

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA

TRABAJO DE INTEGRACIÓN CURRICULAR PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL

TÍTULO DE ABOGADA

**LA MEDIACIÓN TRIBUTARIA COMO MECANISMO EFICIENTE PARA LA**

**SOLUCIÓN DE CONTROVERSIAS ENTRE EL CONTRIBUYENTE Y LA**

**ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

ENITH ALEJANDRA TORRES DE LA TORRE

DIRECTOR: DR. CARLOS PONTÓN CEVALLOS

Quito, D.M., 2023

**DEDICATORIA**

*A mi madre Edyth, quien es el pilar fundamental de mi vida*

*A mi familia, por su apoyo incondicional y motivación*

**AGRADECIMIENTOS**

*Al doctor Carlos Pontón Cevallos por aceptar dirigir este trabajo de integración, por su valiosa orientación y por todas sus enseñanzas*

*Al doctor Juan Páez Parral y a la doctora Gisela Muñoz, por infundir en mí el interés sobre la mediación*

*A mi madre Edyth, por siempre creer en mí y acompañarme en cada paso*

*A Melania, Ramiro y Roberto por brindarme sus conocimientos e incentivar me cada día a seguir investigando*

*A mi mejor amigo José, por su apoyo incondicional*

*A Micaela, por motivarme a seguir adelante*

## RESUMEN

En Ecuador hasta octubre del 2021 la mediación en materia tributaria era difícil de concebir, debido a que, como lo establece Aguirre (2014) citado en Durán Chávez, et. al (2020) “...Los impuestos no son susceptibles de mediar, ya que es una obligatoriedad impuesta por el Estado, con su potestad imperium” (p. 77).

Con la expedición de la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia del COVID-19, se modificó el Código Tributario, con la incorporación de los métodos alternativos de solución de conflictos, que tienen el objetivo de superar la saturación existente en las vías administrativa y judicial; y, agilizar la recaudación o el cobro de deudas que mantienen los contribuyentes por errores u omisiones en los procesos de pago.

La mediación tributaria es una innovación en la legislación ecuatoriana, por tanto, escasamente estudiada, de ahí que sea imprescindible realizar un análisis crítico a la normativa que la regula y evidenciar si su aplicación constituye un beneficio tanto para el Estado como para el contribuyente. Entre diciembre de 2021 y septiembre de 2022, el Servicio de Rentas Internas recibió 610 solicitudes de mediación, de las cuales 147 se declararon improcedentes al no cumplir con los requisitos establecidos en el Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria, emitido tardíamente el 25 de julio de 2022. (Tapia, 2022)

El objetivo de este trabajo es analizar la incorporación y la efectividad de la mediación tributaria en la legislación ecuatoriana, por eso la metodología con la que se trabajará es mixta, tomará fuentes estadísticas, realizará análisis normativos comparado, y cualitativamente contará con el aporte de entrevistados clave.

Finalmente, se aspira proponer lineamientos y estrategias para que la mediación tributaria sea un medio efectivo de solución de conflictos entre el Estado y los sujetos pasivos.

**Palabras Claves:** mediación tributaria, derecho tributario, efectividad, conflictos tributarios, recaudación, saturación.

**Abstract**

In Ecuador, until October 2021, mediation in tax matters was difficult to conceive, because, as established by Aguirre (2014) cited in Durán Chávez, et. al (2020) "... Taxes are not susceptible to mediation, since it is an obligation imposed by the State, with its imperium power" (p. 77).

With the issuance of the Organic Law on Economic Development and Fiscal Sustainability after the COVID-19 Pandemic, the Tax Code was modified, with the incorporation of alternative methods of conflict resolution, which have the objective of overcoming the existing saturation in the administrative and judicial channels; and, expedite the collection or collection of debts that taxpayers maintain due to errors or omissions in the payment processes.

Tax mediation is an innovation in Ecuadorian legislation, therefore, scarcely studied, hence it is essential to carry out a critical analysis of the regulations that regulate it and show whether its application constitutes a benefit for both the State and the taxpayer. Between December 2021 and September 2022, the Internal Revenue Service received 610 mediation requests, of which 147 were declared inadmissible as they did not comply with the requirements established in the Instructions for the Application of the Transaction in Tax Matters, published late on July 25, 2022. (Tapia, 2022)

The objective of this work is to analyze the incorporation and effectiveness of tax mediation in Ecuadorian legislation, for this reason the methodology with which it will work is mixed, it will take statistical sources, carry out comparative normative analysis, and qualitatively it will have the contribution of interviewees. clue.

Finally, it is hoped to propose guidelines and strategies so that tax mediation is an effective means of conflict resolution between the State and taxpayers.

**Keywords:** tax mediation, tax law, effectiveness, tax disputes, tax liability, saturation

# ÍNDICE

## ***SECCIÓN 1. La mediación en materia tributaria: antecedentes, definición, características, importancia del diálogo con el contribuyente y regulación normativa ..... 3***

<b>1.1. Antecedentes a la mediación tributaria .....</b>	<b>3</b>
1.1.1. Facultad Reglamentaria .....	5
1.1.2. Facultad Determinadora .....	5
1.1.3. Facultad Recaudadora.....	5
1.1.4. Facultad Resolutiva .....	5
1.1.5. Facultad Sancionadora.....	5
<b>1.2. La mediación como método de solución de controversias .....</b>	<b>6</b>
1.2.1. Definición .....	6
1.2.2. Características.....	6
1.2.3. La mediación tributaria.....	7
1.2.4. Normativa que regula la mediación tributaria .....	9

## ***SECCIÓN 2. Análisis crítico de la mediación tributaria en el período 2021-2023 ..... 10***

<b>2.1. Principios constitucionales tributarios .....</b>	<b>11</b>
2.1.1. Principio de seguridad jurídica .....	11
2.1.2. Principio de legalidad .....	11
2.1.3. Principio de reserva de ley.....	11
2.1.4. Principios tributarios generales .....	12
<b>2.2. La obligación tributaria, el hecho generador, su nacimiento, exigibilidad y extinción.....</b>	<b>13</b>
2.2.1. Definición .....	13
2.2.2. El hecho generador .....	13
2.2.3. Nacimiento de la obligación tributaria .....	13
2.1.4. Exigibilidad de la obligación tributaria .....	13
2.2.5. Extinción de la obligación tributaria .....	14
<b>2.3. Las obligaciones formales del sujeto pasivo y de terceros .....</b>	<b>15</b>
<b>2.4. La deuda tributaria y su clasificación.....</b>	<b>15</b>
<b>2.5. Los tributos, definición, características y su clasificación .....</b>	<b>16</b>
2.5.1. Definición .....	16
2.5.2. Características.....	16
2.5.3. Clasificación .....	16
<b>2.6. Normativa que regula la transacción en materia tributaria.....</b>	<b>17</b>

2.6.1. Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID-19.....	17
2.6.2. Código Tributario .....	18
2.6.3. Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria .....	22
<b>2.7. Estadísticas sobre mediación tributaria en el período diciembre 2021 – marzo 2023</b>	<b>27</b>
<b><i>SECCIÓN 3. Planteamiento de lineamientos y parámetros necesarios para la adecuada implementación de la mediación tributaria en Ecuador: derecho tributario comparado y la percepción de la mediación en materia tributaria en la actualidad</i></b> .....	<b>35</b>
<b>3.1. Derecho comparado</b> .....	<b>35</b>
3.1.1. Estados Unidos .....	37
3.1.2. Italia .....	38
3.1.3. Francia .....	38
3.1.4. Holanda.....	39
<b>3.2. Percepción y experiencia en la práctica de la mediación en materia tributaria</b> .....	<b>39</b>
<b>3.3. Planteamiento de lineamientos y parámetros necesarios para la adecuada implementación de la mediación tributaria en Ecuador</b> .....	<b>41</b>
<b>CONCLUSIONES</b> .....	<b>43</b>
<b>REFERENCIAS</b> .....	<b>44</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA</b> .....	<b>46</b>
<b>ANEXOS</b> .....	<b>47</b>
Anexo 1: Estadísticas de las solicitudes de mediación en materia tributaria recibidas por el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio (CAM) en el período comprendido entre el 01 diciembre del 2021 hasta el 31 de marzo de 2023.....	47
Anexo 2: Estadísticas de las solicitudes de mediación en materia tributaria recibidas por el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio Ecuatoriano Americana (AMCHAM) en el período comprendido entre el 01 de febrero del 2022 hasta el 31 de marzo de 2023 .....	50
Anexo 3: Modelo de entrevista realizada .....	51
Anexo 4. Entrevista realizada al Dr. Juan Fernando Páez Parral, profesor de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, director del Centro de Arbitraje y Mediación de la PUCE y mediador en el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio ...	52

Anexo 5. Entrevista realizada a la magister Yajaira Andrade Torres, profesora en la Universidad Internacional SEK y directora del Centro de Mediación Valle de los Chillos ODR. ....57

## INTRODUCCIÓN

Los medios alternativos de solución de conflictos están reconocidos en la Constitución de la República del Ecuador desde el año 1997 y tienen como objetivo resolver las controversias de forma eficiente, sin grandes costos; y, evitar el surgimiento de nuevos conflictos, los métodos más utilizados son: la mediación, la conciliación y el arbitraje. Como se ha previsto en el título, la incorporación de la mediación tributaria en la legislación ecuatoriana es un tema innovador porque como lo establecen Aucejo (2016) “a lo largo de la historia del derecho tributario, nuestro legislador ha declinado la opción de incluir técnicas propiamente transaccionales como la mediación, la conciliación o el arbitraje en tanto que mecanismos sustitutivos a la vía de revisión administrativa” (p. 16) y la Procuraduría General del Estado (PGE, 2019) en el Boletín de Prensa UCS/104 emitido el 04 de diciembre de 2019:

Las demandas en lo contencioso tributario son **intransigibles**, es decir, que no tienen la posibilidad de mediación o transacción. Esto se debe a su materia tributaria, en la que el Estado asume una posición de poder, mientras los ciudadanos tienen la obligación de acatar sus disposiciones. Los tributos tienen un carácter general, no son para una persona en particular. (Énfasis añadido)

La Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia del COVID-19 fue expedida el 29 de noviembre de 2021 y su entrada en vigencia modificó el Código Tributario, al incorporar a la transacción extraprocesal como un método alternativo de solución de conflictos y como un modo de extinción de las obligaciones tributarias, así rompiendo el paradigma de que en materia tributaria no cabe la mediación debido a que es el Estado quien tiene la potestad imperium y el contribuyente solo debe ser visto como el sujeto pasivo, adicional a esto, dentro de la disposición transitoria séptima se determina que los sujetos pasivos que sean los actores de procesos judiciales o reclamaciones administrativas pueden solicitar este procedimiento.

En el período 2021-2022, el Servicio de Rentas Internas recibió 610 solicitudes de mediación, de las cuales solo 16 han llegado a un acuerdo mientras que 215 sigue en trámite y 147 han sido improcedentes debido a que no cumplían con los requisitos establecidos en el Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria, que fue emitido siete meses después de la publicación de la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia del COVID-19 en el Registro Oficial (Tapia, 2022). Este panorama genera diversas cuestiones que serán desarrolladas a profundidad en el presente trabajo, como son la inseguridad jurídica que se origina de la emisión tardía del Instructivo, la falta de información y concientización de los problemas que producen los altos índices de litigiosidad en materia tributaria, la nula publicidad que se le dio a la transacción extraprocesal en materia tributaria y las pocas garantías con las que cuentan los funcionarios de la administración tributaria para acceder a un acuerdo posterior a la verificación de la existencia del objeto transigible.

En este trabajo, se analizarán las estadísticas que se desprenden de las solicitudes de mediación presentadas ante el Servicio de Rentas Internas y los Centros de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio (CAM) y la Cámara de Comercio Ecuatoriano Americana (AMCHAM), las normativas de diversos países que cuenta con mediación tributaria desde hace varios años con el fin de realizar una comparación e identificar qué elementos podrían ser aplicables a la legislación ecuatoriana; y, adicionalmente el aporte de entrevistados claves.

## **SECCIÓN 1. La mediación en materia tributaria: antecedentes, definición, características, importancia del diálogo con el contribuyente y regulación normativa**

### **1.1. Antecedentes a la mediación tributaria**

“En su forma más rudimentaria, la mediación ha existido por siglos, pues en tanto haya habido conflictos, han existido terceras partes involucradas para resolverlos” (Highton y Álvarez, 1996)

La codificación de 1997 de la Constitución Política de la República del Ecuador de 1979, en el artículo 118 reconocía al sistema arbitral, la negociación y otros procedimientos alternativos para la solución de las controversias, que de manera general abarcaban a la mediación y a la conciliación, así el 04 de septiembre de 1997 se expidió la Ley de Arbitraje y Mediación, que en el título II desarrollaba el proceso de mediación.

Posterior a, esto en la Constitución de 1998, en el artículo 191, se plasmaría de manera explícita el reconocimiento de la mediación como un procedimiento alternativo de resolución de conflictos; y, en la Constitución de Montecristi (2008) en el artículo 190 se incluiría que estos métodos, serán aplicados con sujeción a la ley, **en las materias que por su naturaleza se pueda transigir** (énfasis añadido). Sin embargo, se genera la interrogante de qué materias puede ser susceptibles de transacción. Valencia (1961), como se citó en Durán Chávez, et. al. (2020), manifiesta que:

(...) las controversias sobre derechos y situaciones jurídicas que no estén excluidos de la facultad de disposición de las partes, pueden ser objeto de transacción. Los derechos reales, los de créditos, los derechos hereditarios, los que recaen sobre objetos inmateriales (derechos de autor, de propiedad industrial), pueden ser determinados en su misma titularidad, en su contenido o extensión mediante transacción (p. 75).

El Código Civil, en el artículo 2348 define a la transacción como el contrato en que las partes terminan extrajudicialmente un litigio pendiente, o precaven un litigio eventual; y, en el artículo 2349, determina que no puede transigir sino la persona capaz de disponer de los objetos comprendidos en la transacción.

En el 2006, se promulgó la codificación de la Ley de Arbitraje y Mediación, que en el artículo 44, determina que:

Podrán someterse al procedimiento de mediación que establece la presente Ley, **sin restricción alguna**, las personas naturales o jurídicas, **públicas** o privadas, **legalmente capaces para transigir**. (Énfasis añadido)

El Estado o las instituciones del sector público podrán someterse a mediación, a través del personero facultado para contratar a nombre de la institución respectiva. La facultad del personero podrá delegarse mediante poder (LAM, 2006, art. 44)

Aguilar (2014), en su artículo denominado “Derecho Administrativo y transigibilidad”, realiza un análisis sobre si existe la materia transigible en el Derecho Público, así estableciendo que:

Lo transigible existe en el Derecho Administrativo, pero no como un atributo inmanente a la personalidad de los entes públicos, sino como una **competencia expresamente asignada por las normas**; no hay temas “naturalmente” transigibles o no transigibles; es la ley la que establece qué materias y en qué condiciones pueden ser objeto de transacción. Lo mismo ocurre en el caso del arbitraje: procede cuando una ley establece su posibilidad (p. 263). (Énfasis añadido)

Como consecuencia de esto, es necesario destacar que lo que enviste a la materia y a los objetos de transigibles dentro del derecho público es la competencia que le otorgan las leyes a la entidad estatal, debido a que como lo determinan tanto la Ley de Arbitraje y Mediación como el Código Civil, solo pueden someterse a mediación las personas capaces de disponer de los objetos comprendidos en la transacción.

En el 2011 dentro la Revista: el Mediador edición N°5 publicación perteneciente al Centro de Mediación de la Procuraduría General del Estado, el doctor Pedro José Crespo, quien en ese tiempo era el Subdirector de Mediación publicó el artículo “PROYECCIÓN DE LOS MÉTODOS ALTERNATIVOS PARA LA SOLUCIÓN DE CONFLICTOS EN EL SECTOR PÚBLICO”, en el que manifestó que:

Cabe tener en consideración que en el ámbito del Derecho Público no son transigibles en un procedimiento de mediación el ejercicio de las potestades normativa, resolutive determinadora, **recaudadora**, sancionadora, ni la potestad pública constitucionalmente establecida para administrar el sistema electoral, legislar y juzgar, ejercer el patrocinio público, investigar delitos, controlar la correcta inversión de los recursos del Estado, o de precautelar su seguridad interna y externa (p. 25). (Énfasis añadido)

Por consiguiente, hasta noviembre de 2021, la transacción en materia tributaria era inconcebible, porque como lo manifestó la Procuraduría General del Estado en su boletín de prensa UCS/104 publicado el 04 de diciembre de 2019:

Las demandas en lo contencioso tributario son intransigibles, es decir, que no tienen la posibilidad de mediación o transacción. Esto se debe a su materia tributaria, en la que **el Estado asume una posición de poder**, mientras los ciudadanos tienen la obligación de acatar sus disposiciones. Los tributos tienen un carácter general, no son para una persona en particular.

Por esa razón, una controversia de esa naturaleza jamás podría solucionarse con una mediación por ser **absolutamente intransigible**... (Énfasis añadido)

Desde la codificación del Código Tributario en junio de 2005 hasta noviembre de 2021 previo a la expedición de la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia del COVID-19, las facultades que se le reconocían a la administración tributaria eran la reglamentaria, la determinadora de la obligación tributaria, la recaudadora, la resolutoria y la sancionadora.

#### **1.1.1. Facultad Reglamentaria**

Toscano (2013) define a la facultad reglamentaria como el “conjunto de normas que permiten la debida aplicación de una ley, la organización de las estructuras administrativas y el funcionamiento de los órganos administrativos”

#### **1.1.2. Facultad Determinadora**

El Código Tributario al tratar sobre la facultad determinadora hace énfasis en la determinación de la obligación tributaria, así la define como “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” (CTri, 2005, art. 68)

#### **1.1.3. Facultad Recaudadora**

Se refiere a la recaudación que debe realizar la administración tributaria a través de las autoridades y los procedimientos que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo, también da la opción de que estos sean cobrados por agentes de retención o percepción que la ley determine.

#### **1.1.4. Facultad Resolutiva**

Respecto a la facultad resolutoria o resolutiva, Toscano (2013) en concordancia con lo establecido en el artículo 69 del Código Tributario manifiesta que:

Las autoridades administrativas competentes de acuerdo con la ley, están obligadas a atender mediante resolución **motivada**, dentro de los plazos señalados, las **peticiones**, reclamos, consultas y recursos que propongan los contribuyentes o responsables, en ejercicio del **derecho de petición**, que goza de la garantía constitucional prevista en el numeral 23 del Art. 66 de la Carta Magna y de lo dispuesto en la norma general contenida en el Art. 115 del Código Tributario, concordante con el Art. 69 que se refiere a la facultad resolutoria de las autoridades tributarias. (Énfasis añadido)

#### **1.1.5. Facultad Sancionadora**

La administración tributaria al verificar la existencia de una infracción debe adoptar las medidas administrativas de sanción pertinentes.

## **1.2. La mediación como método de solución de controversias**

### **1.2.1. Definición**

La mediación es un procedimiento no adversarial en el que un tercero neutral, que no tiene poder sobre las partes, ayuda a éstas a que en forma cooperativa encuentren el punto de armonía en el conflicto. El mediador induce a las partes a identificar los puntos de la controversia, a acomodar sus intereses a los de la contraria, a explorar fórmulas de arreglo que trascienden el nivel de la disputa, a tener del conflicto una visión productiva para ambas. (Highton y Álvarez, 1996)

Partiendo de la definición que realizan Highton y Álvarez (1996) en su libro “Mediación para Resolver Conflictos”, se destaca que la mediación es un método en el cual un tercero imparcial orienta a las partes para que puedan encontrar una solución para el conflicto que se ha originado entre ellas, así la Ley de Arbitraje y Mediación (LAM) define a la mediación como “un procedimiento de solución de conflictos por el cual las partes, asistidas por un tercero neutral llamado mediador, procuran un acuerdo voluntario, que verse sobre materia transigible, de carácter extrajudicial y definitivo, que ponga fin al conflicto” (LAM, 2006, art. 43).

### **1.2.2. Características**

La mediación de manera general tiene cuatro características fundamentales, estas son: la voluntariedad, la neutralidad, la confidencialidad y el carácter personalísimo.

#### **a) Voluntariedad**

Está relacionada con la libertad con la que cuentan las partes de solicitar e iniciar el proceso de mediación y de asistir a la misma, debido a que como lo manifiesta Viana (2014) “no es lo mismo ‘recurrir’ a la mediación que ‘someterse’ a la mediación”.

#### **b) Neutralidad**

La neutralidad se refiere a la imparcialidad que debe tener el mediador respecto del conflicto, por lo cual no podrá dejarse influenciar por ninguna de las partes ni orientar sus decisiones, porque tiene como objetivo principal ayudar a construir soluciones que favorezcan a ambos.

#### **c) Confidencialidad**

Viola Demestre (2010) define a la confidencialidad en dos sentidos:

[...] uno positivo y otro negativo: en un sentido positivo, la confidencialidad consiste en mantener reserva sobre los hechos conocidos en las sesiones de mediación familiar o sobre el desarrollo del procedimiento negociador o también puede consistir en mantener en secreto la información que se trate en mediación; en un sentido negativo, la confidencialidad consiste en no divulgar o no revelar o utilizar ningún dato, hecho, documento que se conozca relativo al objeto de la mediación, ni después de la mediación, haya o no acuerdo. Desde un punto de vista jurídico, este sentido negativo de la confidencialidad se concreta en una obligación de no hacer (no revelar) por parte del sujeto obligado a ella (p. 4).

#### **d) Carácter Personalísimo**

Viana (2014) determina que el carácter personalísimo “supone la obligación de asistir personalmente a los encuentros de mediación y, por lo tanto, la imposibilidad de hacerlo a través de un representante”. Esta característica de la mediación es debatible porque una de las partes puede llegar a ser representado por un abogado al cual le haya otorgado una procuración judicial con cláusula para transigir o si la mediación se da entre un particular y una entidad del sector público, esta última enviará a un representante.

### **1.2.3. La mediación tributaria**

La Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia del COVID-19 fue expedida el 29 de noviembre de 2021 y consigo se realizaron varias reformas al Código Tributario, dentro de las que se destaca la incorporación de la transacción extraprocesal como un método alternativo de solución de conflictos y como un modo de extinción de las obligaciones tributarias, rompiendo el paradigma de que en materia tributaria no cabe la mediación debido a que es el Estado quien tiene la potestad imperium y el contribuyente o sujeto pasivo es el obligado a cumplir con las obligaciones tributarias que se le impongan.

Como se desarrolló en el apartado de los antecedentes de la mediación en materia tributaria, es importante destacar que en el sector público para que la materia y las condiciones en las que el objeto será transigible es necesario que la norma le asigne esta competencia al ente estatal, en este caso específico a la administración tributaria, de esta manera una de las reformas introducidas al Código Tributario, es la de la facultad de transigir que se encuentra en el artículo 67 y en el artículo innumerado a continuación del artículo 71:

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, **la de transacción dentro de los parámetros legales establecidos**; y la de recaudación de los tributos (CTri, 2005, art. 67). (Énfasis añadido)

La Administración Tributaria como sujeto activo de la determinación del tributo, de acuerdo a las condiciones y requisitos previstos en la Sección 6a de la presente norma, podrá utilizar la transacción como **medio de prevención oportuna de controversias en aras de alcanzar el principio de suficiencia recaudatoria**, equidad, igualdad y proporcionalidad antes, durante, y hasta la emisión de actos administrativos derivados de la facultad determinadora, sancionadora, resolutive y recaudadora (CTri, 2005, art. Innumerado). (Énfasis añadido)

Una vez que se ha conceptualizado a la mediación de forma general y se ha evidenciado la facultad de transigir que tiene la administración tributaria, es necesario definir a la transacción tributaria, de esta manera el Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria emitido por el SRI, la conceptualiza como “un procedimiento que tiene por objetivo resolver controversias en materia tributaria cuyo resultado plasmado en un acuerdo pone fin a los procedimientos administrativos y judiciales” (NAC-DGERCGC22-00000036, 2022).

En base a las definiciones aportadas tanto por la Ley de Arbitraje y Mediación como por el Instructivo, se entiende que la mediación tributaria es el procedimiento de solución de conflictos en que las partes asistidas por un tercero neutral buscan llegar a un acuerdo sobre las controversias que surjan en materia tributaria, este acuerdo podrá poner fin tanto a los procesos administrativos como judiciales.

Romero (s.f.) dentro de su obra denominada “Observaciones críticas al instituto de la mediación tributaria italiana”, plantea que la mediación tributaria tiene dos características fundamentales:

## **1) Mediación facultativa y diálogo con el contribuyente**

### **1.1. Mediación facultativa**

Puede ser iniciada de oficio o por iniciativa del contribuyente (dentro de la legislación ecuatoriana solo puede darse por solicitud del sujeto pasivo).

### **1.2. Diálogo con el contribuyente**

La administración tributaria debe mantener un diálogo efectivo con el sujeto pasivo, debido a que la correcta comunicación puede generar una base que sirva para probar la validez de los instrumentos que surjan de la mediación tributaria y permiten su adecuado desarrollo (Romero, s.f.).

## 2) Criterios para evaluar la solicitud de mediación

La administración tributaria debe comprobar la admisibilidad de la solicitud presentada por el sujeto pasivo, así realizando una revisión crítica.

De las características que identifica Romero (s.f.), se debe hacer hincapié en el diálogo efectivo con el contribuyente, en primer lugar, porque surge la cuestión de si realmente la falta de conocimiento y concientización sobre ciertos aspectos de la materia tributaria conducen al contribuyente a incurrir en errores u omisiones respecto de sus obligaciones y porque como lo establece el mismo autor “sólo el establecimiento de un correcto circuito comunicativo entre las partes del procedimiento puede constituir una base eficaz para probar la validez del instrumento, lo que podría amortiguar los efectos negativos” (p. 74).

### 1.2.4. Normativa que regula la mediación tributaria

Respecto a la normativa que incorpora y regula a la mediación tributaria en la legislación ecuatoriana, por un lado se encuentra la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia del COVID-19 que en el Libro III, Título II. Reformas al Código Tributario, artículo 79, dispone se agreguen secciones, párrafos y artículos que describan y desarrollen los temas relacionados con la transacción tributaria extraprocesal e intraprocesal, de manera adicional dentro de la disposición transitoria séptima, establece que:

Los sujetos pasivos que se encuentren participando como actores de procesos judiciales o reclamaciones administrativas, contra actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria que fueren susceptibles de mediación según las reglas de esta Ley, o que fueren parte de procesos de determinación en marcha, podrán acogerse al procedimiento de mediación dispuesto por esta Ley. En este caso excepcional, los plazos y términos del procedimiento judicial quedarán en suspenso hasta que termine el proceso de mediación. En caso de que se llegue a un acuerdo, se notificará al órgano judicial respectivo que archivará el proceso sin condena en costas, y en caso contrario, el proceso judicial continuará desde el estado en que se encontraba al momento de la suspensión.

El Código Tributario adoptó las reformas establecidas por la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia del COVID-19, siendo sus cambios más destacados la implementación de la sección 6ª, que se refiere a la transacción y la inclusión de artículos desde el 56.1 (56.2) hasta el 56.16 (56.17) que desarrollan los temas

de transacción extraprocesal e intraprocesal con relación a su procedencia y los requisitos que se deben cumplir para poder solicitarla; y, la incorporación al artículo 67 de la facultad de transigir con la que cuenta la administración tributaria.

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

La transacción deberá celebrarse entre la máxima autoridad del ente acreedor del tributo, o su delegado, y cualquiera de los sujetos pasivos de la obligación tributaria, siempre y cuando hubieren presentado las declaraciones respectivas y realizado algún pago; por lo tanto, 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 (CTri, 2005, art. 56.3).

Las obligaciones tributarias y los actos administrativos emanados de las facultades de la administración tributaria, cuya impugnación en sede judicial no esté pendiente, serán susceptibles de transacción extraprocesal de acuerdo con los requisitos previstos en este párrafo (CTri, 2005, art. 56.7).

Las obligaciones tributarias que sean materia de impugnación judicial podrán ser materia de transacción, sea en el caso de impugnaciones a actos administrativos tributarios; sea en acciones especiales, como las de excepciones a la coactiva o la acción tendiente a la declaración de prescripción de créditos tributarios, intereses y multas; o en cualesquier otras acciones judiciales de Competencia del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de acuerdo al Código Orgánico General de Procesos (CTri, 2005, art. 56.12).

El Servicio de Rentas Internas a través de la facultad reglamentaria de cual se encuentre investido, mediante resolución nro. NAC-DGERCGC22-00000036 emitió el “INSTRUCTIVO PARA LA APLICACIÓN DE LA TRANSACCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA” dentro de la que se definen y explican términos como la transacción, que comprende la transacción en materia tributaria, cuál es el objeto transigible, formas en las que puede solicitar la mediación, los efectos del acta de mediación, entre otros temas relacionados. El análisis del contenido de las normas e instructivo se desarrollará en los siguientes capítulos.

## **SECCIÓN 2. Análisis crítico de la mediación tributaria en el período 2021-2023**

Previo a analizar la normativa, el procedimiento y las estadísticas correspondientes a la mediación tributaria desde su implementación (29 de noviembre de 2021) hasta el 31 de marzo de 2023, es necesario traer a colación a los principios constitucionales de seguridad jurídica, de legalidad, de reserva de ley y los correspondientes al régimen tributario; y, conceptualizar los elementos que forman parte tanto del derecho tributario material como el formal

## **2.1. Principios constitucionales tributarios**

### **2.1.1. Principio de seguridad jurídica**

La seguridad jurídica “se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas **previas, claras, públicas** y aplicadas por las autoridades competentes” (CRE, 2008, art. 82). (Énfasis añadido)

### **2.1.2. Principio de legalidad**

El principio de legalidad se encuentra contemplado en el artículo 120 numeral 7 de la Constitución:

La Asamblea Nacional tendrá las siguientes atribuciones y deberes, además de las que determine la ley:

7. Crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados (CRE, 2008, art. 120).

Sumado a lo establecido en el presente artículo, Troya, J. (2014) expresa que “al principio de legalidad no solo le concierne la creación, modificación y supresión de tributos, mas, de acuerdo a la doctrina, se refiere también a los elementos esenciales de los mismos”

### **2.1.3. Principio de reserva de ley**

Respecto al principio de reserva de ley tanto la Constitución como el Código Tributario son claros respecto a que elementos deben contener las leyes:

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 (CRE, 2008, art. 301);

Las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y

demás materias reservadas a la ley que deban concederse conforme a este Código (CTri, 2005, art. 4)

La Corte Constitucional en la sentencia No. 27-12-IN/20 emitida el 29 de enero de 2020, se ha pronunciado respecto a las diferencias existentes entre el principio de legalidad y el de reserva de ley, así:

(...) es importante señalar que aunque se encuentren estrechamente vinculados, ambos principios tienen sus propias particularidades. En primer lugar, el principio de legalidad en esta materia se encuentra previsto en el artículo 120 numeral 7 de la Carta Suprema. Ambas disposiciones determinan que la creación, modificación o supresión de tributos debe ser efectuado a través de una ley, cuya expedición le corresponde a la Asamblea Nacional.

Mientras que, en segundo lugar, el principio de reserva de ley en materia de tributos, reconocido en el artículo 301 de la Constitución y en el artículo 4 del Código Tributario, determina que todos los elementos de un tributo deberán estar previstos en la ley.

De lo señalado, se desprende que, en virtud de ambos principios, la ley es la única forma idónea para contemplar la creación, modificación o supresión de un tributo y que ésta debe contener los elementos esenciales del mismo. **Sin embargo, esto no excluye la posibilidad de que, por determinadas circunstancias económicas y sociales, así como por la tecnicidad del impuesto, exoneración, exención o deducción, establecidos en la ley, los elementos adicionales para su aplicación se desarrollen mediante normas infra legales, siempre y cuando sea expresa tal remisión** (pp. 6 – 7). (Énfasis añadido)

De esta manera, Romero-Flor (2013) dentro de su artículo denominado “La reserva de ley como principio fundamental del derecho tributario” evidencia que:

(...) el principio de legalidad en materia tributaria conecta con el principio de seguridad jurídica establecido en el artículo 9.3 ce, que aun no siendo un valor que tenga una relación directa con los tributos, la certeza del Derecho posibilita que los contribuyentes puedan conocer con precisión el alcance de sus obligaciones fiscales y las consecuencias que pueden derivarse de su conducta (p. 53).

#### 2.1.4. Principios tributarios generales

Alexy (1997 como se citó en Troya, 2014) da a entender que “un principio (...) no da soluciones determinantes sino parámetros de comprensión (...) es general y rige para todos”. En este sentido los principios son lineamientos que regulan a la materia tributaria.

La Constitución de 2008 en el artículo 300 determina que “el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria” (Cons, 2008, art. 300)

Ahora bien, una vez que se han descrito los principios más relevantes del régimen tributario para el presente trabajo, se procederá a examinar los elementos más sobresalientes que componen tanto al derecho tributario material como al formal.

## **2.2. La obligación tributaria, el hecho generador, su nacimiento, exigibilidad y extinción**

### **2.2.1. Definición**

Es aquella obligación que da origen al crédito de la administración tributaria y le permite ejercitar una acción específica de cobro al sujeto pasivo. El Código Tributario la define como:

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 (CTri, 2005, art. 15)

### **2.2.2. El hecho generador**

“Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo” (CTri, 2005, art. 16). Por su parte, Hensel (como se citó en Troya y Simone, 2014) define al presupuesto de hecho como:

Conjunto de de circunstancias contenidas en forma abstracta en la norma de derecho tributario material, de cuya concreta realización, se derivan determinadas consercuancias jurídicas. El presupuesto de hecho, es la imagen abstracta de la concreción de la vida real (p. 175)

Asimismo, Troya y Simone (2014) expresan que “con la simple realización del presupuesto, nace la obligación tributaria. La determinación del tributo fija el monto, pero de ninguna manera pospone el nacimiento de la obligación.” (p. 175)

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

“La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo” (CTri, 2005, art. 18).

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

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 (CTri, 2005, art. 19).

### 2.2.5. Extinción de la obligación tributaria

Hasta octubre del 2021, el Código Tributario contemplaba cinco modos para extinguir la obligación tributaria, que se mantienen hasta la actualidad y son la solución o pago, la compensación, la confusión, la remisión y la prescripción de la acción de cobro; no obstante, con la expedición de la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia del COVID-19, el 29 de noviembre de 2021, se adicione a la transacción como el sexto modo de extinción.

#### Figura 1

*Modos de extinguir la obligación tributaria*



**Edición:** Autor

**Fuente:** Código Tributario, artículo 37

### 2.3. Las obligaciones formales del sujeto pasivo y de terceros

“El alcance de las obligaciones formales y de los deberes formales se encuentra vinculado a la forma cómo se conciba el nacimiento de la obligación tributaria” (Troya y Simone, 2014).

Para fines prácticos, se procederá a transcribir lo establecido en el artículo 96 del Código Tributario:

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.

*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 (CTri, 2005, art. 96). (Énfasis añadido)

### 2.4. La deuda tributaria y su clasificación

El Servicio de Rentas Internas [SRI] (s.f.) indica que la deuda tributaria “constituye una cuenta por cobrar que nace por determinaciones del propio sujeto pasivo (Declaraciones presentadas y no pagadas) o por procesos administrativos realizados por la Administración Tributaria” y la clasifica en deuda firme y deuda impugnada:

**2.4.1. Deuda firme:** aquella sobre la cual no se ha presentado ningún reclamo, dentro del plazo que la ley señala.

**2.4.2. Deuda impugnada:** deuda sobre la cual se ha presentado reclamo o impugnación.

## 2.5. Los tributos, definición, características y su clasificación

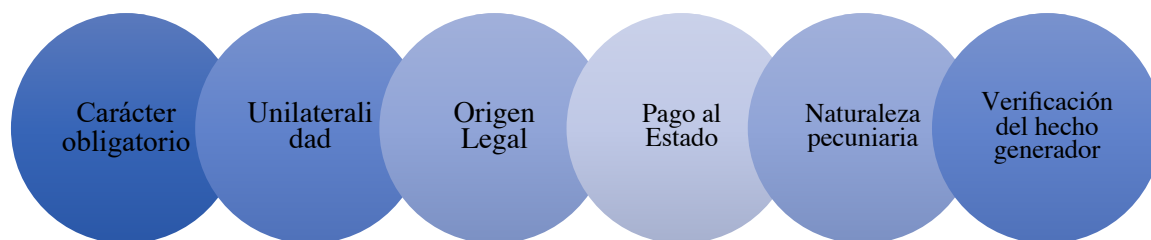
### 2.5.1. Definición

Los tributos son prestaciones obligatorias generalmente pecuniarias que el Estado exige por su poder de imperio y los contribuyentes deben cumplir en virtud de una ley.

### 2.5.2. Características

#### Figura 2

*Características de los tributos*



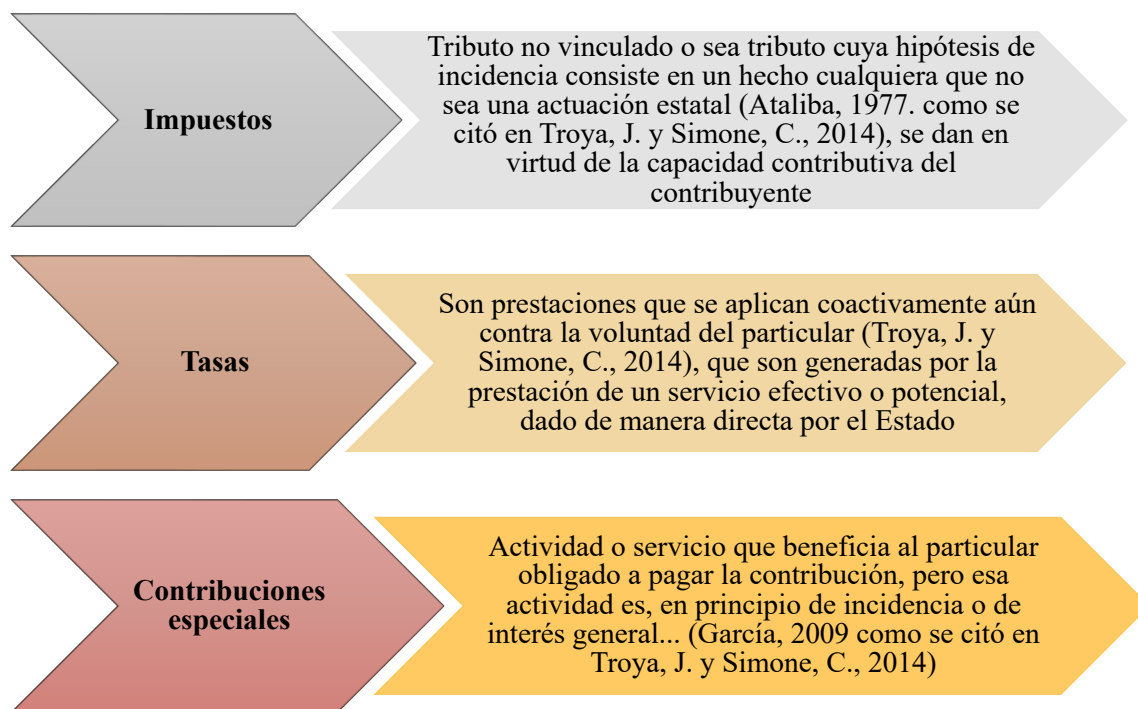
**Elaboración:** Autor

**Fuente:** Collado, M. et. al, 2013. Derecho Financiero y Tributario. Parte General

### 2.5.3. Clasificación

#### Figura 3

*Clasificación de los tributos*



**Elaboración:** Autor

**Fuente:** Troya, J. y Simone C. (2014). Manual de Derecho Tributario

Planteados de manera sucinta los aspectos generales del derecho tributario, a continuación, se desarrollará la normativa y el procedimiento aplicable a la mediación en materia tributaria. En primer lugar se hablará sobre la motivación de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID-19, en segundo lugar sobre la incorporación de la transacción intraprocesal y extraprocesal en el Código Tributario; y, por último, sobre la motivación y la regulación que se desprende del Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria emitido por el Servicio de Rentas Internas el 25 de julio del 2022 y su posterior reforma que fue realizada el 26 de octubre de 2022.

## **2.6. Normativa que regula la transacción en materia tributaria**

### **2.6.1. Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID-19**

El 28 de octubre de 2021, el presidente de la República del Ecuador, Guillermo Lasso Mendoza presentó el Proyecto de Ley de Urgencia en Materia Económica denominado Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID-19, en el que dentro de la sección correspondiente a la motivación, en el numeral III literal b) correspondiente a las “Reformas necesarias al Código Tributario: seguridad jurídica y métodos alternativos de solución de conflictos” argumentó que:

(...) ante la  **saturación de los tribunales de justicia**, debe brindarse alternativas que sean mutuamente beneficiosas, tanto para los contribuyentes como para la administración, entre estas,  **la posibilidad de alcanzar acuerdos parciales o totales** sobre hechos controvertidos, glosas pendientes de pago, entre otros, o incluso la posibilidad de derivar ciertos conflictos a arbitraje,  **con ciertas limitantes propias de la materia**.

(...) Esta consideración es actualmente deseable y urgente, debido a la  **extrema lentitud con la que opera la recaudación**, lo cual no es imputable a desidia de la administración, sino especialmente al diseño del sistema de impugnaciones y recursos tanto administrativos como judiciales que pueden dilatar su ejecución, los cuales  **adolecen de sus propias falencias y demoras**. (Énfasis añadido)

De los motivos expuestos, se resaltan los siguientes:

1. La saturación de los tribunales de justicia
2. La posibilidad de alcanzar acuerdos parciales o totales
3. La extrema lentitud con la que opera la recaudación

En el presente trabajo se analizará si las razones que motivaron la creación de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID-19, han sido resueltas o por lo menos han experimentado un cambio significativo desde que entró en vigencia la ley el 29 de noviembre de 2021 con su publicación en el Tercer Suplemento del Registro Oficial N°587 hasta el 31 de marzo de 2023.

### 2.6.2. Código Tributario

El Código Tributario fue reformado por la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia del COVID-19; y, como resultado de esto se incorporó la sección 6ª, que desarrolla a la transacción desde el artículo 56.1 (56.2) hasta el 56.16 (56.17), por esta razón se destacan los temas de transacción extraprocesal e intraprocesal, su procedencia y los requisitos que deben cumplir los sujetos pasivos para poder solicitarla; y, las adiciones realizadas en los artículos 37 y 67, el primero contempla un modo de extinción

adicional que es la transacción y el segundo la facultad de transigir con la que cuenta la administración tributaria.

### 2.6.2.1. Transacción en materia tributaria

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

### 2.6.2.2. ¿Qué puede ser materia del acuerdo transaccional?

La transacción podrá versar sobre la determinación y recaudación de la obligación tributaria, sus intereses, recargos y multas, así como sobre los plazos y facilidades de pago de la obligación. La transacción podrá involucrar el levantamiento de todas o parte de las medidas cautelares dictadas en contra del sujeto pasivo. La transacción podrá implicar que la administración tributaria o el sujeto pasivo realicen **concesiones** sobre aspectos fácticos de valoración incierta controvertidos durante la fase de determinación de la base imponible o dentro de procesos contenciosos (CTri, 2005, art. 56.2). (Énfasis añadido)

En base a lo establecido por el Código Tributario, los objetos transigibles en materia tributaria son:

1. La determinación y recaudación de la obligación tributaria
2. Los intereses, los recargos y multas
3. Los plazos y facilidades de pago

### 2.6.2.3. ¿Quién puede transigir?

La transacción deberá celebrarse entre la máxima autoridad del ente acreedor del tributo, o su delegado, y cualquiera de los sujetos pasivos de la obligación tributaria, **siempre y cuando hubieren presentado las declaraciones respectivas y realizado algún pago**; por lo tanto, 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 (CTri, 2005, art. 56.3). (Énfasis añadido)

Tanto el sujeto pasivo o contribuyente como la máxima autoridad del ente acreedor o su delegado pueden transigir, el primero fundamenta su capacidad en lo establecido en el artículo 1462 del Código Civil, “toda persona es legalmente capaz, excepto las que la ley declara incapaces”; y, a la administración tributaria se le ha concedido la facultad de transigir en artículo enumerado que se encuentra en el Título III De La Administración Tributaria, Capítulo II: De las atribuciones y deberes del Código Tributario:

La Administración Tributaria como sujeto activo de la determinación del tributo, de acuerdo a las condiciones y requisitos previstos en la Sección 6a de la presente norma, podrá utilizar la transacción como medio de prevención oportuna de controversias en aras de alcanzar el principio de suficiencia recaudatoria, equidad, igualdad y proporcionalidad antes, durante, y hasta la emisión de actos administrativos derivados de la facultad determinadora, sancionadora, resolutive y recaudadora (CTri, 2005, art. ...(71.1.))

#### **2.6.2.4. Requisitos de la solicitud de transacción**

“A efectos de la solicitud de transacción se observarán los requisitos establecidos en el artículo 119 del presente cuerpo legal” (CTri, 2005, art. 56.6). La remisión que realiza el artículo 56.6 hacia el artículo 119, es interesante en el sentido de que este último establece los elementos que debe contener el 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 señalare;
4. Mención del acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, expuestos clara y sucintamente;
5. La petición o pretensión concreta que se formule; y,
6. La firma del compareciente, representante o procurador y la del abogado que lo patrocine (CTri, 2005, art.119).

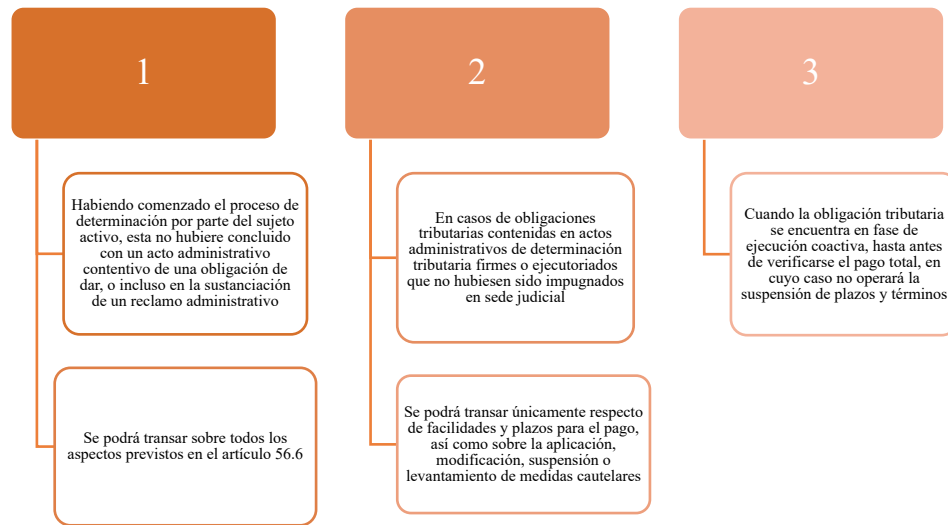
Adicional a esto, el Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria determina que, para que la solicitud sea admisible además de cumplir con lo establecido en el artículo 119 del Código Tributario, tiene que reunir los requisitos del artículo 45 de la Ley de Arbitraje y Mediación, es decir, que la solicitud sea presentada de manera escrita designando a las partes con sus respectivos datos y una breve explicación de la naturaleza del conflicto.

#### **2.6.2.5. La transacción extraprocesal e intraprocesal**

##### **a) La transacción extraprocesal**

###### **a.1) ¿Cuándo procede?**

**Figura 4**  
*Procedencia de la transacción extraprocésal*

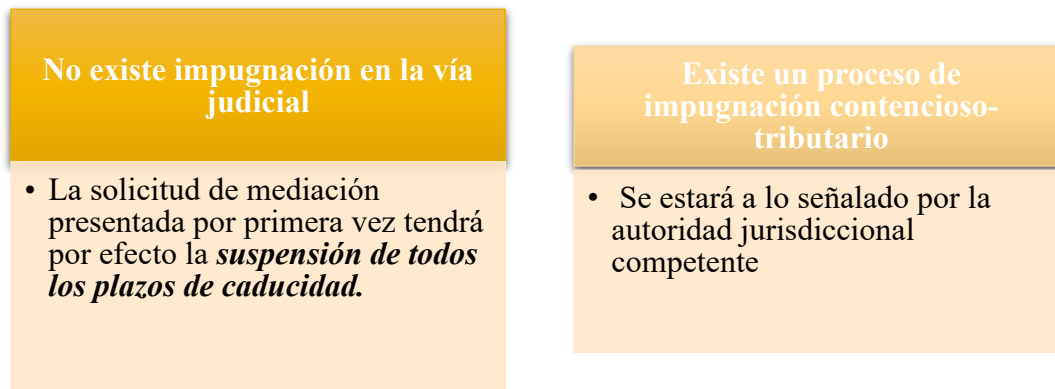


**Edición:** Autor

**Fuente:** Código Tributario, artículo 56.7

## a.2) Efectos de la solicitud de mediación

**Figura 5**  
*Efectos de la solicitud de mediación*



**Edición:** Autor

**Fuente:** Código Tributario, artículo 56.9 e Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria

En el primer escenario donde aún no se ha impugnado la obligación tributaria, respecto de la solicitud que es presentada por primera vez, es necesario resaltar que esta suspende los plazos para impugnar el acto administrativo en sede judicial o administrativa y

también los de caducidad, esta suspensión se mantendrá hasta que el proceso concluya con un acuerdo total o parcial; o, con un acta de imposibilidad de acuerdo, de esta forma se evidencia que la norma no contempla a la constancia de imposibilidad de mediación como una forma para terminar el proceso y el instructivo emitido por el Servicio de Rentas Internas el 25 de julio de 2022 tampoco lo establecía hasta la expedición de su reforma del 26 de octubre de 2022.

#### **b) La transacción intraprocesal y cuando procede**

Las obligaciones tributarias que sean materia de impugnación judicial podrán ser materia de transacción, sea en el caso de impugnaciones a actos administrativos tributarios; sea en acciones especiales, como las de excepciones a la coactiva o la acción tendiente a la declaración de prescripción de créditos tributarios, intereses y multas; o en cualesquier otras acciones judiciales de Competencia del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de acuerdo al Código Orgánico General de Procesos (CTri, 2005, art. 56.12)

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. En caso de que la obligación declarada en una sentencia ejecutoriada ya se encuentre en fase de ejecución coactiva, aplicarán las reglas de la transacción extraprocesal previstas en el parágrafo 2do, no obstante, respecto de estas no podrán discutirse los hechos o normas que originaron la conformación de la base imponible, sino únicamente sobre las formas de cumplimiento de la obligación y eventuales facilidades que puedan acordarse para ello, incluyendo la imposición de medidas cautelares (CTri, 2005, art. 56.12)

### **2.6.3. Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria**

El 25 de julio de 2022, el Servicio de Rentas Internas expidió el Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria en la Resolución No. NAC-DGERCGC22-00000036 y uno de los considerandos más relevantes emitidos por el Director General del Servicio de Rentas es el siguiente:

(...) es necesario emitir una regulación dirigida a contribuyentes, centros de mediación y para la propia Administración Tributaria, que establezca y aclare la forma de aplicar la normativa sobre **cómo debe operar la transacción en materia tributaria a través del mecanismo de la mediación**, el objeto transigible, la aplicación de la remisión y reducción de intereses, la suspensión de plazos, los tipos de transacción, los efectos de los acuerdos, entre otros, **con el objetivo de facilitar, aclarar, guiar e instruir la implementación y aplicación de la transacción en materia tributaria;**

#### **2.6.3.1. Aspectos relevantes**

El Servicio de Rentas Internas dentro del Instructivo, a través de un gráfico elaborado con fines didácticos establece que elementos pueden ser objeto de transacción:

**Figura 6**

*El Objeto Transigible*



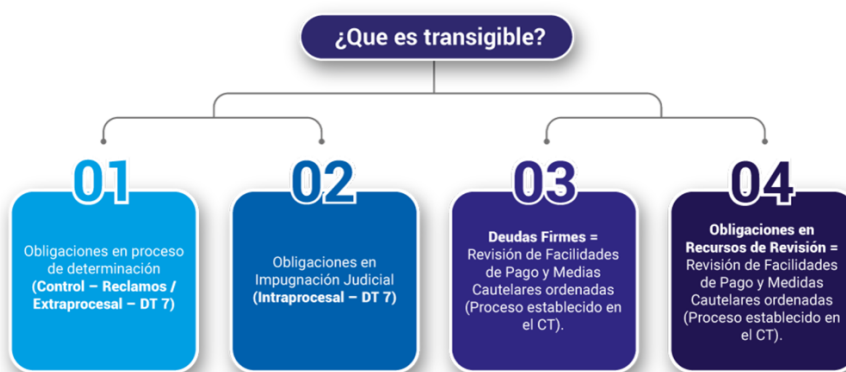
**Edición:** Servicio de Rentas Internas

**Fuente:** El Objeto Transigible. Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria

Adicional a lo establecido en el Instructivo, dentro de su página web consta un mapa conceptual que explica que puede ser materia de transacción:

**Figura 7**

*¿Qué es transigible?*



Entre la máxima autoridad de la Administración Tributaria o su delegado y el sujeto pasivo ante un centro de mediación calificado por el CNJ.

\*No se puede mediar sobre Impuestos Retenidos y/o percibidos  
\*Siempre y cuando hubieren presentado las declaraciones respectiva y realizado algún pago.

**Edición:** Servicio de Rentas Internas

**Fuente:** *¿Qué es transigible?* (<https://www.sri.gob.ec/transaccion-tributaria>)

La administración tributaria respecto a los elementos susceptibles de concesión parte de lo establecido en el artículo 56.2 del Código Tributario, de esta forma estableciendo que esta podrá versar sobre:

**a)** La obligación tributaria

**a.1)** Sus aspectos fácticos de valoración incierta que se encuentren controvertidos

“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” (Resolución Nro. NAC-DGERCGC22-00000036). (Énfasis añadido)

**a.2)** La aplicación de conceptos jurídicos indeterminados en disputa

“Entendimiento y alcance de los enunciados jurídicos cuyas condiciones de aplicación se establecen de manera difusa o imprecisa por el legislador” (Resolución Nro. NAC-DGERCGC22-00000036)

**b)** Todo lo relacionado con la recaudación de la obligación tributaria

De igual manera, la administración tributaria determina los elementos que no pueden ser objeto de concesión (Resolución Nro. NAC-DGERCGC22-00000036):

- a) La aplicación de las normas jurídicas;
- b) Los aspectos fácticos o aplicación de conceptos jurídicos indeterminados no controvertidos;
- c) Los hechos, cuya acreditación no resulte incierta por existir elementos probatorios directos; y,
- d) Los hechos, actos o circunstancias que no tengan relación directa con la determinación de la obligación tributaria que sea objeto del proceso de mediación o con su recaudo.

### Figura 8

*Los elementos susceptibles de concesión y los elementos no susceptibles de concesión*

Elementos susceptibles de concesión	Elementos no susceptibles de concesión
La obligación tributaria:	La aplicación de las normas jurídicas
1. Sus aspectos fácticos de valoración incierta que se encuentren controvertidos	Los aspectos fácticos o aplicación de conceptos jurídicos indeterminados no controvertidos
2. La aplicación de conceptos jurídicos indeterminados en disputa	
La recaudación de la obligación tributaria	Los hechos, cuya acreditación no resulte incierta
	Los hechos, actos o circunstancias que no tengan relación directa con la determinación de la obligación tributaria

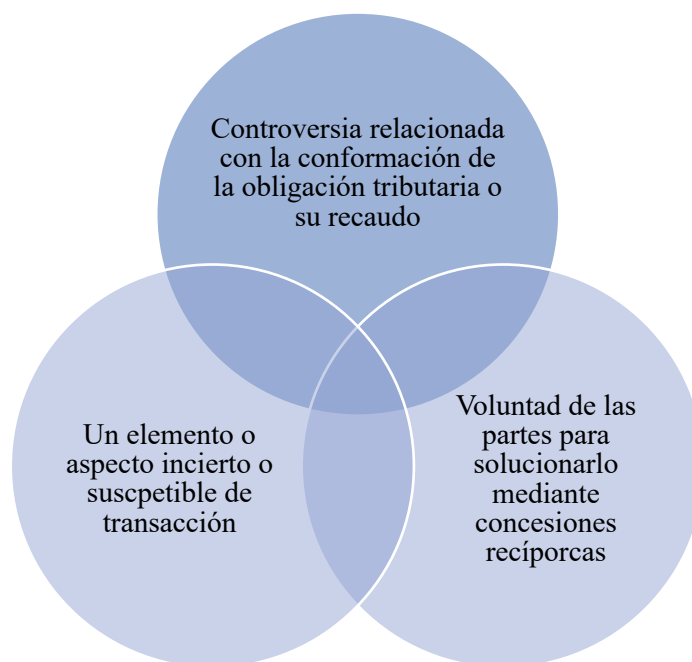
**Edición:** Autor

**Fuente:** Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria, Servicio de Rentas Internas

Por consiguiente, el Servicio de Rentas Internas en base a lo establecido en el Código Tributario y en los lineamientos que establece en el Instructivo evidencia que deben concurrir tres presupuestos para que pueda proceder la transacción:

### Figura 9

*Presupuestos para que pueda realizarse la transacción en materia tributaria*



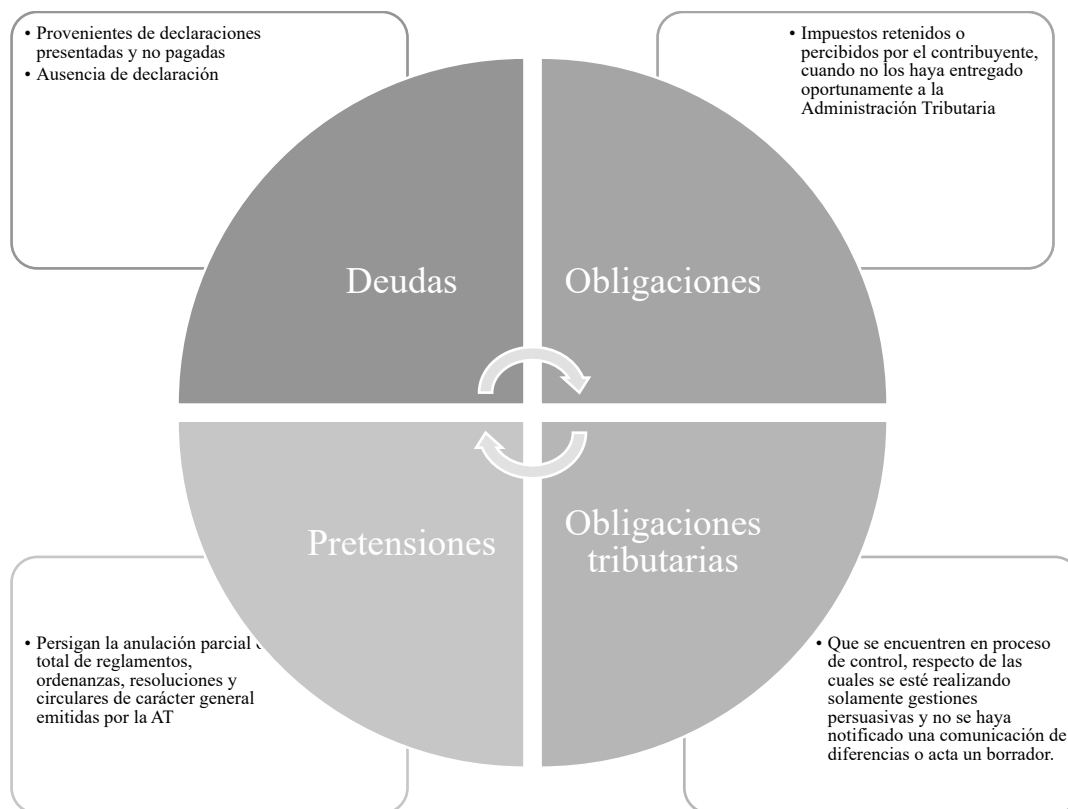
**Edición:** Autor

**Fuente:** Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria, Servicio de Rentas Internas

Sin embargo, a pesar de que la norma es amplia respecto al objeto transigible, el Instructivo de manera expresa plantea lo que se encuentra excluido del ámbito de la transacción en materia tributaria:

### Figura 10

*Presupuestos excluidos del ámbito transacción en materia tributaria*



**Edición:** Autor

**Fuente:** Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria, Servicio de Rentas Internas

## 2.7. Estadísticas sobre mediación tributaria en el período diciembre 2021 – marzo 2023

El 04 de octubre de 2022, el periódico digital PRIMICIAS publicó el artículo “El SRI ha cobrado USD 23 millones a deudores con mediaciones”, en el que se reflejaron las primeras estadísticas respecto a las solicitudes de mediación presentadas en materia tributaria desde la incorporación de la transacción extraprocésal en el Código Tributario, así desde diciembre 2021 hasta septiembre de 2022 el Servicio de Rentas Internas recibió 610 solicitudes, de las cuales 378 fueron tramitadas previo a la realización del artículo (Tapia, 2022).

**Figura 11**

*Solicitudes presentadas ante el Servicio de Rentas Internas en el período comprendido entre diciembre 2021 y septiembre 2022*



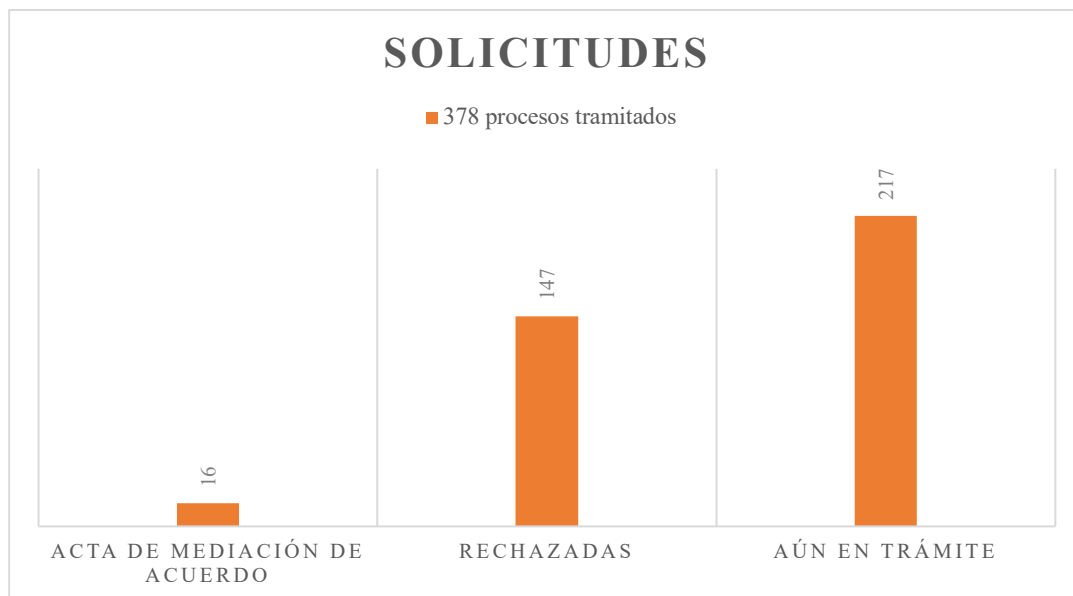
**Edición:** Autor

**Fuente:** PRIMICIAS, El SRI ha cobrado USD 23 millones a deudores con mediaciones

Hasta octubre de 2022, de los 378 procesos tramitados, 16 concluyeron con un acta de mediación y 147 fueron rechazados, pero 215 casos aún se encontraban en trámite.

**Figura 12**

*Estado de las 378 solicitudes que fueron gestionadas por el Servicio de Rentas Internas hasta octubre de 2022*



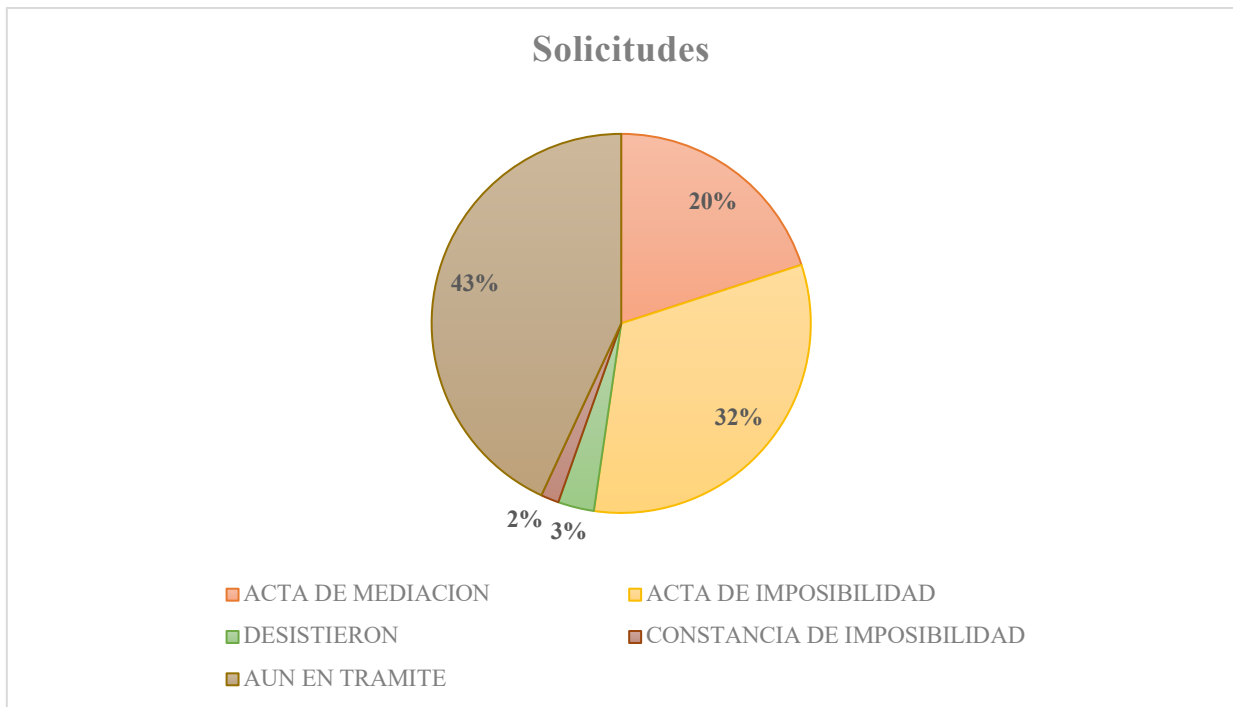
**Edición:** Autor

**Fuente:** PRIMICIAS, El SRI ha cobrado USD 23 millones a deudores con mediaciones

Con el fin de reducir la muestra, se solicitó las estadísticas de los requerimientos de mediación en materia tributaria receptados por el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio (CAM) y el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio Ecuatoriano Americana (AMCHAM). En primer lugar, se examinarán las estadísticas remitidas por el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio (CAM), así desde la incorporación de la transacción en materia tributaria (noviembre de 2021) hasta marzo 2023 han recibido 66 solicitudes de mediación, de las cuales 13 casos han logrado llegar a un acuerdo, 21 casos han terminado con un acta de imposibilidad de acuerdo, 1 caso con constancia de imposibilidad de mediación y 28 casos aún se encuentran en trámite.

**Figura 13**

*Solicitudes recibidas por el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio (CAM) en el período comprendido entre diciembre de 2021 hasta marzo de 2023*

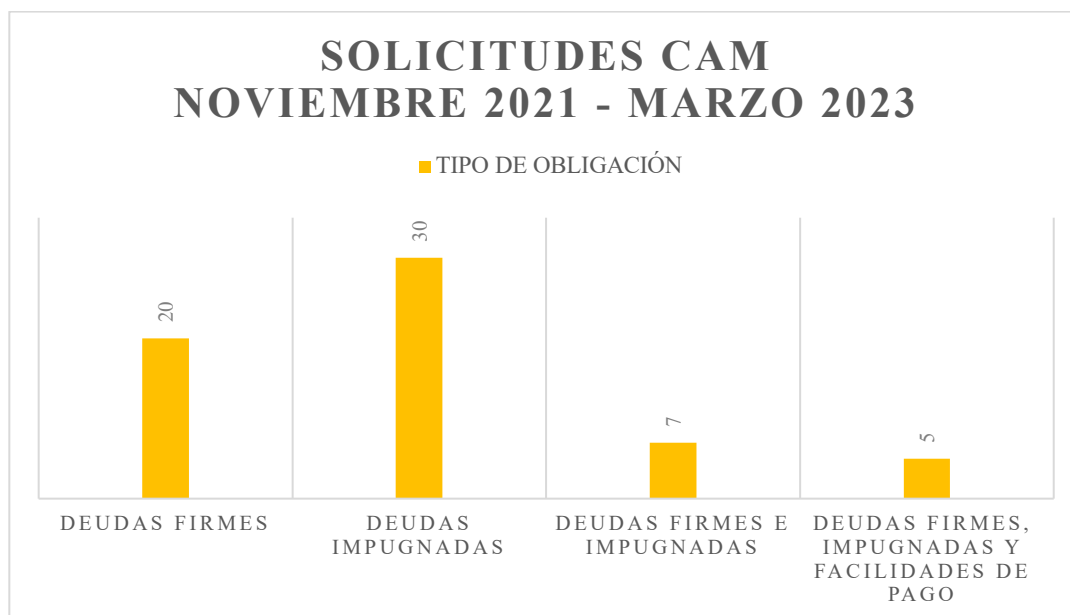


**Edición:** Autor

**Fuente:** Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio

De las 66 solicitudes, 20 versan sobre deudas firmes, 7 sobre deudas firmes e impugnadas, 30 sobre deudas impugnadas y 5 sobre deudas firmes e impugnadas y facilidades de pago.

**Figura 14**



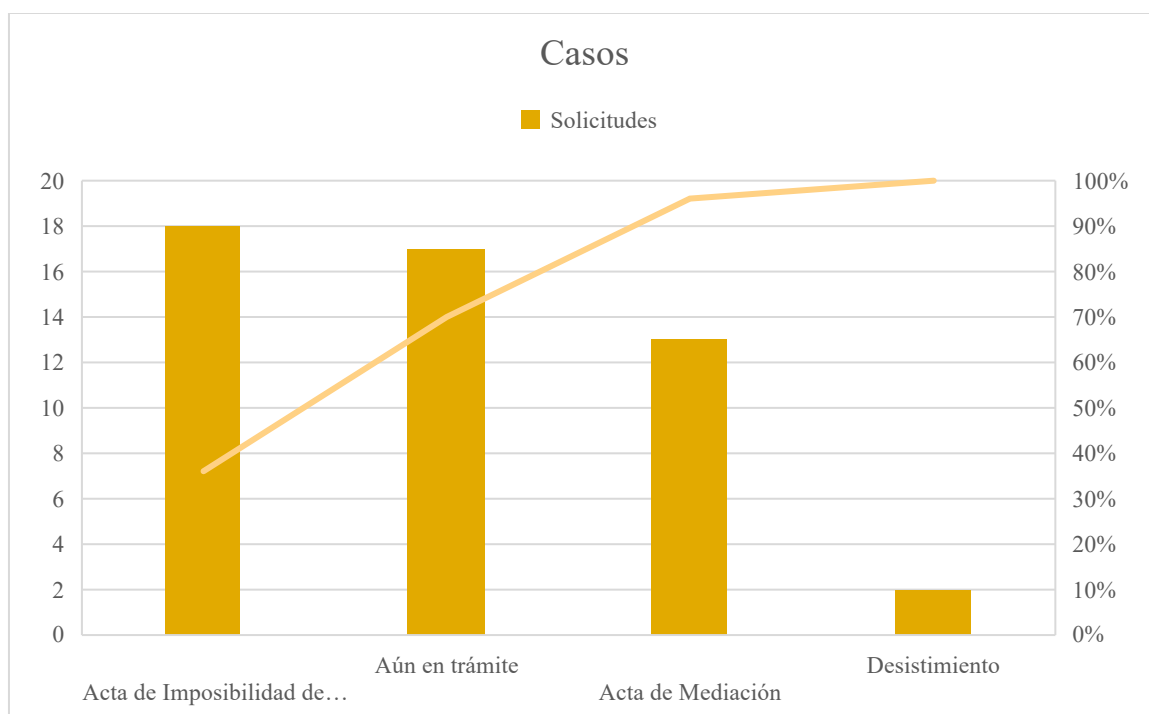
**Edición:** Autor

**Fuente:** Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio

Desde la expedición de la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia del COVID-19 el 29 de noviembre de 2021 hasta la emisión del Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria de 25 de julio de 2022, se ingresaron 51 solicitudes de mediación en materia tributaria de las cuales solo 13 han logrado llegar a un acuerdo, 18 han terminado con un acta de imposibilidad de acuerdo, en 2 los solicitantes han desistido del proceso; y, 17 aún se encuentran en trámite.

### Figura 15

*Solicitudes de mediación recibidas en el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio (CAM) en el período comprendido entre el 29 de noviembre de 2021 hasta el 25 de julio de 2022*



**Edición:** Autor

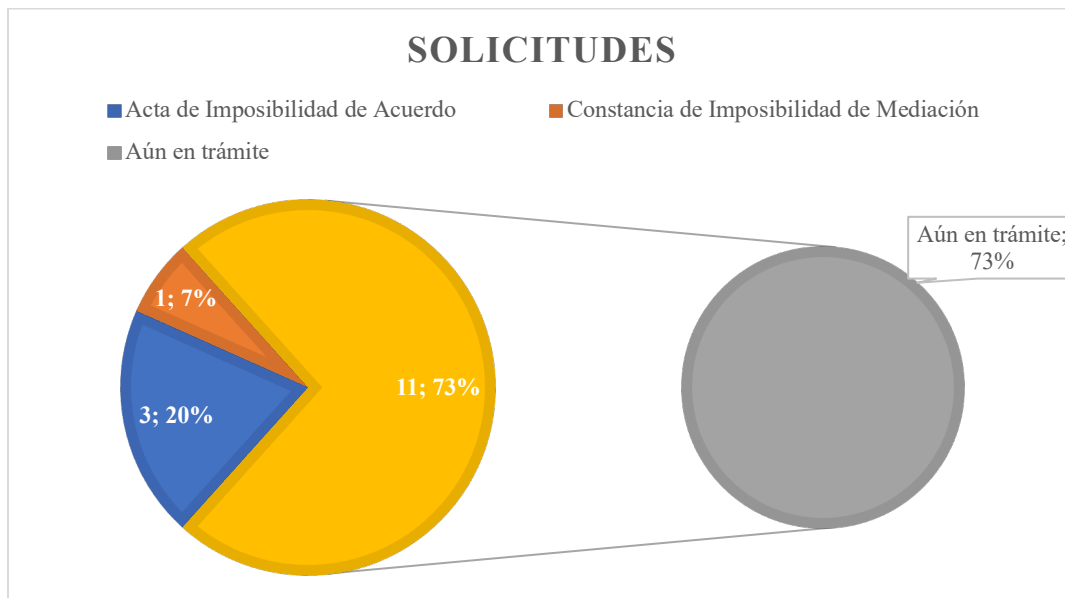
**Fuente:** Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio

A partir de la publicación del Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria en el Registro Oficial el 25 de julio de 2022 hasta el 31 de marzo de 2023,

las solicitudes que ingresaron al Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio fueron 15 de las cuales 3 casos han concluido con un acta de imposibilidad de acuerdo, 1 con constancia de imposibilidad de mediación; y, 11 aún se están tramitando.

### Figura 16

*Solicitudes de mediación recibidas en el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio (CAM) en el período comprendido entre el 25 de julio de 2022 hasta el 31 de marzo de 2023*



**Edición:** Autor

**Fuente:** Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio

Las estadísticas aportadas por el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio demuestran que a pesar de la saturación existente en los juzgados (sobre todo en el tribunal contencioso tributario) la posibilidad de resolver las controversias tributarias a través de una mediación -que se entiende es un proceso más ágil y económico- no ha sido acogida, debido a que desde su incorporación en noviembre de 2021 hasta marzo 2023, las solicitudes de mediación no son significativas frente a los procesos judiciales que actualmente se encuentran en disputa en el contencioso tributario, adicional a esto su incidencia no ha aumentado en gran escala de lo contrario a partir de la emisión del Instructivo por parte del Director General del SRI han disminuido como se puede evidenciar

en la figura 15, esto en razón de que este último plantea lineamientos que vuelven más complicado al proceso de mediación.

De las 66 solicitudes de mediación, ninguna versa sobre una deuda que no se encuentre firme a pesar de que así lo contempla el Código Tributario y el Instructivo, se podría suponer que esto se debe al desconocimiento que tiene el contribuyente respecto a en qué momento puede solicitar una mediación y también a que la norma es confusa respecto a que es transigible, en esta parte es necesario resaltar que dentro de las estadísticas brindadas por la CAM se encuentra una solicitud de mediación donde el contribuyente no tiene ninguna obligación tributaria pendiente, debido a el tema de la confidencialidad únicamente se pueden hacer suposiciones respecto a sobre que trata la solicitud que aún se encuentra en trámite.

En segundo lugar, se encuentran las estadísticas aportadas por el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio Ecuatoriano Americana (AMCHAM), desde febrero 2022 hasta marzo 2023 recibieron 11 solicitudes de mediación en materia tributaria de las cuales solo 1 ha concluido con un acta de acuerdo mientras que 6 terminaron con un acta de imposibilidad de acuerdo y los 4 restantes aún se encuentran en trámite.

### **Figura 17**

*Solicitudes de mediación en materia tributaria recibidas por el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio Ecuatoriano Americana (AMCHAM), en el período comprendido entre febrero de 2022 hasta marzo de 2023*

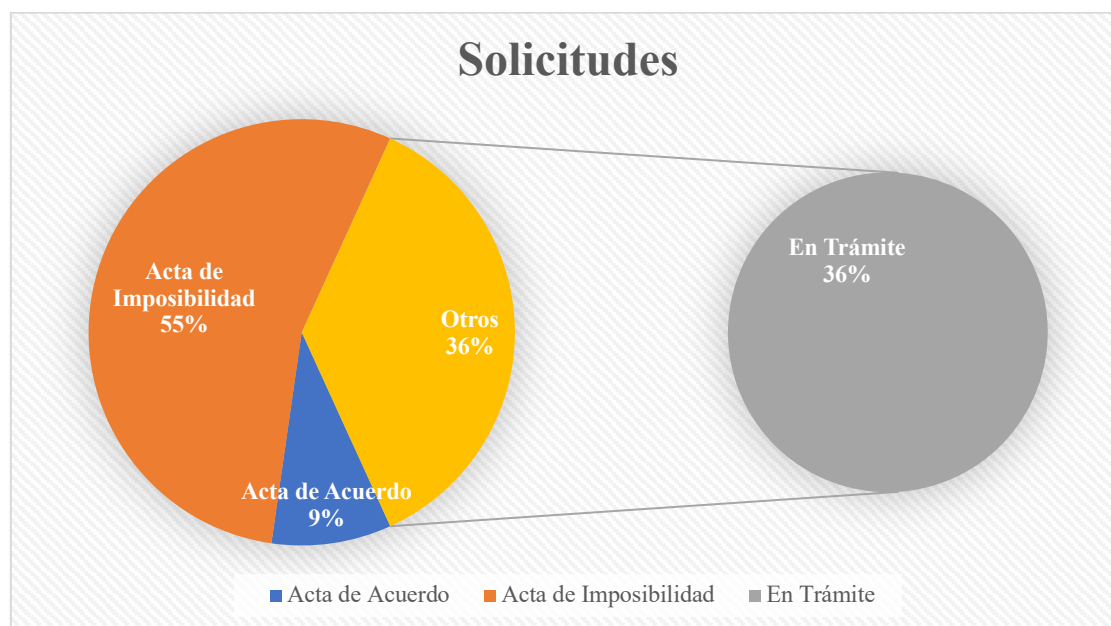
1	Med. 006-22	Acta de Imposibilidad
2	Med. 007-22	Acta de Imposibilidad
3	Med. 009-22	Acta de Imposibilidad
4	Med. 014-22	Acta de Imposibilidad
5	Med. 037-22	Acta de Acuerdo
6	Med. 050-22	Activa
7	Med. 063-22	Activa
8	Med. 064-22	Acta de Imposibilidad
9	Med. 076-22	Acta de Imposibilidad
10	Med. 019-23	Activa
11	Med. 022-23	Activa

**Edición:** Oswaldo Fraga, Coordinador del Centro de Arbitraje y Mediación la Cámara de Comercio Ecuatoriano Americana

**Fuente:** Centro de Arbitraje y Mediación la Cámara de Comercio Ecuatoriano Americana

**Figura 18**

*Solicitudes de mediación en materia tributaria recibidas por el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio Ecuatoriano Americana (AMCHAM), en el periodo comprendido entre febrero de 2022 hasta marzo de 2023*



**Edición:** Autor

**Fuente:** Centro de Arbitraje y Mediación la Cámara de Comercio Ecuatoriano Americana

En resumen, es notable que de las solicitudes presentadas en ambos centros de arbitraje y mediación pocos casos han concluido con un acta de acuerdo, específicamente 22 y 32 casos aún se encuentran en trámite, actualmente esto no refleja que a futuro pueda existir una disminución de procedimientos en la vía administrativa o procesos en el tribunal contencioso tributario ni una agilización en la recaudación, porque como establece en la exposición de motivos para la implementación de la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia del COVID-19 el sistema de recaudación de la administración tributaria “adolece de sus propias falencias y demoras” que también tienen que ser corregidas.

### **SECCIÓN 3. Planteamiento de lineamientos y parámetros necesarios para la adecuada implementación de la mediación tributaria en Ecuador: derecho tributario comparado y la percepción de la mediación en materia tributaria en la actualidad**

Previo a plantear los lineamientos y los parámetros que pueden ser aplicables a la mediación tributaria en Ecuador se resaltarán los aspectos relevantes de la regulación incorporada en las legislaciones extranjeras para una correcta implementación de la mediación tributaria con el objetivo de reducir la saturación tanto en la vía administrativa como en la judicial y una rápida recaudación, sumado a esto, se evaluará como es percibida actualmente la transacción extraprocesal en Ecuador.

#### **3.1. Derecho comparado**

Aucejo (2016) en su obra titulada “Sistemas de Resolución alternativa de Conflictos (ADR) en derecho tributario español y comparado. Propuestas para Latinoamérica y España” trae a colación los principales mecanismos que se aplican en derecho tributario comparado para solucionar alternativamente las controversias que surgen en este ámbito:

#### **Figura 17**

*Referentes Internacionales. Sistemas de ADR en Derecho Tributario Comparado*

	Estados Unidos	Europa	
		Italia	Reino Unido
Sistemas que evitan el litigio	a) Revenue Ruling/ Procedure Ruling/ Private Ruling  b) APAS (acuerdos previos de valoración)  c) Taxpayer's Advocate	a) "Interpello tributario"  b) APAS (acuerdos previos de valoración)  c) "Garante del contribuyente"  d) Revocación tributaria  e) Condono	a) Post-transaction rulings.  b) APAS (advance clearances)  c) Consultas no vinculantes ( <i>non statutory clearances</i> )  c) "Tax Assurance" (similar al defensor pero no recibe quejas).
ADR en vía administrativa tributaria	a) Mediation  b) Fast Track Mediation  c) Arbitration  d) Apelaciones rápidas  e) Acuerdos  f) Appels Office	a) "Accertamento con adesione del contribuyente"  b) Reclamo/ mediazione tributaria  c) Acquiescenza	a) "Agreements"  b) "Mediation"  c) "Arbitration"
ADR en vía jurisdiccional tributaria	Existen 3 tribunales en primera instancia: - US Tax Court - US District Court - US Court of Claims  Dos tribunales en alzada: - US Circuit Court of Appels - US Supreme Court No ADR en ninguna instancia	Conciliazione giudiziale  Soccombenze (imputación en costas a la Administración) (no es ADR pero evita litigiosidad)	Conciliación en vía jurisdiccional

EUROPA			
	Alemania	Francia	Holanda
Sistemas que evitan el litigio	a) Consultas tributarias  c) Revisión administrativa (Einspruch)	a) “Rescrit Fiscal” (consultas)  d) Revocación tributaria	a) Consultas  b) APAS ( <i>advance tax ruling</i> )
ADR en vía administrativa tributaria	Acuerdos sobre hechos (entrevista final con el Inspector Jefe).	a) Transacción  b) Conciliación/ arbitraje Mediante diversas comisiones departamentales	a) “Agreements” en vía administrativa  b) “Mediation”  c) Arbitraje internacional
ADR en vía jurisdiccional tributaria	Conciliación en vía jurisdiccional	“Jurisdiction gracieuse”	“Agreements” en vía jurisdiccional

**Edición:** Andrés Aucejo

**Fuente:** Sistemas de Resolución alternativa de Conflictos (ADR) en derecho tributario español y comparado. Propuestas para Latinoamérica y España

Aucejo (2016), destaca las siguientes características pertenecientes a las diversas legislaciones que cuentan con mediación en materia tributaria:

### 3.1.1. Estados Unidos

La mediación en materia tributaria se clasifica en dos tipos y solo puede ser solicitada si el contribuyente se encuentra en la sustanciación de un procedimiento administrativo y el caso no está pendiente (*non-docketed*) ante las Cortes Tributarias.

#### a) Mediación

- El procedimiento administrativo tributario (Revenue Procedure 2009-44) establece los casos que pueden ser sometidos y resueltos en mediación como por ejemplo los que contengan cuestiones jurídicas, de hecho y cualquier otro tipo que se encuentre previsto explícitamente.
- Sus principales características son:
  - a) Las notas de voluntariedad

- b) La confidencialidad
- c) La prohibición de contacto entre partes y mediador independiente
- d) El contribuyente tiene que presentar una solicitud *formal* de mediación con el Gerente del Equipo de Apelaciones (*Appeals Team Manager*)
- e) Este proceso puede durar entre 60 y 90 días

#### **b) Mediación de vía rápida o *fast track mediation***

- Inicia con la suscripción de un formulario *simple* por parte del contribuyente y el funcionario de la administración tributaria
- Posteriormente se asigna un mediador, quien en menos de una semana tiene que contactarse con las partes para coordinar la mediación.
- El tiempo promedio para la conclusión de este proceso deberá ser entre 20 y 30 días.

#### **3.1.2. Italia**

Al igual que en Estados Unidos, la mediación tributaria únicamente puede ser solicitada si el caso del contribuyente se encuentra tramitándose en la vía administrativa. Aucejo (2016) explica que “la *mediazione* se prevé como una **especie de conciliación**, realizada por órganos adscritos a la Administración tributaria pero completamente diferentes de los inspectores actuarios o gestores actuarios que han conocido del caso” (p. 26)

De su regulación en la legislación italiana se destaca que el contribuyente es quien debe solicitar obligatoriamente la mediación tributaria cuando se trate de controversias tributarias de cuantía inferior a 20.000 euros (aproximadamente \$21 628,50).

#### **3.1.3. Francia**

No contempla de manera específica a la mediación, pero si tiene incorporada en su legislación (*Livre des procédures fiscales*) a la transacción, que permite que la administración tributaria pueda realizar una reducción de las multas o los recargos, cuando las sanciones o gravámenes *no sean firmes*.

Los mecanismos alternativos para solucionar las controversias en materia tributaria y que tiene naturaleza transaccional se traducen en “*comisiones departamentales* constituidas

por representantes de la Administración y de los ciudadanos a través de las diversas instituciones corporativas, creadas para intervenir o arbitrar en conflictos que se planteen entre la Administración y los contribuyentes” (Aucejo, 2016 p. 28).

#### **3.1.4. Holanda**

La mediación tributaria ha sido utilizada desde el 2001, puede ser solicitada en cualquier etapa del procedimiento administrativo o judicial y es efectuada por los funcionarios de la administración tributaria.

### **3.2. Percepción y experiencia en la práctica de la mediación en materia tributaria**

Para entender cómo se han desarrollado en la práctica las mediaciones en materia tributaria desde su incorporación a la legislación ecuatoriana en noviembre de 2021 se procedió a entrevistar a al doctor Juan Fernando Páez Parral, profesor de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, director del Centro de Arbitraje y Mediación de la PUCE y mediador en el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio; y, a la magister Yajaira Andrade Torres, profesora en la Universidad Internacional SEK y directora del Centro de Mediación Valle de los Chillos ODR.

Las entrevistas realizadas fueron fundamentales para evidenciar las ventajas, las desventajas, el procedimiento y los aspectos que pueden llegar a corregirse una vez que la mediación tributaria ha existido durante más de un año, por esto se traerán a colación los aspectos más relevantes que los entrevistados han evidenciado:

#### **1. Ambos entrevistados coinciden en que:**

- a) Existe confusión en la ciudadanía respecto a que materias puede ser transigibles
- b) El funcionario público se encuentra muy limitado en lo que puede transigir y varias veces puede mostrarse reacio a mediar debido al informe costo-beneficio que debe emitir, que lo ubica en una situación extremadamente delicada porque puede suceder que el funcionario público se involucre personalmente en un problema si no hizo una correcta evaluación del eventual perjuicio o beneficio que la transacción podía producirle al Estado.
- c) La administración tributaria no le dio la difusión necesaria a la transacción extraprocesal

- d) Era necesario e indispensable que el Servicio de Rentas Internas expida un instructivo de transacción en materia tributaria que regule la materia transigible y la forma cómo tiene que aplicarse la transacción
- e) La única forma en que se puede brindar celeridad a la mediación tributaria y consecuentemente a la recuadación es incrementando el número de funcionarios responsables del manejo de este tipo de trámites.

## **2. Diferencias existentes en la experiencia de los entrevistados:**

- a) Los funcionarios del Servicio de Rentas Internas son profesionales extremadamente capacitados que se han visto limitados por la propia naturaleza de la materia a permitir transacciones, entonces lo que han hecho es tratar de adaptar o tratar de llevar a los contribuyentes a las figuras ya existentes en el Código Tributario para implementar las transacciones tributarias (Páez, 2023).
- b) El funcionario del Servicio de Rentas Internas está debidamente capacitado y predispuesto a admitir una transacción tributaria pero también está consciente de los límites que la figura conlleva (Páez, 2023)
- c) En aquellos casos en donde sí hay margen para aplicar la transacción tributaria los procesos son más bien dilatados son largos, en ningún caso menos de 6 meses. La dilatación del proceso, no se trata de una demora deliberada, cuando se encuentra que es posible transigir en materia tributaria para la elaboración del Informe de costo-beneficio, el propio Servicio de Rentas Internas pide 3, 4 o hasta 5 reuniones privadas con el contribuyente para ponerse de acuerdo en los términos en los que se va a transigir.
- d) Existen funcionarios amables pero también cerrados que pueden llegar a hacer daño a los sujetos pasivos porque no tienen una disposición para mediar. Se ha consultado la opinión de funcionarios del SRI sobre la mediación en materia tributaria y han contestado que no es posible porque no tienen garantías como funcionarios públicos (Andrade, 2023)

Por consiguiente, es evidente que aún existen falencias en el procedimiento de la mediación en materia tributaria a pesar de que existe un instructivo destinado a regular su

implementación, partiendo de la idea de que la administración tributaria no le ha dado la publicidad necesaria a este mecanismo alternativo de solución de controversias, en segundo lugar, encontramos que el funcionario público no cuenta con las garantías necesarias para evitar incurrir en cualquier tipo de responsabilidad ya sea administrativa, civil o penal debido a que el informe costo-beneficio es totalmente discrecional y no asegura que la evaluación del eventual perjuicio o beneficio que la transacción podía producirle al Estado sea totalmente correcta; en tercer lugar, los funcionarios inducen al contribuyente a tratar directamente el problema y no a través de una mediación tributaria, quizás porque es más sencillo volver al esquema normal de determinación de impuestos a través del Código Tributario o de la Ley del Régimen Tributario Interno que aventurarse a un proceso de transición tributaria por las connotaciones que esto tiene (Páez, 2023); y, por último la agilización de la recaudación es difícil debido a que a pesar de que el funcionario acepta que el objeto es transigible el proceso es dilatado por varios motivos entre los que se destaca que adicional a la audiencia de mediación la administración tributaria puede solicitar entre 3 y 5 reuniones privadas con el contribuyente para ponerse de acuerdo en los términos en los que se va a transigir.

### **3.3. Planteamiento de lineamientos y parámetros necesarios para la adecuada implementación de la mediación tributaria en Ecuador**

Se ha demostrado que a pesar de que la mediación en materia tributaria ha sido aplicada hace más de un año, esta no ha cumplido con el objetivo para el cual fue incorporada en la legislación ecuatoriana, es decir, no ha logrado empezar a descongestionar la vía administrativa ni la judicial, pocos son los acuerdos parciales o totales a los que ha podido llegar la administración tributaria con el contribuyente y la recaudación aún opera con extrema lentitud, por este motivo se vuelve imprescindible que se empiecen a plantear los posibles parámetros y lineamientos que contribuyan a que su utilización represente realmente un beneficio tanto para el sujeto pasivo como para la administración.

De manera general, es necesario que el contribuyente cuente con la información y asesoramiento suficiente para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así la administración tributaria debería realizar publicaciones y notificaciones digitales con carácter informativo que tendrán como objetivo orientar al contribuyente sobre el modo en el que pueden cumplir con sus obligaciones tributarias y también sobre a que mecanismos

pueden acceder o solicitar para poder resolver los conflictos que puedan derivarse en esta materia.

Por otro lado, para evitar que los funcionarios de la administración tributaria se cierren a la idea de llegar a un acuerdo a través de mediación se vuelven indispensable que respecto del análisis costo beneficio dentro de la norma se planteen parámetros más ciertos respecto a en que casos puede ser ventajoso proceder con la transacción o caso contrario seguir por la vía administrativa o judicial, así brindando al funcionario la garantía de que no incurriera en una responsabilidad civil, penal o administrativa debido a la discrecionalidad que puede derivarse de la elaboración del informe.

Si bien es cierto que los funcionarios de la administración tributaria se encuentran capacitados para explicar al contribuyente sobre que objetos pueden ser transigibles y cuales no, también es importante buscar una forma de agilizar la recaudación por este motivo se vuelve viable la idea de fijar parámetros más ciertos respecto al margen de acción que tienen para la elaboración del informe costo-beneficio para que se sientan más seguros a la hora de comparecer en las controversias que puedan suscitarse.

Por último, si el objetivo principal es agilizar la recaudación pueden implementarse dos mecanismos del derecho tributario comparado, estos son, la mediación en vía rápida y la mediación obligatoria cuando la cuantía es inferior a \$21 000, como se desarrollo en la sección 3.1. la mediación en vía rápida dura aproximadamente de 20 a 30 días y podría ser aplicada en casos no tan complejos -esto será determinado por la administración tributaria-; y, la mediación obligatoria cuando el valor es inferior a \$21 000, su implemetación puede ayudar a evitar que la vía administrativa y judicial se sigan saturando por casos que por su monto sería más fácil resolver por este medio así evitando gastar innecesariamente los recursos.

## CONCLUSIONES

- La mediación en materia tributaria a pesar de haber sido incorporada en la legislación ecuatoriana en noviembre de 2021 aún adolece de sus propias falencias y no ha cumplido con los objetivos por los cuales fue implementada, a pesar de esto, se evidencia que el contribuyente considera esta vía más factible para cumplir con sus obligaciones tributarias.
- El Código Tributario es confuso en varios temas relacionados con la transacción extraprocesal por este motivo el Servicio de Rentas Internas se vio en la necesidad de emitir un instructivo ocho meses después de incorporadas las reformas para explicar y aclarar como se va a aplicar la transacción en materia tributaria, debido a que los contribuyentes emitían juicios discrecionales sobre que se podía mediar.
- La administración tributaria aún se muestra cerrada ante la idea de llegar a acuerdos a través de mediaciones esto debido a que sus funcionarios no cuentan con las garantías necesarias para evitar incurrir en una responsabilidad civil, administrativa o penal a raíz de la emisión de su informe costo beneficioso que es 100% discrecional porque es meramente un análisis económico que evalúa el eventual perjuicio o beneficio que la transacción podía producirle al Estado.
- Desde la inclusión de la mediación en materia tributaria en noviembre de 2021 hasta marzo 2023, pocos son los casos que han concluido con un acta de acuerdo en comparación con los que han terminado con un acta de imposibilidad de acuerdo o los que aún se encuentran en trámite. Las estadísticas demuestran que el contribuyente aún no tiene claro cuál es el objeto transigible en materia tributaria y según la experiencia de los mediadores la posición del funcionario de la administración tributaria respecto a la mediación la mayoría de las veces es negativa.

## REFERENCIAS

- Aguilar, J. (2014). Derecho Administrativo y transigibilidad. *Revista Ecuatoriana de Arbitraje* (6), (p. 263)
- Asamblea Nacional del Ecuador. Código Civil. [CC]. (15 de mayo de 2005). RO. 45 de 24 de junio de 2005.
- Asamblea Nacional del Ecuador. Ley de Arbitraje y Mediación. [LAM]. (29 de noviembre de 2006). RO. 417 de 14 de diciembre de 2006.
- Aucejo, E. (2016). Sistemas de Resolución Alternativa de Conflictos (ADR) en derecho tributario español y comparado. Propuestas para Latinoamérica y España. *Revista Derecho del Estado*. Universidad Externado de Colombia, Colombia. Disponible en: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=337650446001>
- Constitución de la República del Ecuador [Const.]. (2008).
- Constitución Política de la República del Ecuador [Const.]. (1979). (artículo 118). Codificación de 1979
- Constitución Política de la República del Ecuador [Const.]. (1998). (artículo 191)
- Corte Constitucional. (29 de enero de 2020) Sentencia 27-12-IN/20. [JP Hernán Salgado Pesantes]
- Crespo, J. (2011). Proyección de los Métodos Alternativos para la Solución de Conflictos en el Sector Público. *Revista el mediador* (5). (pp. 22-25)
- Durán Chávez, C. E., Égüez Valdivieso, E., Arandi Viñamagua, A. F., y Yancha Ruiz, M. V. (2020). Catálogo de materias y asuntos transigibles en mediación en la República del Ecuador. *Revista Metropolitana de Ciencias Aplicadas*, 3(3), 71-81.
- Highton, E. y Álvarez, G. (1996). *Mediación para Resolver Conflictos*. 2ª. Edición. Buenos Aires, Argentina: Editorial
- Procuraduría General del Estado. [PGE]. (04 de diciembre de 2019). *Los procesos tributarios son intransigibles*. Boletín de Prensa UCS/104.
- Romero-Flor, L. (2013). La reserva de ley como principio fundamental del derecho tributario. *Revista Derecho y políticas públicas*. Volumen 15 Número 18 de julio - diciembre 2013
- Romero, L. (S/N). Observaciones Críticas al Instituto de la Mediación Tributaria Italiana. pp 69-86

- Servicio de Rentas Internas. Instructivo para la Aplicación de la Transacción en Materia Tributaria (Resolución NAC-DGERCGC22-00000036)
- Tapia, E. (04 de octubre de 2022). El SRI ha cobrado USD 23 millones a deudores con mediaciones. *PRIMICIAS*. <https://www.primicias.ec/noticias/economia/sri-deudores-cobro-lento/>
- Toscano, L. (2013). *Procedimientos Administrativos y Contenciosos en Materia Tributaria*. 2ª. Edición. Quito, Ecuador: IMAGENPRESS, Editores S.A.
- Troya, J. (2015). *Lecciones de Derecho Tributario con las últimas reformas*. Ediciones Fausto Reinoso.
- Troya, J. y Simone, C. (2014). *Manual de Derecho Tributario*. Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones
- Viola Demestre, I. (2010). La confidencialidad en el procedimiento de mediación. *Revista de Internet, Derecho y Política*. Universitat Oberta de Catalunya.

## BIBLIOGRAFÍA

Armas, M. (2003). La mediación en la resolución de conflictos. Universitat de Barcelona.

Bustos, A. (2019). Nueva cultura en la resolución de conflictos: consideración de determinadas deudas en Chile. Revista de Estudios Jurídicos N°19/2019. Universidad de Jaén. España.

García, J. (s.f.). Los métodos alternativos de solución de conflictos. Derecho & Sociedad. LL M Harvard Law School.

Mendoza, D. (2017). Incorporación del derecho internacional tributario al derecho nacional; las medidas del plan de acción OCDE/G20 para corregir asimetrías entre legislaciones fiscales. Boletín Mexicano de Derecho Comparado, (149),807-835. ISSN: 0041-8633. Disponible en: <https://redalyc.puce.elogim.com/articulo.oa?id=42751409010>

Ministerio de Inclusión Económica y Social [MIESS]. (2018). Guía para la Solución de Conflictos.

Orozco, M. (09 de marzo de 2022). SRI perdonará 50% de intereses a los deudores que busquen mediación. <https://www.primicias.ec/noticias/economia/sri-perdonara-intereses-deudores-busquen-mediacion-ecuador/>

Rodríguez, L. (s.f.). Retos y oportunidades de la mediación tributaria y aduanera. PwC Ecuador. [https://www.pwc.ec/es/entrevistas-de-temas-de-interes/retos\\_y\\_oportunidades\\_de\\_la\\_mediacion\\_tributaria\\_y\\_aduanera.html](https://www.pwc.ec/es/entrevistas-de-temas-de-interes/retos_y_oportunidades_de_la_mediacion_tributaria_y_aduanera.html)

Yuquilema, J. y Criollo, G. (2015). Teoría y Práctica de la Mediación y Conciliación. Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones

## ANEXOS

**Anexo 1:** Estadísticas de las solicitudes de mediación en materia tributaria recibidas por el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio (CAM) en el período comprendido entre el 01 diciembre del 2021 hasta el 31 de marzo de 2023

<b>No. DE PROCESO CAM</b>	<b>FECHA DE INGRESO DE LA SOLICITUD DE MEDIACION</b>	<b>FECHA DE RECEPCION DE LA PRIMERA INVITACION AL SRI</b>	<b>INVITADO</b>	<b>TIPO DE OBLIGACION</b>	<b>ESTADO DEL PROCESO</b>	<b>FECHA DE FIRMA DE ACTA</b>
1695E-21	18/12/2021	4/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	4/2/22
1696-21	21/12/21	29/12/21	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	ACTA DE MEDIACION	27/9/22
1721E-21	28/12/2021	5/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme y Deuda Impugnada	ACTA DE MEDIACION	18/11/22
1722E-21	29/12/2021	14/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	AUN EN TRAMITE	
0013E-22	7/1/22	18/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda firme	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	21/4/22
0023-22	11/1/22	28/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme y Deuda Impugnada	ACTA DE MEDIACION	12/10/22
0030E-22	13/1/22	7/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada 2012	AUN EN TRAMITE	7/2/22
0031E-22	13/01/2022	21/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	ACTA DE MEDIACION	8/9/22
0032E-22	13/01/2022	17/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda firme	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	22/4/22
0045-22	17/01/2022	20/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	5/9/22
0047E- 22	17/01/2022	28/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	5/8/22
0048-22	17/01/2022	24/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme y Deuda Impugnada	ACTA DE MEDIACION	26/9/22
0066E-22	19/01/2022	26/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	ACTA DE MEDIACION	27/9/22
0067E-22	19/01/2022	26/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	ACTA DE MEDIACION	28/9/22
0068E-22	19/01/2022	8/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	AUN EN TRAMITE	12/4/23
0078E-22	20/01/2022	26/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	17/6/22
0079E- 22	20/01/2022	27/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	AUN EN TRAMITE	
0080E- 22	20/01/2022	27/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	28/6/22
0081E- 22	20/01/2022	26/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	31/5/22
0086E-22	20/01/2022	8/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda impugnada	AUN EN TRAMITE	

0087E-22	20/01/2022	27/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	20/10/22
0106-22	24/01/2022	27/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	21/6/22
0118E-22	26/01/2022	28/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	ACTA DE MEDIACION	21/9/22
0126-22	24/01/2022	9/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Duda impugnada y facilidad de pago	AUN EN TRAMITE	
0127E-22	20/01/2022	27/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	15/6/22
0130E-22	25/01/2022	10/3/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deudas Impugnadas	ACTA DE MEDIACION	25/10/22
0131E-22	26/01/2022	28/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS		Desistieron del proceso	
0132E-22	25/01/2022	27/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	ACTA DE MEDIACION	13/1/23
0134E-22	26/01/2022	28/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	AUN EN TRAMITE	
0136E-22	27/01/2022	28/1/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda impugnada	ACTA DE MEDIACION	24/1/23
0143E-22	28/01/2022	17/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	17/5/22
0145E- 22	28/01/2022	3/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	ACTA DE MEDIACION	27/3/23
0146E-22	28/01/2022	1/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada - Deuda firme Y Facilidades de pago	AUN EN TRAMITE	25/2/22
0147-22	28/01/2022	2/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	AUN EN TRAMITE	
0148E-22	28/01/2022	8/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	4/8/22
0258E-22	23/02/2022	25/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	AUN EN TRAMITE	
0260E -22	23/02/2022	25/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	AUN EN TRAMITE	
0262E-22	24/02/2022	25/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	AUN EN TRAMITE	31/3/22
0266E- 22	25/02/2022	7/3/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impuganda- Facilidades de pago	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	24/8/22
0268E-22	25/02/2022	25/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda firme y Deuda Impugnada	ACTA DE MEDIACION	26/10/22
0333-22	16/03/2022	22/3/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Facilidades de pago	AUN EN TRAMITE	
0468E- 22	24/03/2022	24/2/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deudas Impugnadas	se unifico con el proceso 0262E-22	31/3/22
0505E-22	01/04/2022	14/4/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	17/10/22
0589-22	27/04/2022	27/5/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme y Deuda Impugnada	AUN EN TRAMITE	27/5/23
0655-22	12/05/2022	30/5/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda firme y Deuda Impugnada	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	26/10/22
0673E-22	18/05/2022	2/6/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	29/9/22

0677-22	19/05/2022	10/6/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	SE MANDA BORRADOR DE ACTA	10/6/22
0690-22	24/05/2022	30/6/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda firme	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	30/6/22
0694-22	17/05/2022		SERVICIO DE RENTAS INTERNAS		Desistieron del proceso	
0698E-22	27/05/2022	30/6/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada - Deuda firme Y Facilidades de pago	AUN EN TRAMITE	30/6/22
0771E- 22	29/06/2022	7/7/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda firme y Deuda Impugnada	AUN EN TRAMITE	7/7/22
0915E- 22	23/09/2022	27/1/23	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	15/2/23
0916E- 22	23/09/2022	15/12/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	ACTA DE IMPOSIBILIDAD	21/12/22
0919E- 22	26/09/2022	20/1/23	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda Impugnada	CONSTANCIA DE IMPOSIBILIDAD	12/4/23
0922-22	07/09/2022	27/9/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda firme	AUN EN TRAMITE	3/1/23
1014-22	08/11/2022	12/1/23	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deuda firme	AUN EN TRAMITE	
1021E-22	08/11/2022	21/12/22	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	Deudas Impugnadas	AUN EN TRAMITE	
1067E-22	02/12/2022		SERVICIOS DE RENTAS INTERNAS	Deudas Impugnadas	AUN EN TRAMITE	
0045E-23	17/01/2023	6/3/23	SERVICIOS DE RENTAS INTERNAS	Deudas Impugnadas	AUN EN TRAMITE	
0082E-23	26/01/2023	8/3/23	SERVICIOS DE RENTAS INTERNAS		ACTA DE IMPOSIBILIDAD	8/3/23
0140E-23	16/02/2023		SERVICIOS DE RENTAS INTERNAS	Deudas Impugnadas	AUN EN TRAMITE	
0147E-23	17/02/2023	18/4/23	SERVICIOS DE RENTAS INTERNAS	Deuda impugnada	AUN EN TRAMITE	
0163-23	24/02/2023	24/2/23	SERVICIOS DE RENTAS INTERNAS	NO TIENE	AUN EN TRAMITE	
0235-23	22/03/2023		SERVICIOS DE RENTAS INTERNAS	Deudas Impugnadas	AUN EN TRAMITE	
0241E-23	22/03/2023		SERVICIOS DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	AUN EN TRAMITE	
0278E-23	31/03/2023		SERVICIOS DE RENTAS INTERNAS	Deuda Firme	AUN EN TRAMITE	

<b>TOTAL 66 CASOS TRIBUTARIOS</b>	13 CASOS	ACTA DE MEDIACION
	21 CASOS	ACTA DE IMPOSIBILIDAD
	1 CASO	CONSTANCIA DE IMPOSIBILIDAD
	2 CASOS	DESISTIERON
	28 CASOS	AUN EN TRAMITE

**Anexo 2:** Estadísticas de las solicitudes de mediación en materia tributaria recibidas por el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio Ecuatoriano Americana (AMCHAM) en el período comprendido entre el 01 de febrero del 2022 hasta el 31 de marzo de 2023

	<b>No. Proceso</b>	<b>Estado del Proceso</b>
1	Med. 006-22	Acta de Imposibilidad
2	Med. 007-22	Acta de Imposibilidad
3	Med. 009-22	Acta de Imposibilidad
4	Med. 014-22	Acta de Imposibilidad
5	Med. 037-22	Acta de Acuerdo
6	Med. 050-22	Activa
7	Med. 063-22	Activa
8	Med. 064-22	Acta de Imposibilidad
9	Med. 076-22	Acta de Imposibilidad
10	Med. 019-23	Activa
11	Med. 022-23	Activa

**Anexo 3: Modelo de entrevista realizada**

1. Desde su experiencia como mediador, ¿existe confusión entre el público general respecto a qué materias son transigibles?
2. Desde la incorporación de la transacción extraprocésal en materia tributaria hasta la actualidad, ¿considera que la mediación es un método viable para evitar que la saturación existente tanto en la vía judicial como en la vía administrativa continúe?
3. ¿Considera que la administración tributaria le ha dado la difusión necesaria a la mediación en materia tributaria como método alternativo de solución de controversias?
4. ¿Cómo describiría a la mediación en materia tributaria en la actualidad? ¿cumple con el objetivo por el cual fue incorporada en la legislación?
5. ¿Considera usted que el artículo 56.2 del Código Tributario es claro respecto a qué es transigible en materia tributaria?
6. ¿Cree que era necesario que la administración tributaria elabore un instructivo que establezca y aclare la forma en la que debe ser aplicada la normativa?
7. Desde su experiencia como mediador, ¿la administración tributaria se muestra dispuesta a llegar a un acuerdo con el contribuyente?
8. ¿Cuál es el tiempo promedio en el que pueden llegar a concluirse o cerrarse los procesos de mediación tributaria?
9. ¿Considera que exista un mecanismo más adecuado que brinde celeridad a los procesos de mediación en materia tributaria?
10. ¿Qué ventajas y desventajas pueden derivarse de la mediación en materia tributaria?

**Anexo 4.** Entrevista realizada al Dr. Juan Fernando Páez Parral, profesor de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, director del Centro de Arbitraje y Mediación de la PUCE y mediador en el Centro de Arbitraje y Mediación de la Cámara de Comercio

**1. Desde su experiencia como mediador, ¿existe confusión entre el público general respecto a qué materias son transigibles?**

Si existe confusión, la clave partiendo del artículo 190 de la constitución es la transigibilidad, evidentemente la materia transigible está íntimamente ligada a los conceptos del artículo 11 del código civil y dentro de sus conceptos que son que la renuncia del derecho mire exclusivamente al interés del renunciante y que la renuncia de ese derecho no se encuentre prohibida por la ley qué es lo que nos permite delimitar la materia transigible. Es evidente también que el concepto de materia transigible cambia, es un concepto que no es estático y que poco a poco o restringe el ejercicio del derecho o en otros casos lo amplía a otras materias entonces en el caso de la materia tributaria se produjo un movimiento de la línea de materia transigible en favor de la transacción en tributos

**2. Desde la incorporación de la transacción extraprocesal en materia tributaria hasta la actualidad, ¿considera que la mediación es un método viable para evitar que la saturación existente tanto en la vía judicial como en la vía administrativa continúe?**

Los métodos alternativos de solución de conflictos según está previsto en la constitución y en su concepto general, tienen por objeto ayudar a la descongestión del sistema judicial. En el Ecuador, el desarrollo de los métodos de alternativos ha sido lento, son 25 años de la expedición de la ley de arbitraje y mediación, poco es lo que se ha logrado es descongestionar, quizás las materias que más aplicación han tenido han sido familia niños, niñas y adolescentes, tránsito; y, en materias de naturaleza mercantil. ¿Era necesario la implementación de la materia transigible dentro del ámbito de la administración tributaria? yo digo que sí pero por tratarse de una materia de derecho público existen grandes limitaciones para transigir. De mi experiencia los funcionarios administrativos del servicio de rentas internas, que son profesionales extremadamente bien capacitados en lo que hacen se han visto muy limitados por la propia naturaleza de la materia a permitir transacciones, entonces lo que han hecho es tratar de adaptar o tratar de llevar a los contribuyentes a las figuras ya existentes en el Código Tributario para implementar las transacciones tributaria. El funcionario público se encuentra muy limitado en lo que puede transigir y además este *concepto extraño* que nace tanto del Reglamento a la Ley de Arbitraje y Mediación como de la propia reforma al Código Tributario y qué hace referencia al informe costo-beneficio, ubica al funcionario público una situación extremadamente delicada porque puede acabar o concluir en que si el funcionario público no hizo una correcta

evaluación del eventual perjuicio o beneficio que la transacción podía producirle al Estado, eventualmente podría acabar él involucrado personalmente en un problema.

**3. ¿Considera que la administración tributaria le ha dado la difusión necesaria a la mediación en materia tributaria como método alternativo de solución de controversias?**

Creo que la difusión de las reformas legales en términos generales en el Ecuador es totalmente deficiente, pienso que la administración tributaria no le dio a la transacción tributaria la difusión que está podría haber tenido, quizás en los primeros 5 o 6 meses de aplicación de la ley las personas que debían tributos y que eventualmente podían beneficiarse de una reducción de intereses y recargos por la disposición transitoria séptima, lograron enterarse de esta ventaja y aplicarla. Creo que esto fue más bien dirigido a grandes contribuyentes, a personas que tenían problemas bastante complejos con el Estado y que estaban pendientes de la expedición de esta norma para acogerse a las ventajas de las reducciones e inclusive de la eliminación total en ciertos casos de los intereses, recargos y multas pero en términos generales no, no se dio una correcta difusión así como no se da a ninguna reforma legal en el Ecuador

**4. ¿Cree que era necesario que la administración tributaria elabore un instructivo que establezca y aclare la forma en la que debe ser aplicada la normativa?**

Una vez expedida la ley, el servicio de rentas internas se vio en la necesidad de expedir un instructivo de transacción en materia tributaria para regular la materia transigible y la forma cómo tiene que aplicarse la transacción, por varios motivos: primero para evitar la discrecionalidad en los contribuyentes sobre lo que podría ser materia transigible, segundo para aclarar que la mediación tributaria no es un proceso de regateo, el tributo está determinado por la ley, tiene que aplicarse y pagarse.

Quizás la reforma al código tributario tuvo su ventaja en la reducción de intereses, recargos y multas en el primer semestre de vigencia, hoy en día únicamente aquellos hechos de valoración incierta en donde eventualmente la aplicación de la norma resulta insuficiente considero que es plenamente aplicable pero para el pago normal, usual de las obligaciones del contribuyente con el Estado. Por lo tanto creo que actualmente y en aplicación al instructivo esto se ha limitado exclusivamente según mi punto de vista en la interpretación de la norma que da margen a la discrecionalidad.

**5. Desde su experiencia como mediador, ¿la administración tributaria se muestra dispuesta a llegar a un acuerdo con el contribuyente?**

Desde mi experiencia, los funcionarios del Servicio de Rentas Internas tienen la predisposición para explicar al contribuyente las limitaciones de la figura, tienen la predisposición y el conocimiento suficiente como para orientar los procesos de transacción tributaria hacia el marco legal en el que cada uno de estos se encuentra por lo tanto la respuesta la pregunta es sí, el funcionario del servicio de rentas internas

sí está debidamente capacitado y predispuesto a admitir una transacción tributaria pero también está consciente de los límites que la figura conlleva.

**6. ¿Cuál es el tiempo promedio en el que pueden llegar a concluirse o cerrarse los procesos de mediación tributaria?**

El Servicio de Rentas Internas se vió bastante congestionado con las peticiones de solicitudes de transacción tributaria de tal manera que cambió el sistema de mediación trasladando la posibilidad de fijar las fechas de las audiencias de acuerdo a la disponibilidad de los funcionarios de la administración tributaria, lo cual demoró la solución de los conflictos varios meses. En algunos casos una vez que el Servicio de Rentas Internas dió la cita, fijó el día y hora para que se efectúe la mediación tributaria, en una sola reunión se cerró el caso generalmente con actas de imposibilidad de acuerdo de mediación porque los pedidos de los contribuyentes no eran materia transigible según el punto de vista del funcionario de SRI y en aquellos casos en donde sí había margen o donde sí hay margen para aplicar la transacción tributaria los procesos son más bien dilatados son largos creería que en ningún caso menos de 6 meses.

La dilatación del proceso, no se trata de una demora deliberada, cuando encontramos que es posible transigir en materia tributaria para la elaboración del Informe de costo-beneficio, el propio Servicio de Rentas Internas pide 3, 4 o hasta 5 reuniones privadas con el contribuyente para ponerse de acuerdo en los términos en los que se va a transigir porque evidentemente en muchos casos se requiere además del informe de la Procuraduría General del Estado, entonces el SRI tiene que enviar el proyecto de acta de mediación, el informe de costo beneficio totalmente bien sustentado a la procuraduría para que la procuraduría lo apruebe y se pueda firmar, entonces las dilaciones no son imputables a los funcionarios del servicio de rentas internas propiamente dichas sino que entiendo que más bien obedecen a esta necesidad de presentar casos totalmente sólidos frente al procurador general del estado, casos en los que además el funcionario público tiene la obligación de protegerse de la reacción que podría tener eventualmente hasta la Contraloría General del Estado si es que llegan a firmar un acta transaccional que contenga renunciaciones de derechos del estado, que es imposible, así las dilaciones no son imputables al Servicios Rentas Internas persé.

**7. ¿Considera que exista un mecanismo más adecuado que brinde celeridad a los procesos de mediación en materia tributaria?**

Por la naturaleza propia del problema, es difícil acelerarla, una posible alternativa sería poner más funcionarios o dedicar más funcionarios del Servicio de Rentas Internas a el tratamiento de las transacciones tributarias, lo que a su vez supone un incremento de personal que quizás es injustificado. La única opción sería que se incrementa el número de funcionarios responsables del manejo de este tipo de

trámites, un cambio en sí en el procedimiento no lo veo necesario considero que los procedimientos son bastante claros y es una materia que si tene que manejarse con la debida ponderación, tiempos, cuidado, etc.

#### **8. ¿Qué ventajas y desventajas pueden derivarse de la mediación en materia tributaria?**

La transición en materia tributaria tiene por objeto favorecer tanto a la administración tributaria como al contribuyente para que solucionen de manera más rápida sus conflictos, las ventajas son varias: primero **evitar procesos administrativos de determinación de impuestos largos y engorrosos**, segundo evitar **juicios contenciosos tributarios que son en sí complicados, largos, difíciles de solucionar**; y, tercero evitar recursos de casación que tienen las mismas características. Por lo tanto, las ventajas son muchas, siempre y cuando lo que se pretenda transigir sea posible hacerlo, entonces si se evidencia que existe materia transigible, entrar a un proceso de transacción tributaria es 100% más beneficioso para el estado y para el contribuyente que entrar a los procesos normales de determinación en la vía administrativa y judicial.

Por otro lado, podría resultar a veces problemático el tratar de determinar bien la materia transigible porque a pesar de que el Servicio de Rentas Internas tiene claro el panorama en dónde tiene que moverse de todas formas existe un margen de discrecionalidad y he notado también un pequeño problema en la actitud de determinados funcionarios que más bien inducen al contribuyente a tratar directamente el problema y no a través de una mediación tributaria, quizás para el funcionario público es más sencillo volver al esquema normal de determinación de impuestos a través del Código Tributario o de la Ley del Régimen Tributario Interno que aventurarse a un proceso de transición tributaria por las connotaciones que esto tiene.

Es posible que el poner parámetros más ciertos en el informe costo-beneficio podría ser beneficioso porque como funcionario público pueden tener preocupación de suscribir el informe costo beneficio sea a favor o en contra, cualquiera de las dos situaciones va a poner al funcionario a pensar 2 veces, tal vez establecer otro tipo de parámetros dentro del informe o determinar, no simplemente especular qué va a ser ventajoso para el estado si litigar o resolver en transacción, no es posible adivinar cuál puede ser el destino de un proceso de determinación tributaria o de pago de una deuda tributaria en esas condiciones.

Terminada la ventaja de la reducción de intereses, recargos y multas ha bajado muchísimo la demanda en mediación tributaria no obstante van a quedar siempre algunos aspectos, hechos de valoración incierta que sí van a poder ser discutidos y

quizás la transacción tributaria va a ser el camino adecuado para que el contribuyente y la administración tributaria se pongan de acuerdo en cómo tratar determinada actividad económica en términos tributarios porque no está todo regulado, se procura regular todo pero eso no es cierto, siempre la propia actividad humana es normal, la sociedad vive en evolución cada vez inventan se el ser humano se inventa nuevas formas de relacionarse nuevas formas de hacer comercio nuevos productos nuevos servicios entonces no todos están regulados por la ley tributaria o algunos están parcialmente regulados y podrían ser interpretados de otra manera entonces sentido eventualmente si podría ser favorable que continúe la transacción tributaria con la idea de poder regular las nuevas actividades que poco a poco deben irse incorporando.

**Anexo 5.** Entrevista realizada a la magister Yajaira Andrade Torres, profesora en la Universidad Internacional SEK y directora del Centro de Mediación Valle de los Chillos ODR.

**1. Desde la incorporación de la transacción extraprocesal en materia tributaria hasta la actualidad, ¿considera que la mediación es un método viable para evitar que la saturación existente tanto en la vía judicial como en la vía administrativa continúe?**

La función judicial y la administración tributaria tienen estas falencias respecto a la saturación, es indudable la carga procesal que tienen los tribunales contenciosos tributarios y contenciosos administrativos, un proceso puede demorar varios años y siempre el origen de la mediación es justamente para descargar a la función judicial, entonces este es su nacimiento y realmente se tiene que ampliar también el tema de la mediación porque descongestiona y porque las personas solicitan más mediaciones.

La mediación siempre va a constituir una alternativa incluso considero que con el paso del tiempo se va a ampliar a más materias y el estado debería también poder mediar sin embargo creo que lo que impide mediar es el temor al ente de control, porque entiendo la posición del funcionario público respecto de que tal si realice mal un cálculo o algún análisis y de repente la Contraloría General del Estado va a venir contra mí, así esa parte o ese monto que pudo haber estado mal tengo que pagarlo, entonces la mediación no tiene el éxito que se quería y se pretendía obviamente por estos hechos debido a que el funcionario público es reacio a mediar. Se puede solventar con la ley, buscar mecanismos, hacer un diálogo entre la administración tributaria y los funcionarios encargados con los mediadores, abogados tributaristas y los sujetos pasivos para buscar el éxito de la mediación tributaria.

**2. ¿Considera que la administración tributaria le ha dado la difusión necesaria a la mediación en materia tributaria como método alternativo de solución de controversias?**

Considero que no se le dio la difusión necesaria, los que conocen que existe la mediación tributaria son personas que han sido asesoradas por abogados pero no existe una campaña que promueva la mediación por lo tanto no se le da mayor publicidad porque no existe el interés de hacerlo.

**3. ¿Cómo describiría a la mediación en materia tributaria en la actualidad? ¿cumple con el objetivo por el cuál fue incorporada en la legislación?**

No cumple con el objetivo que se planteó en la parte considerativa de la normativa, al leer la exposición de los motivos se refleja que el objetivo es una mayor recaudación. He tenido clientes que expresan su voluntad de pagar y han solicitado la mediación, sin embargo han existido funcionarios amables y reacios a proceder con la mediación. Actualmente, la mediación ha progresado desde la expedición de la

resolución del instructivo para la aplicación de la transacción en materia tributaria para solventar los problemas de mediación pero no ha tenido una efectividad real.

**4. ¿Considera usted que el artículo 56.2 del Código Tributario es claro respecto a qué es transigible en materia tributaria?**

En la resolución que expide el del instructivo para la aplicación de la transacción en materia tributaria se determina que se puede transigir, bajo estos parámetros existen las limitaciones correspondientes al objeto transigible en la mediación en materia tributaria.

**5. ¿Cree que era necesario que la administración tributaria elabore un instructivo que establezca y aclare la forma en la que debe ser aplicada la normativa?**

Si era necesario e indispensable porque todos estábamos perdidos. El Servicio de Rentas Internas al ser la administración tributaria más grande a nivel nacional es bueno que hayan implementado algunas reglas de juego sin embargo existen contradicciones entre lo que determina la ley y lo que establece el instructivo.

**6. Desde su experiencia como mediador, ¿la administración tributaria se muestra dispuesta a llegar a un acuerdo con el contribuyente?**

En la primera época la administración tributaria era totalmente cerrada y en la segunda época después de que se expidiera el instructivo donde se establecieron los parámetros para la mediación existen funcionarios amables pero también cerrados que pueden llegar a hacer daños a los sujetos pasivos porque he tenido contribuyentes que quieren pagar y que lo que están pidiendo son facilidades de pago pero obviamente en base a todos los temas que se abordan los funcionarios se cierran y no tienen una disposición para mediar. He consultado a funcionarios del SRI que opinan sobre la mediación en materia tributaria y ellos han contestado que no es posible porque no tienen garantías como funcionarios públicos

**7. ¿Cuál es el tiempo promedio en el que pueden llegar a concluirse o cerrarse los procesos de mediación tributaria?**

Cuando recién inicio el tema de la mediación tributaria era un poco más rápido, es decir, en las primeras semanas porque se tenía una respuesta en 3 semanas y una audiencia en un mes. Ahora con la nueva implementación del SRI tienes que ingresar la solicitud a través de tu usuario de SRI y una vez ingresada la contestación puede llegar en 2 meses y se fija la audiencia en base a la disponibilidad de la administración tributaria, al principio como se solicitaron tantas mediación después de expedida la ley se fijaron audiencias para 6 meses, porque existían varias personas que querían mediar. Actualmente nos demoramos un promedio de 3 meses más o menos pero la administración tributaria contesta en 2 meses aproximadamente.

**8. ¿Considera que exista un mecanismo más adecuado que brinde celeridad a los procesos de mediación en materia tributaria?**

El SRI creó un departamento para mediación que se supone que busca que se dé más celeridad, sin embargo, no sé cuántas solicitudes recibirán en promedio, al día, semanal o mensual. La solución sería destinar más delegados para que atiendan más mediaciones.

**9. ¿Qué ventajas y desventajas pueden derivarse de la mediación en materia tributaria?**

Una de las ventajas es que el fisco va a recaudar más dinero, porque el interés por la mediación tributaria por parte de los empresarios era grande y existía una gran expectativa, por lo tanto, considero que si hubieran podido llegar a muchas mediaciones. Si tú les das como administración pública las facilidades para llegar a acuerdos de pago obviamente va a surgir la mediación, ahora también la posición que muchas veces ha tenido la administración tributaria es buscar un tema directo para librarse de la mediación y no entrar en ese tema de responsabilidad sino que el SRI directamente a través de los correspondientes departamentos, otorguen facilidades. El objetivo es buscar una mayor recaudación el objetivo y las ventajas son que la empresa pueda respirar pueda aceptar que tiene que pagar pero que a cambio liberen por ejemplo las medidas de sus bienes, es decir, se pueda establecer un tema de garantías que ya se encuentran en la ley pero que a través de la mediación tributaria lo que buscan los empresarios es un facilitador con la administración tributaria para que el tema no se vuelva tan complejo.

La desventaja siempre va a ser la burocracia, la desprotección que puede tener el funcionario público y el miedo a suscribir un acuerdo de mediación.