrativa o judicial, e incluso de lograrse transacción posterior sobre la parte discutida, el Acta resultante se sujetará a sus particulares condiciones (Zambrano, 2023). En todo caso los pagos se imputarán conforme adquieran firmeza las diversas obligaciones resultantes de una sola determinación sea por transacción, o condicionada al resultado de la impugnación, por ello: "...los Acuerdos Transaccionales llevarán incorporada la orden de cobro y serán requisito suficiente para ejercer el cobro e incluso constituye título válido para iniciar el proceso coactivo correspondiente. En este caso, la imputación de los pagos se realizará por separado, respecto de la parte de la obligación que se encuentra contenida en el acta transaccional..." (Código Tributario, 2021).

Finalmente cabe indicar que no se ha limitado el número de solicitudes de mediación que pueda realizar el sujeto pasivo, pero únicamente la primera solicitud lleva el efecto de suspender los plazos para impugnar el acto de determinación en vía administrativa o judicial, o la resolución al reclamo en vía judicial, o la impugnación judicial del recurso de revisión. Igualmente, la suspensión del tiempo previsto para ejercer las diversas facultades de la Autoridad, ocurre únicamente a partir de presentada la primera solicitud de mediación hasta que se suscriba el Acta de imposibilidad, lo que reanuda los plazos de caducidad o plazos para resolver; aún a pesar de haber posteriores solicitudes de mediación, ya que de haber Acta Transaccional, con la misma quedaría firme la obligación (artículo 56.9 del Código Tributario, 2021).

ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS:

DATOS RESULTANTES DE LA INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL:

La investigación documental realizada expone la existencia de una institución jurídica, que facilita el cumplimiento de la obligación tributaria, bajo la percepción de legitimidad que brinda el arreglo alcanzado entre las partes. Numerosos estudios convergen en que la solución a los conflictos, cuando proviene de un arreglo directo, genera un mayor compromiso a cumplir con lo decidido por comprometer la buena fe de los intervinientes.

El conflicto tributario cuando se somete a transacción, pone en igualdad de condiciones a las partes debido a la intervención de un mediador calificado, tanto más que sólo el Acta que suscriba dicho mediador es obligatoria para la Administración Tributaria y el contribuyente. El ámbito de la transacción en sede administrativa, se lo ha restringido a los impuestos auto declarativos, y a quienes hayan declarado y hecho algún pago. La transigibilidad en los tributos cuyo sistema de determinación es mixto o por actuación de la administración, opera en cuanto a su recaudación y pago.

No es posible la transigibilidad en sede administrativa durante la fase de determinación tributaria, cuando la determinación corresponda al sujeto activo; tampoco en aquellos tributos cuya determinación corresponde tanto al sujeto activo como al sujeto pasivo de la obligación tributaria (determinación mixta). Para transigir en la fase de determinación se requiere un procedimiento administrativo en el que haya una solicitud de parte del contribuyente. En la fase de recaudación la iniciativa recae en el contribuyente, más si se entra a la fase compulsiva de la recaudación (juicio coactivo), la solicitud de mediación debe ir acompañada de un compromiso de no enajenación o distracción de activos del sujeto pasivo, que pudieren ser sujetos a la ejecución coactiva

Dado que, en el derecho público, las entidades sólo pueden hacer lo que les autoriza el ordenamiento jurídico y si bien las normas legales analizadas no establecen la posibilidad de que la Administración Tributaria solicite una transacción, tal actuar es viable al tenor del artículo 56.11 del Código Tributario, norma que lleva implícita tal facultad ya que no restringe los costos de la mediación a cargo del contribuyente. Las etapas que cubren la relación jurídico tributaria se han establecido para fines de transacción en: a) determinación y, b) recaudación de la obligación tributaria, sus intereses, recargos y multas, así como sobre los plazos y facilidades de pago de la obligación, y a cada fase le corresponde un ámbito específico de la materia transigible.

Al proceder la transigibilidad sobre los impuestos auto declarativos, es claro que la transacción requiere una declaración tributaria de la que haya resultado algún pago y que esté sujeta a determinación en el tiempo que autoriza la ley, que es de cuatro años contados a partir de la declaración como prevé el artículo 94 del Código Tributario. En el artículo 56.3 del Código referido se prohíbe transigir con el contribuyente que no haya hecho su declaración a la fecha de recibir la orden de determinación por parte del sujeto activo. La transigibilidad en la determinación abarca las posibles concesiones sobre aspectos fácticos de valoración incierta, controvertidos durante la fase de determinación de la base imponible, y la aplicación al caso concreto de conceptos jurídicos indeterminados. A la fase de recaudación le corresponde la transigibilidad sobre intereses, recargos y multas, o facilidades de pago. Tanto los intereses, recargos, multas, como los plazos y facilidades de pago, son circunstancias condicionantes de la transacción cuando se refiere al levantamiento de medidas cautelares (Zapata, 2023).

La transacción no genera efectos a terceros, es decir que las concesiones alcanzadas en una transacción tributaria no se aplican de manera general a todos los contribuyentes, cada acuerdo alcanzado es un caso concreto e independiente y por ello ningún contribuyente puede invocar un trato similar o idéntico al recibido por otro en un proceso de transacción, que por su confidencialidad no podría divulgarse libremente, sino sólo con autorización de los intervinientes y en las partes del acuerdo que quisieran dar a conocer. En la teoría general del derecho los actos y declaraciones de voluntad se ven sujetos a causales de nulidad, es decir circunstancias específicas que les quitan validez. En materia de transacción se crea una causal de nulidad de las actas transaccionales que es la de celebrar acuerdos sobre asuntos distintos de los establecidos en la sección sexta del Código Tributario, restringiendo la validez de las actas transaccionales a los asuntos señalados: i) aspectos fácticos de valoración incierta controvertidos durante la fase de determinación de la base imponible, ii) la aplicación al caso concreto de conceptos jurídicos indeterminados, iii) intereses, recargos y multas, o facilidades de pago, y iv) levantamiento de medidas cautelares.

Los actos determinativos de obligaciones tributarias, los actos de verificación de una declaración, las estimaciones de oficio o liquidaciones, son susceptibles de reclamo en la vía administrativa. Durante el trámite de estas reclamaciones son aplicables las reglas de transigibilidad de la obligación tributaria en los aspectos de su determinación y recaudación. Ante un acto administrativo de determinación que esté firme, pero del que no se haya impugnado en la vía judicial, cabe la transacción respecto de facilidades y plazos para el pago, así como sobre la aplicación,

modificación, suspensión o levantamiento de medidas cautelares. No obstante, dado que el recurso de revisión procede contra un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, en el trámite de este tipo de recursos sólo cabe transigibilidad sobre los aspectos de la recaudación del tributo señalados anteriormente.

Hay dos obligaciones de la Autoridad Tributaria que se las debe observar durante un procedimiento de transacción: a) negociar de buena fe y b) realizar un análisis costo/beneficio de proseguir con la controversia, considerando el costo en tiempo y recursos de un litigio, la expectativa de éxito de seguir tal litigio, y la conveniencia de resolver la controversia en la instancia más temprana posible. La negociación de parte de la Autoridad siempre debe orientarse a alcanzar los principios tributarios de suficiencia recaudatoria, equidad, igualdad y proporcionalidad. Como contraste hay que indicar que la Administración Tributaria no está obligada a alcanzar un acuerdo transaccional en todos los casos. La solicitud de mediación al darse en un procedimiento de determinación, surte efectos en cuanto al tiempo previsto para su trámite, suspendiendo su transcurso. En cuanto al tiempo para ejercerse la facultad determinadora que siempre tiene rango legal, solicitada una mediación tributaria se suspende el transcurso de dicho lapso.

Al darse una solicitud de mediación mientras se tramita un recurso, igualmente dicho tiempo previsto para su resolución se suspende, finalmente cabe decir que el tiempo previsto para impugnar un acto administrativo en sede judicial, que es corto en el ordenamiento normativo ecuatoriano, también se suspende por efecto de la solicitud de mediación. Sólo la primera solicitud de mediación produce el efecto suspensivo en el transcurso de términos y plazos, las segunda o ulteriores solicitudes si bien pueden derivar en un acuerdo transaccional, no suspenden el transcurso de términos y plazos y las consecuentes actuaciones que deban darse como la práctica probatoria, la resolución al reclamo y la impugnación o demanda contenciosa tributaria (Alvarez, 2020).

La mediación intraprocesal como se ha regulado, abarca dos escenarios incompatibles: i) la conciliación ante la autoridad jurisdiccional y ii) la solicitud de mediación durante el transcurso del litigio, con ello se abre dos incertidumbres respecto de la validez y el ámbito de transigibilidad: 1.- Si el Código Tributario es claro en decir que durante el juicio de excepciones a la coactiva no es transigible los hechos o normas que originaron la conformación de la base imponible, lo que son aspectos relativos a la determinación de la obligación tributaria ¿son transigibles dichos aspectos al darse una mediación intraprocesal aunque el juicio proceda sobre

actos de determinación o resolutive de reclamos, que se encuentren firmes? 2.- ¿La conciliación alcanzada con la ayuda de un Juez respecto de un acuerdo transaccional tiene validez a pesar de no ser suscrita el Acta por un mediador calificado? Hay que decir que la práctica jurisdiccional es incipiente y aún no permite obtener una respuesta en estos casos.

De un proceso de transigibilidad pueden derivarse tres resultados: i) la imposibilidad de acuerdo en cuyo caso se reanudan los términos y plazos dentro de los procedimientos respectivos (determinación reclamo, recurso impugnación judicial) ii) El acuerdo parcial, en cuyo caso la porción acordada se vuelve obligatoria y de inmediato cumplimiento incluso a través de la vía coactiva, pero respecto de la porción en controversia prosiguen los procedimientos pertinentes. y iii) el acuerdo total que tiene carácter definitivo en cuyo caso la obligación determinada se vuelve igualmente obligatoria y de inmediato cumplimiento, con igual posibilidad de ejercer la coactiva, el acuerdo puede ser condicional respecto al pago inmediato o con facilidades; sólo en caso de pago inmediato procederá la remisión de intereses y recargos, o el levantamiento de medidas cautelares.

La recaudación en etapa de juicio coactivo es susceptible de mediación, pero con las siguientes características: 1.- Sólo procede sobre aspectos de recaudación 2.- La primera solicitud suspende los plazos de prescripción de la obligación tributaria, 3.- La solicitud en esta etapa requiere un compromiso adicional de no enajenar activos que sirvieran para la recaudación. 4.- La remisión de intereses y recargos es proporcional al monto de la obligación que se cubra junto con la solicitud de mediación (Zúñiga, 2023).

4. DISCUSIÓN

La investigación expone los siguientes hallazgos: La materia transigible de la obligación tributaria es: a) durante la determinación del tributo la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados y los aspectos fácticos de valoración incierta; b) durante la recaudación del tributo, son los intereses, recargos y multas, el levantamiento de medidas cautelares, los plazos y facilidades de pago. Los conceptos jurídicos indeterminados y los aspectos fácticos de valoración incierta en el marco de la obligación tributaria, son cuestiones que requieren un estudio a profundidad.

La máxima autoridad de la Administración Tributaria está revestida de la facultad de transigir dentro de un procedimiento de determinación, sin embargo, no se acude directamente a ella, sino con auxilio de un mediador calificado. El sujeto pasivo sea

contribuyente, responsable o sustituto es quien debe solicitar una mediación tributaria orientada a transigir. Es posible que dos sujetos pasivos obligados por un mismo tributo concurren a solicitar una mediación, para ello es indispensable haber presentado una declaración y realizado algún pago, las declaraciones sin valor a pagar no permiten al sujeto pasivo solicitar una mediación orientada a transigir la obligación tributaria, igualmente quien no declare sus tributos no puede acogerse a la transacción.

Sólo la primera solicitud de mediación tiene el efecto suspensivo del tiempo dentro de la etapa en que se presente: durante la determinación suspende los tiempos de caducidad de la facultad determinadora, durante la sustanciación de un reclamo suspende los tiempos para su trámite, durante la ejecución coactiva suspende los tiempos de prescripción de la obligación. Agotada la vía administrativa y antes de que transcurra el tiempo para demandar, la solicitud suspende los tiempos para el ejercicio de la demanda, e incluso durante el trámite del juicio suspende los tiempos del juicio al presentarse una solicitud.

Las segundas o ulteriores solicitudes si bien pueden presentarse, ya no suspenden los tiempos que transcurren para la resolución de un asunto. Sólo el Acta de Transacción suscrita por un mediador calificado hace válido el acuerdo, el Juez no está revestido de la facultad de aprobar una conciliación ni está llamado a validar los acuerdos logrados por el contribuyente y la Administración dentro de un juicio tributario. El acuerdo que se logre respecto de una obligación puede ser total o parcial, en este último caso la parte en la que no se logró un acuerdo queda sometida a las reglas generales de los procedimientos administrativos. Los acuerdos logrados son de cumplimiento inmediato y hacen que la obligación sea exigible directamente bajo la jurisdicción coactiva.

5. CONCLUSIONES.

Los aspectos negociables durante la recaudación están condicionados a la oferta de pago que haga el contribuyente, a mayor monto de pago inmediato le corresponden mejores facilidades en la recaudación como remisión de recargos y multas, remisión o rebaja de intereses, sustitución o levantamiento de medidas cautelares, ampliación de plazos. En el juicio contra actos de determinación tributaria y actos que resuelvan reclamaciones de estos aspectos, se permite revisar aspectos transigibles de la determinación (aplicación de conceptos jurídicos indeterminados y los aspectos fácticos de valoración incierta). El juicio contra resoluciones dictadas dentro de recursos de revisión y juicios de excepciones a la coactiva, en mi criterio permite

transigir únicamente aspectos propios de la recaudación (intereses, recargos y multas, el levantamiento de medidas cautelares, los plazos y facilidades de pago) (García, 2021).

Hay áreas inciertas de la regulación jurídica de la transacción tributaria, que deben ser objeto de estudio profundo. Una de ellas es cómo opera la transacción cuando se trata de tributos que se determinan de forma conjunta por la administración y el contribuyente, como por ejemplo los tributos al comercio exterior, en los que hay una declaración del sujeto pasivo junto a una liquidación de la Autoridad Aduanera. Otro asunto es si cabe transigir aspectos de la determinación de la obligación tributaria, cuando está a cargo del sujeto activo, ya que el contribuyente no participa en esta fase, como ocurre con el impuesto predial urbano. Las negociaciones que anteceden a una transacción son confidenciales, por lo tanto el nivel de comprensión de los contribuyentes y de la Administración respecto de lo que es materia transigible, confidencial y particular de cada caso, aunque esté regulado su contenido en la ley, adquiere características específicas en cada situación particular por tratarse de concesiones que realiza la Administración para alcanzar un acuerdo, tales concesiones no son vinculantes frente a terceros y ellos no tienen derecho a exigir trato igual al recibido por otro contribuyente, o aún en otros casos aunque se trate de los mismos intervinientes.

El conocimiento profundo del contenido de las declaraciones del sujeto pasivo, le permite estar en mejores condiciones para enfrentar una determinación. El desconocimiento de sus declaraciones expone al sujeto pasivo a riesgos en la recaudación y pago de sus tributos. En este contexto la transacción es una herramienta que le permite reducir el impacto negativo de las contingencias propias de la gestión responsable de sus tributos, es además una herramienta óptima para la Administración en cuanto a cumplir técnicamente, y de manera eficiente y oportuna con el principio de suficiencia recaudatoria, esta institución jurídica resultaría ideal para reducir el incumplimiento y morosidad en el pago de tributos, así como brindar un espacio libre y confidencial para decidir aspectos extraordinarios en la determinación de un tributos como son los aspectos fácticos de valoración incierta y la aplicación concreta de conceptos jurídicos indeterminados (Latorre, 2022).

Al establecerse parámetros técnicos para regular cómo interviene la Administración a fin de lograr un acuerdo transaccional, concluimos que la Administración no negocia por simpatía o animadversión al contribuyente, sino que procura enfocarse en aspectos meramente técnicos y jurídicos de la obligación tributaria, si bien el sesgo subjetivo no está desarraigado de todas formas la Autoridad debe conducirse las

negociaciones con buena fe. De lo expuesto puede concluirse que las ventajas de la transacción frente a la sentencia son perceptibles por ambas partes en conflicto, en la medida que el contribuyente tenga una idea clara de la cuantía del tributo a pagar. La determinación y pago oportuno de los tributos tiene incidencia directa en la cuantía, e igualmente el cumplimiento oportuno evita al contribuyente incurrir en costos por intereses, recargos y multas.

En cuanto se refiere a la conducta del contribuyente, si desconoce los pormenores de la declaraciones tributarias de su negocio, o si es renuente a cumplir sus obligaciones; bien podría incurrir en una conducta orientada a eludir o postergar el pago de sus tributos mediante el uso de la transacción, y ante tal conducta ésta ya no resulta una herramienta útil en la gestión y cumplimiento de sus obligaciones tributarias, pero aún en este escenario es susceptible de favorecerse de la transacción en cuanto a la recaudación y pago. El litigio tributario menoscaba el principio de suficiencia recaudatoria en la medida que se vuelve una garantía del contribuyente ante la acción fiscal del Estado, dado que quien demanda tiene recursos que los destina a litigar en vez de prevenir un litigio o cumplir sus obligaciones. La mediación tributaria favorece el principio de suficiencia recaudatoria al abrir la posibilidad de discutir la cuantía justa de un tributo con el propósito de obtener su pago oportuno. La difusión de las ventajas de la transacción frente a la sentencia debe enfocarse en las ventajas de reducir los tiempos de espera en la recaudación de tributos, así como en reducir los riesgos derivados del cumplimiento defectuoso de las obligaciones de los contribuyentes lo que acarrea incurrir en determinaciones, recargos intereses y multas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.

- Álvarez, A. (2020). Determinación tributaria: Naturaleza jurídica y procedimiento. Lima: Jurista Editores.
- Cabanellas, G. (2019). Diccionario de Derecho Tributario. Buenos Aires: Heliasta.
- Calva, D. (2022). Medición de costo de transacción tributaria de las medianas empresas de la ciudad de Riobamba, periodo 2019-2020. Repositorio PUCE. <https://repositorio.puce.edu.ec/bitstreams/c60b368a-1142-4b0d-a18b-52a45afde9c4/download>
- Codificación del Código Civil (2005) Congreso Nacional, Registro Oficial suplemento 46 de 24 de junio de 2005.
- Código Orgánico de la Función Judicial (2009) Asamblea Nacional, Registro Oficial Suplemento 544 de 9 de marzo de 2009.
- Código Orgánico General de Procesos (2021) Asamblea Nacional, Ley s/n, Registro Oficial 587-3S, 29 de noviembre de 2021.

- Código Tributario (2021), Asamblea Nacional, Ley s/n, Registro Oficial 587-3S, 29 de noviembre de 2021.
- Constitución de la República del Ecuador (2008), Asamblea Constituyente, Registro Oficial 449 de 20 de octubre de 2008.
- Coronel, J., & Núñez, M. (2023). La transigibilidad: un criterio incorrecto de arbitrabilidad. *Revista IEA Ecuador*, 10, 45–60. <https://iea.ec/pdfs/revista-10/articulos/Coronel-%26-Nunez.pdf>
- Díaz, A. (2023). La transacción como modo de extinción de la obligación tributaria en Ecuador. *Código Científico*, 6(2), 89–105. <https://revistacodigocientifico.itslosandes.net/index.php/1/article/view/340>
- Francesco Carnelutti, *Sistema de derecho procesal civil*, (1944) trad. Niceto Alcalá-Zamora y Castillo y Santiago Sentís Melendo, UTEHA.
- García Mullín, F. (2021). *Procedimiento tributario: Fundamentos y etapas*. Bogotá: Editorial Temis.
- González, M. (2022). La transacción tributaria y el interés público. Universidad de Cuenca. <https://dspace.ucuenca.edu.ec/handle/123456789/41965>
- Latorre, M. A. (2022). El procedimiento de determinación tributaria en el Derecho comparado. *Revista Iberoamericana de Derecho Tributario*, 30(2), 45-68. <https://doi.org/10.32719/12345678>
- Ley de Arbitraje y Mediación (2021) Asamblea Nacional, Ley s/n, Registro Oficial 587-3S, 29 de noviembre de 2021.
- Luzuriaga Castro Abogados. (2024). La transacción tributaria en Ecuador. <https://luzuriagacastro.com/la-transaccion-tributaria-en-ecuador/luzuriagacastro.com>
- Maritza Tatiana Pérez Valencia (2024) *Legislación tributaria: instituciones jurídicas en Ecuador Volumen I*, primera edición, Editorial IAEN.
- Mayorga Ochoa, P. N. (2024). La relación entre el principio de legalidad y la solución de conflictos tributarios a partir de la aplicación de la mediación como medio alternativo de solución de conflictos en el marco de la reforma tributaria de noviembre del 2021 en Ecuador. Universidad de Los Hemisferios. <https://dspace.uhemisferios.edu.ec/bitstreams/5d607551-0388-43c3-9f57-2bb4eb9b1dd8/download>
- Morales, J. (2023). La transacción en materia tributaria: una visión de su aplicación en el Derecho Comparado desde la experiencia ecuatoriana. ResearchGate. https://www.researchgate.net/publication/376646008_La_transaccion_en_materia_tributaria_una_vision_de_su_aplicacion_en_el_Derecho_Comparado_de_sde_la_experiencia_ecuatoriana
- Ortega, L. (2020). *Derecho tributario sustantivo y adjetivo*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Ortega, L. (2023). La transacción como medio para la solución eficaz de los conflictos tributarios en Ecuador. Universidad del Azuay. <https://dspace.uazuay.edu.ec/bitstream/datos/12589/1/18116.pdf>
- Paredes, M. (2023). Análisis de la aplicación de la transacción en los procesos tributarios en Ecuador. Universidad de Otavalo.

- <https://repositorio.uotavalo.edu.ec/items/75189c70-001c-4d03-af23-e956cc722703/full>
- Pazmiño, M. (2023). Materias transigibles en mediación en el Ecuador. REMCA, 5(1), 112–130. <https://remca.umet.edu.ec/index.php/REMCA/article/view/628>
- Pérez, R. (2021). La función fiscalizadora y el proceso de determinación de la obligación tributaria. *Revista de Estudios Fiscales*, 18(1), 89-110.
- Pérez, R. (2022). Estudio sobre la viabilidad y operatividad del arbitraje interno en materia tributaria en Ecuador. *Alfa Publicaciones*, 3(1), 78–95. <https://alfapublicaciones.com/index.php/alfapublicaciones/article/view/439>
- Puertas, R., & Silva, B. (2023). Materias transigibles en mediación en el Ecuador. *Redalyc*, 10(2), 45–60. <https://www.redalyc.org/pdf/7217/721778125026.pdf>
- Ramírez, J. (2020). Etapas de la determinación tributaria: Análisis desde el principio de legalidad. *Revista Derecho & Tributación*, 22(3), 123-145.
- Ramírez, J. (2023). La transacción como modo de extinción de la obligación tributaria: análisis doctrinal y jurisprudencial. *Código Científico*, 6(2), 106–120. <https://revistacodigocientifico.itslosandes.net/index.php/1/article/view/340>
- Resolución NAC-DGERCGC22-00000036 (2022) Director General del Servicio de Rentas Internas, Registro Oficial Segundo Suplemento 178, de 27 de octubre de 2022
- Rodríguez, L. (2023). Arbitrabilidad en materia tributaria a la luz de la nueva Ley de Sostenibilidad Fiscal. *USFQ Law Review*, 4(1), 22–39. <https://revistas.usfq.edu.ec/index.php/lawreview/article/view/2591>
- Romero, S. (2023). El control fiscal y la determinación tributaria: Un estudio doctrinal y jurisprudencial. México D.F.: Editorial Porrúa.
- Salcedo, V. (2022). *Manual de Derecho Tributario: Parte procedimental*. Madrid: Marcial Pons.
- Servicio de Rentas Internas (SRI). (2023). Transacción tributaria. <https://www.sri.gob.ec/en/transaccion-tributaria>
- Servicio de Rentas Internas del Ecuador. (2021). Guía del procedimiento de determinación tributaria. Quito: SRI. Recuperado de <https://www.sri.gob.ec>
- Torres, A. (2023). La transacción tributaria como medio alternativo de solución de conflictos en Ecuador. Universidad de Cuenca. <https://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstreams/86e7e485-3907-4b96-b75c-0d2588c22c20/download>
- Vega, C. (2023). La transacción en materia tributaria: una visión de su aplicación en el Derecho Comparado desde la experiencia ecuatoriana. ResearchGate. https://www.researchgate.net/publication/376646008_La_transaccion_en_materia_tributaria_una_vision_de_su_aplicacion_en_el_Derecho_Comparado_de_sde_la_experiencia_ecuatoriana
- Zambrano, E. (2023). El costo de la transacción tributaria en Ecuador. *Redalyc*, 11(3), 150–165. <https://www.redalyc.org/journal/4776/477653850011/>
- Zapata, F. (2023). La transacción como medio para la solución eficaz de los conflictos tributarios en Ecuador. PUCE.

<https://repositorio.puce.edu.ec/bitstreams/c60b368a-1142-4b0d-a18b-52a45afde9c4/download>

Zúñiga, M. (2023). Análisis de la transacción en materia tributaria en Ecuador.
Universidad de Cuenca.

<https://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstreams/86e7e485-3907-4b96-b75c-0d2588c22c20/download>

UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA INDOAMÉRICA

MASTER'S DEGREE IN TAX MANAGEMENT

AUTHOR: GARNICA BUSTAMANTE WALTER

TUTOR: DR. VALLEJO ARISTIZABAL SANDRO

ABSTRACT

TRANSFERABILITY OF TAX OBLIGATIONS: APPLICATION OF SETTLEMENT AGREEMENTS IN THE FACE OF A FINAL SENTENCE

This research examines the legal feasibility of applying the concept of a settlement agreement to tax obligations after a final sentence has been issued, considering the principles of legality, the non-disposability of tax credits, and the public interest. This issue arises from the growing need of taxpayers and the state itself to find effective mechanisms for resolving tax disputes without violating the legal system. The principal objective of this research is to examine the legal feasibility and limitations of applying settlement agreements in the tax context, even in the face of a final judgment, and to identify the conditions and restrictions that permit their use without compromising the state's tax authority or undermining legal certainty. The methodology employed was qualitative, with a doctrinal-legal approach, based on normative, doctrinal, and jurisprudential analysis, both national and comparative. The literature review technique was applied to examine legal texts, relevant court decisions, and doctrinal contributions on the nature of tax obligations and means of dispute resolution. The main finding of the research is that, although the principle of non-disposability limits the use of settlement agreements in tax matters, they are not absolutely prohibited.

KEYWORDS: Final sentence, public law, tax obligation, tax dispute resolution, settlement agreement

