

UNIVERSIDAD SAN FRANCISCO DE QUITO USFQ

Colegio de Jurisprudencia

Transacción extrajudicial en el Ecuador aplicado a grandes contribuyentes. Desafíos jurídicos y económicos

Alexander André Orozco López

Jurisprudencia

Trabajo de fin de carrera presentado como requisito para la obtención del título de Abogado

Quito, 20 de noviembre de 2022

© DERECHOS DE AUTOR

Por medio del presente documento certifico que he leído todas las Políticas y Manuales de la Universidad San Francisco de Quito USFQ, incluyendo la Política de Propiedad Intelectual USFQ, y estoy de acuerdo con su contenido, por lo que los derechos de propiedad intelectual del presente trabajo quedan sujetos a lo dispuesto en esas Políticas.

Asimismo, autorizo a la USFQ para que realice la digitalización y publicación de este trabajo en el repositorio virtual, de conformidad a lo dispuesto en la Ley Orgánica de Educación Superior del Ecuador.

Nombres y apellidos: Alexander André Orozco López

Código: 00200394

Cédula de identidad: 1722635016

Lugar y Fecha: Quito, 20 de noviembre de 2022

ACLARACIÓN PARA PUBLICACIÓN

Nota: El presente trabajo, en su totalidad o cualquiera de sus partes, no debe ser considerado como una publicación, incluso a pesar de estar disponible sin restricciones a través de un repositorio institucional. Esta declaración se alinea con las prácticas y recomendaciones presentadas por el Committee on Publication Ethics descritas por Barbour et al. (2017) Discussion document on best practice for issues around theses publishing, disponible en <http://bit.ly/COPETheses>.

UNPUBLISHED DOCUMENT

Note: The following capstone Project is available through Universidad San Francisco de Quito USFQ institutional repository. This statement follows the recommendations presented by the Committee on Publication Ethics COPE described by Barbour et al. (2017) Discussion document on best practice for issues around theses publishing available on <http://bit.ly/COPETheses>.

**TRANSACCIÓN EXTRAJUDICIAL EN EL ECUADOR APLICADO A GRANDES
CONTRIBUYENTES. DESAFÍOS JURÍDICOS Y ECONÓMICOS¹**

***ECUADOR'S OUT-OF-COURT SETTLEMENT APPLIED TO LARGE TAXPAYERS. LEGAL AND
ECONOMIC CHALLENGES***

Alexander André Orozco López²
alexoro17@gmail.com

RESUMEN

La transacción extrajudicial, es un método de extinción de obligaciones recientemente promulgado en Ecuador, el cual pretende disminuir los costos para el gobierno y compaginarlos con los intereses de la esfera privada como incentivo para el pago de sus obligaciones controvertidas pendientes. Sin embargo, este estudio puso en perspectiva la problemática financiera bajo la óptica jurídica, que se emana de la restricción legal referente a la remisión de intereses. Mediante los métodos: deductivo, analítico-cuantitativo, cualitativo y dogmático se abordó esta temática, la cual generó resultados negativos para la normativa vigente desactualizada. Se descubrió que esta limitación en la remisión de intereses es perjudicial para el ámbito presupuestario nacional, económico y empresarial; y por ende la necesidad de una reforma tributaria para fomentar la transacción en etapa administrativa.

PALABRAS CLAVE

Transacción tributaria, remisión de intereses, grandes contribuyentes, análisis económico del derecho.

ABSTRACT

Out-of-court settlement was introduced and established in Ecuador recently. It intended to abolish most of the cost for the government fiscal cases and associate it with the private sector interests within their obligations. However, throughout the research the results are negative due to a legal stipulation in which the country's economy is held back, as the tax interest's remission is limited. The different methodologies used for the study are the deductive, qualitative, quantitative and dogmatical ones, which evidenced the negative outcomes due to the current outdated legislation. This study exposed the need of an amendment in Ecuador in order to stop the disadvantages of this rule related to the remission of the interest inside the universe of the tax law.

KEY WORDS

Out-of-court settlement, interest rate remission, large taxpayers, economic analysis of law.

¹ Trabajo de titulación presentado como requisito para la obtención del título de Abogado. Colegio de Jurisprudencia de la Universidad San Francisco de Quito. Dirigido por José Bermeo Barba.

² © DERECHOS DE AUTOR: Por medio del presente documento certifico que he leído la Política de Propiedad Intelectual de la Universidad San Francisco de Quito y estoy de acuerdo con su contenido, por lo que los derechos de propiedad intelectual del presente trabajo de investigación quedan sujetos a lo dispuesto en la Política. Asimismo, autorizo a la USFQ para que realice la digitalización y publicación de este trabajo de investigación en el repositorio virtual, de conformidad con lo dispuesto en el Art. 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

Fecha de lectura: 20 de noviembre de 2022

Fecha de publicación: 20 de noviembre de 2022

SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN.- 2. MARCO NORMATIVO EN LA TRANSACCIÓN EXTRAJUDICIAL NORMATIVA .- 3. ESTADO DEL ARTE.- 4. MARCO TEÓRICO.- 5. FACTORES RELEVANTE A LA CONTROVERSIA.- 6. REALIDAD EN LA TRANSACCIÓN EXTRAJUDICIAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES.- 7.-IMPEDIMENTO LEGAL EN MATERIA TRIBUTARIA.- 8. EXTRALIMITACIÓN Y SUS REPERCUSIONES .- 9. RECOMENDACIONES.- 10. CONCLUSIONES.-

1. Introducción

En los años ochenta, se observó un drástico cambio ocasionado por la globalización, ya que, con su llegada, se origina la interdependencia entre naciones y el expansionismo económico³ de los diferentes sectores productivos, modificando ampliamente las matices para el sistema tributario mundial, cambiando los cimientos y evolución del control fiscal.

Uno de los mayores retos, fue contextualizar la normativa a esta internacionalización tributaria⁴, con el propósito de captar los impuestos de aquella división de contribuyentes con mayor poder dentro del mercado, pues estos son los que más contribuían con el Estado. Sin embargo, en este intento de generar tanto una fiscalidad internacional como nacional más adecuada, se generaron mayores controversias judiciales por los sesgos ocasionados.

Los costos iniciaron al empezar a solapar los beneficios de la voluntad del ejecutivo en materia tributaria en el Ecuador, pero con la ayuda de las mejores prácticas internacionales, desarrollaron en apego a la doctrina, un nuevo método para extinguir la obligación del sujeto pasivo, conocida como la transacción extrajudicial dentro del proceso de mediación.

³ Víctor Castañeda, “La Globalización Y Sus Relaciones Con La Tributación, Una Constatación Para América Latina Y La OCDE”, Vol. XXXV, núm. 68: *Cuadernos de Economía* (2016), 6.

⁴ *Ibíd.*

Esta figura jurídica, pretendía de acuerdo con los expertos⁵, representar un incentivo para alivianar la sobrecarga judicial de la nación, al impactar positivamente para el presupuesto gubernamental y disminuir la problemática financiera vigente.

No obstante, una norma dentro del ordenamiento jurídico actual limita de sobremanera este proceso extrajudicial; y por este motivo, a lo largo del trabajo se intentará responder a la prerrogativa de si: ¿Existen repercusiones generadas en la transacción extrajudicial por la disposición séptima de la Ley para Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo; en la facultad recaudadora de la Administración tributaria y la economía relacionada a las compañías de los grandes contribuyentes?

Ante todo, se genera una discrepancia en la evolución normativa-económica, con la interacción de la esfera pública y privada; pues se restringe la remisión de intereses dentro del proceso de mediación, hasta por 10 años, posterior a una transacción exitosa respecto del mismo tipo de impuesto. Extrapolándose la situación, considerando que el Servicio de Rentas Internas posee la facultad determinadora de responsabilidad de 7 años previo al acto originario.

Con la intención de resolver el problema planteado, este trabajo de investigación se propone analizar los factores relevantes dentro de esta línea económica y de la óptica jurídica que este campo involucra. Además, se determina la realidad de la transacción a nivel administrativo respecto del catastro de los grandes contribuyentes. Y, por último, cómo este impedimento legal discrepa de la eficacia propia de la teoría económica del derecho.

Dentro del marco teórico, se argumentan dos pilares de la esencia de este trabajo; en referencia al principio de eficiencia económico que debe conservar la voluntad de un legislador, en apego al análisis económico del derecho tributario.

La metodología utilizada, se aproxima desde una perspectiva de tipo deductivo en primer lugar, porque parte de un análisis grosso modo y se dirige a lo más particular, tomando el grupo focal de grandes contribuyentes y destacando elementos específicos. El método analítico cuantitativo, dado que se realiza el estudio mediante diferentes estadísticas; y una técnica cualitativa, al entrevistar expertos dentro de la rama tributaria. Por último, se utiliza un método dogmático, al alinearse el trabajo, con las tendencias económicas de los institutos

⁵ Vanessa Lalaleo, entrevistada por Alexander Orozco López el 13 de noviembre de 2022, transcripción: https://docs.google.com/document/d/1PidCyIPVrIBakid_-sLJdpuMeCW2DPdCH9NXTsnoNAY/edit?usp=share_link, (último acceso: 14/11/2022).

de progreso comunitarios e internacionales más grandes, así como autores prestigiosos en la materia.

2. Marco normativo en la transacción extrajudicial tributaria

En el apartado a continuación, se destaca la normativa vigente por la que se rige la transacción extrajudicial en la República del Ecuador, además de enfocarse en evidenciar ciertas particularidades dentro del presente ordenamiento jurídico que podrían ser determinantes para su aplicación, como la remisión de intereses.

En primer lugar, es indispensable indicar lo que es la transacción, y en el Código Civil se lo define como la doctrina lo ha venido haciendo, un contrato en el que las partes dan por terminado una disputa pendiente que versa sobre un derecho⁶.

Por consiguiente, a continuación, se debe resaltar cómo el ejecutivo situó una reforma al código tributario en su estructura obligacional, dado que en noviembre del 2021 se incorporó dentro de este cuerpo normativo un nuevo método para extinguir la obligación tributaria, llamada transacción⁷. En la que un procedimiento administrativo —tipo extrajudicial— se daría por terminada con un acta transaccional; esta podría versar sobre la determinación y recaudación tributaria, además de intereses, recargos, plazo o facilidades de pago de la obligación, siempre que no se discuta sobre el alcance de los conceptos jurídicos determinados o indeterminados⁸.

Igualmente, dentro de la regulación se especifican los alcances de su procedencia⁹, destacándose la posibilidad de remisión de intereses de hasta el 100%, en caso de que se plantee un pago total del capital, incentivándose evitar la controversia entre el sujeto activo y pasivo; debido a que, incluso en caso de incumplimiento ya se daría por terminada la misma, creando un título de crédito parcial o suficiente para la Administración Tributaria dependiendo del caso específico¹⁰.

Respecto de la remisión de intereses, el cuerpo normativo antes mencionado prescribe los sucesos en los que se aplican la remisión de intereses; siendo estos, las

⁶ Artículo 2348, Código Civil, [CC], R.O. Suplemento 46 de 24 de junio de 2005.

⁷ Artículo 37, Código Tributario, [CT], R.O. Suplemento 587 de 29 de noviembre de 2021.

⁸ Artículo 56.2, CT.

⁹ Artículo 56.3 CT.

¹⁰ Artículo 56.10, CT.

obligaciones tributarias en proceso de determinación o aquellas contenidas en actos administrativos¹¹.

Sobre esta base, el Reglamento de la Ley para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal, dicta el deber de elaborar un informe previo, con un análisis técnico realizado por especialistas en la materia, en el que se observe los costos y beneficios para la entidad acreedora del tributo a transarse, aprobado por la autoridad máxima de la entidad pública encargada¹².

Ahora bien, en la Ley para Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de empleo, se denota una limitación a la transacción, ya que tanto las personas naturales como sociedades no podrán acogerse a la posibilidad de una remisión de intereses, en caso de que se intente en un futuro por el mismo concepto, hasta cumplir 10 años como mínimo desde la última remisión aplicable a un acta transaccional del mismo sujeto pasivo¹³.

Cabe destacar que, en julio del 2022, se promulgó el instructivo para la aplicación de la transacción en materia tributaria, en la que se integran los lineamientos para que los centros de mediación calificados observen e integren esta directriz en los procesos en los que participe la Administración Tributaria como sujeto activo de una prestación pública¹⁴.

3. Estado del arte

En la siguiente sección, se ha efectuado una minuciosa revisión de la doctrina clásica y reciente, la cual aborda los estudios referentes a la transacción de los últimos años, sobre el ámbito económico financiero privado y su relación con la Administración tributaria. Es pertinente distinguir entre la realidad fáctica económica del país en conjunto con la normativa ideal aplicable bajo la óptica tributaria; y, el posible impacto ocasionado por cada política pública por parte de la Administración.

Por un lado, una perspectiva clásica, por parte de Gustavo Etman describe que este método de resolución alternativo de conflicto se debe establecer desde una armonización

¹¹ Artículo 56.7, CT.

¹² Artículo 23, Reglamento A La Ley Orgánica Para El Desarrollo Económico Y Sostenibilidad Fiscal Tras La Pandemia Covid-19, R.O. 608 de 30 de diciembre del 2021.

¹³ Disposición Séptima, Ley Orgánica Para El Fomento Productivo, Atracción De Inversiones, Generación De Empleo, Y Estabilidad Y Equilibrio Fiscal, R.O. 309 de 21 de agosto del 2018.

¹⁴ Artículo 2, Instructivo Para La Aplicación De La Transacción En Materia Tributaria, R.O. 114 de 27 de julio del 2022.

entre el dogma, la norma y lo más importante, la realidad fáctica; en dónde existirán ocasiones en las que este consentimiento tendrá un efecto positivo para ambas partes que involucran la ecuación, otorgando de esta forma la alternativa de afrontar la confrontación tributaria bajo una óptica del interés superior¹⁵ —disgregando tanto el interés público como el privado—.

Siguiendo esta línea de ideas, la Comisión Económica para América Latina y el Caribe ejemplifica el rol de los impuestos, como un futuro gasto del Estado encaminado al desarrollo de la sociedad, por lo que es una tarea importante desarrollar una normativa eficaz por parte de la intervención pública, para lograr conseguir las metas planteadas dentro de sus políticas. Además, a raíz de la crisis postpandemia, los esfuerzos fiscales clásicos no son suficientes para solventar las finanzas públicas¹⁶; por consiguiente, la implementación de esta figura jurídica de materia tributaria transigible apoyará la reactivación económica, por su obtención anticipada de recursos.

De igual forma, al ser este un incentivo tributario, el cual pretende resolver de manera anticipada la controversia planteada entre el sujeto activo y pasivo, María Cecilia Deza explica cómo se ha evidenciado que las firmas de mayor tamaño suelen aprovechar este beneficio en gran porcentaje. Por ende, la distorsión de asignación de recursos incrementaría en caso de que se limiten a estas herramientas tributarias, siendo la transacción una de ellas¹⁷.

Del mismo modo, Juan Francisco Dogliani señala que en la Administración Tributaria debería primar el espíritu de esclarecer judicialmente los casos; aunque, es justificable la transacción cuando se trate de cierta cuantía y situación de hecho, a discreción del máximo órgano administrativo en esta etapa, dado que le es conveniente al gobierno, seguir gestionando el cobro antes que destinar recursos para la acción judicial¹⁸. De modo que parte de esta idea del financiamiento público local, siempre y cuando no se transgreda la buena fe al utilizarse este método de extinción de la obligación.

15 Gustavo Etman, “La transacción en materia tributaria”, *Escritos Contables no. 44* (2003), 121-156.

16 Daniel Titelman, “Principales condicionantes de las políticas fiscal y monetaria en la era pospandemia de COVID-19” *CEPAL Estudio Económico de América Latina y el Caribe* (2020), 107-161.

17 María Cecilia Deza, “Imposición efectiva a las empresas en Ecuador”, *Nota técnica No. 1643: Banco Interamericano de Desarrollo* (2019), 4-34.

18 Juan Francisco Dogliani y Mauro Tanos, *Prioridades y pautas de administración tributaria local: Gestionar con equidad en tiempos de crisis* (Buenos Aires: Punto de Encuentro, 2021).

4. Marco teórico

Dentro del derecho se encuentran en primer lugar, los principios rectores sobre los que la Función Ejecutiva en materia tributaria se basa para reconocer derechos o fijar obligaciones a los diferentes sujetos dentro de la sociedad. En consecuencia, la presente sección pretende analizar la teoría económica del derecho, en conjunto con las directrices de eficiencia y justicia que reflejan aspectos socioeconómicos; los cuáles serán las teorías rectoras a lo largo de este trabajo académico.

4.1 El principio impositivo y de eficiencia económica

La Administración pública está ligada al principio impositivo, es decir reconoce la importancia de este campo y cómo no es indiferente la forma en que tenga lugar la recaudación impositiva; cuenta en todo momento con la prerrogativa que responde al bien común y el reparto del impuesto en función a la capacidad económica del sujeto pasivo¹⁹.

Por otra parte, el principio ligado a la eficiencia económica se encuentra entendido como la asignación de recursos adecuada, regida por una sencillez administrativa y sobre todo flexibilidad en el sistema cuando se busque un resultado específico, vinculados necesariamente a la política económica del Estado²⁰; por ende, dinámicos y evolutivos a través del tiempo, en la praxis fiscal.

Ahora bien, en Ecuador se implementó la figura de la transacción bajo esta perspectiva, ya que otro lineamiento del que se deriva este método de extinción de obligaciones es el principio de suficiencia, el cual permite financiar el gasto público y por esto es importante destinar los recursos del gobierno con miras al recaudo, evitando controversias cuando sea necesario.

4.2 El análisis económico del Derecho tributario

En muchas ocasiones, el iuspositivismo extremo dentro del ordenamiento jurídico de un país refleja la principal debilidad del sistema, dado que esta no involucra la realidad por la que cursa un Estado; en consecuencia, es necesario considerar los efectos en la

¹⁹ Zulema Calderón Corredor, *Principios Impositivos de Justicia y Eficiencia: Fundamentos, Conflicto y Proyección* (Madrid: Editorial Dykinson, 2017), 26-27.

²⁰ *Ibidem*, 29-30.

sociedad y qué costos o beneficios se obtendrán²¹. Se aborda al derecho y la economía poniéndose en consideración la escasez de recursos para idear una solución eficaz, dejando de lado cualquier externalidad negativa.

Esto se ilustra en la teoría económica del derecho, bajo la que se desenvolverá el trabajo, la escuela de New Haven-Yale; esta tendencia analiza el enfoque normativo. Se enfoca en qué regla jurídica mantendrá un mayor bienestar social desde la eficiencia económica legal tributaria en este caso²², dado el factor de que pueden existir varias soluciones sub-óptimas que pueden justificar crear políticas públicas o productos jurídicos que maximice la eficacia, en el estudio específico, de las obligaciones impositivas.

5. Factores relevantes a la controversia

5.1 Capacidad económica del estado ecuatoriano

El territorio ecuatoriano, cuenta con una característica atípica en relación con otros Estados, al ser un país dolarizado, se mantiene una política económica distinta por parte del gobierno central. Tanto el poder ejecutivo como legislativo se servirán de estrategias en conjunto para la obtención de recursos, con el fin de destinar estos ingresos a la inversión pública²³; ahora bien, es por eso por lo que la estrategia a plantearse en este caso en específico está relacionada con el presupuesto general del Estado, el cual deberá soportar la carga de recursos necesarios para un periodo anual en concreto.

Se han determinado lineamientos a seguir por parte del Ministerio de Economía y Finanzas, destacándose aquella política fiscal que apunte primordialmente a mejorar los ingresos del país, buscar una estabilidad financiera y un robustecimiento del sector productivo; por ende, teóricamente no cabría un limitante normativo a estos objetivos²⁴, y debería ser derogado en caso de existir.

Sobre esta base, es necesario precisar los dos rubros principales referentes a las fuentes de ingresos dentro del presupuesto general del Estado, enunciados por el Banco Central del Ecuador en base a la proforma del presupuesto nacional 2022.

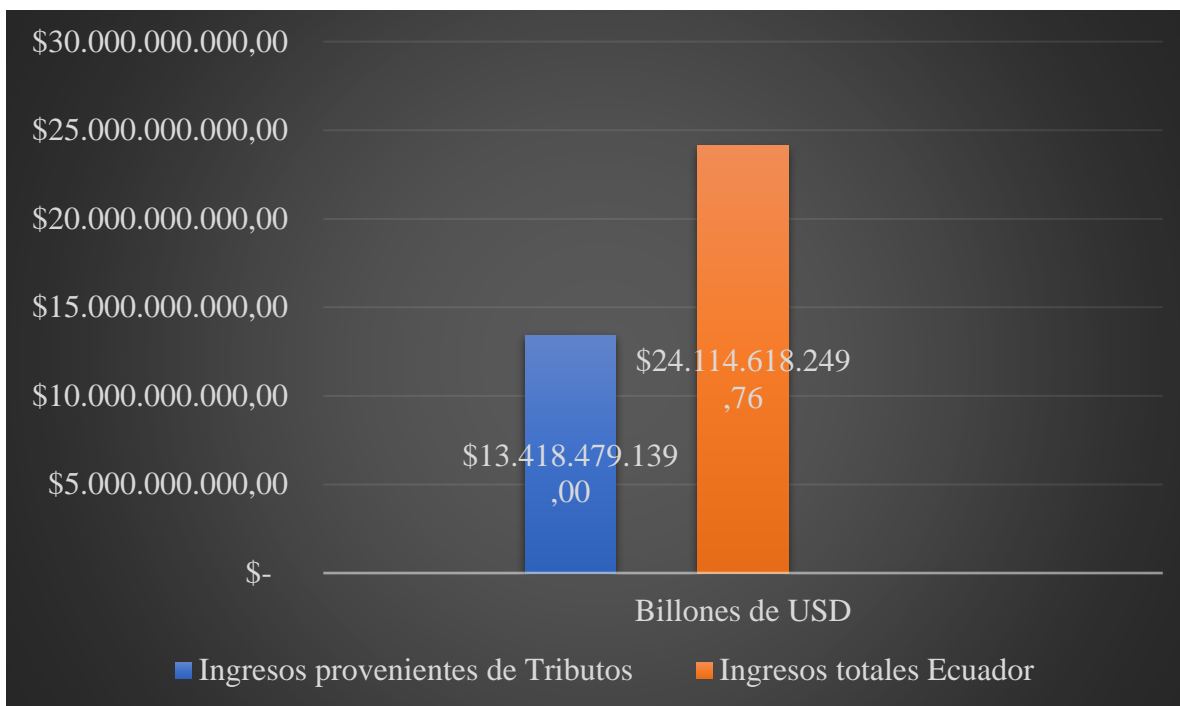
²¹ Nuria Querol Aragón, *Análisis Económico del Derecho* (Madrid: Editorial Dykinson, 2014), 18-22.

²² Nuria Querol Aragón, *Análisis Económico del Derecho*, 25-27.

²³ Josefa Arufe. *Principios de política económica* (Madrid: Delta Publicaciones Universitarias, 2016), p. 22.

²⁴ Ministerio de Economía y Finanzas, *Directrices para la elaboración de la proforma del Presupuesto General del Estado y Programación presupuestaria cuatrienal* (2022), Disponible en: https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2022/05/Directrices-proforma-2023_PPC-2023_2026.pdf, p. 6-7.

Gráfico No. 1 Presupuesto General del Estado.



Fuente: Elaboración propia, a partir del Oficio No. T. 109-SGJ-21-0206²⁵

En primer lugar, como se observa en el cuadro, los ingresos derivados del sector tributario representan el 55.64% de los ingresos totales de la República del Ecuador proyectado para el año 2022; y a la vez, el 78.6% del total de ingresos no petroleros de esta proforma²⁶. En consecuencia, se denota la importancia de las estrategias implementadas por parte de la política pública del país, ya que, si la recaudación aumenta de manera eficaz, significaría más ingresos para el gobierno y una menor necesidad de financiamiento; sin embargo, existen variables que pueden afectar este número y por ende al presupuesto real a través del ciclo presidencial.

Una de estas variables, se puede observar en el Servicio de Rentas Internas que, al ocasionarse controversias con los sujetos pasivos, durante el ejercicio de sus facultades determinadora y recaudadora, se llegan a desencadenar procesos en contra de la

²⁵ Oficio No. T. 109-SGJ-21-0206, Presidencia de la República del Ecuador [Por medio del cual se envía la Proforma del Presupuesto General del Estado], Registro Oficial segundo suplemento No. 599 de 16 de diciembre de 2021.

²⁶ *Ibídem.*

Administración Tributaria, de índole administrativa y judicial, dependiendo el caso, lo que impide la captación de activos presupuestarios tangibles pecuniarios.

5.2 El Proceso Judicial vs. Extrajudicial en el Ecuador

Para empezar, se debe tomar en cuenta que la función judicial en el Ecuador se enfoca en administrar justicia a través de sus diferentes órganos; y, a fin de cumplir con esta atribución soberana, se han determinado las políticas de justicia²⁷ para garantizar los principios rectores consagrados en la Constitución.

De la misma forma, el Código Orgánico de la Función Judicial instruye la necesidad de formular políticas administrativas para brindar un servicio de calidad, optimizando los recursos de acuerdo con las necesidades de los ciudadanos²⁸; dichos recursos son limitados por parte de la Administración Pública, así que fue necesario encontrar una solución cuando esta sobredemanda de procesos repercutía en la calidad o colapso del sistema de justicia nacional, por ende, una herramienta útil creada fue el procedimiento extrajudicial.

En este sentido se comprende, que los procesos extrajudiciales reducirán la litigiosidad y evitarán los conflictos leves²⁹, los cuales antes podían llegar a ser elevados ante el conocimiento de los tribunales ecuatorianos. Estas técnicas convencionales como método de resolución de conflictos surgieron en la interacción entre privados, que con el tiempo también se instauró en la interacción dentro de la esfera pública, siendo estos últimos órganos o instituciones, con actos *iure gestionis*, es decir sin un revestimiento adicional.

Ahora bien, la Administración tributaria por este motivo implementó modos alternativos como se ha observado, siendo uno de ellos la transacción extrajudicial, con el fin de aportar confianza en esta figura convencional e implementar una flexibilización en el sistema para los contribuyentes, teniendo en cuenta que se les facilitará el cumplimiento de los tributos establecidos en la normativa fiscal³⁰. Al legalizar este proceder, no se sacrifica la justicia, sino al contrario, se llega a ella de forma alternativa y progresista basada en la

²⁷ Artículo 3, Código Orgánico de la Función Judicial [COFJ]. R.O. 544 de 9 de marzo de 2009.

²⁸ *Ibidem*.

²⁹ Miró Ayats Vergés, “Propuestas para Reducir la Litigiosidad en el Ámbito Tributario”, en *Medidas de Prevención de Conflictos en el Ámbito Tributario y Financiero* de Xavier Abel Llunch (Barcelona: Bosch Editor, 2014), 58.

³⁰ *Ibidem*, 60-61.

autonomía de las partes³¹, lo que lleva a la prerrogativa de si este método significa acaso un acto bilateral incluso con un mayor grado de justicia, reflejada en la aceptación y satisfacción plena de ambas partes.

Sucede pues, que en la actualidad las sociedades han evolucionado la ideología de quién imparte justicia, al reconocerse una potestad autónoma que no está residenciada en un poder público que deba dictar un veredicto, a través de un litigio; al contrario, los propios interesados podrán resolverlo sin la carga final emocional de un vencedor o vencido³², pero reflejado más en la reducción de recursos y costos para el presupuesto gubernamental, agilidad en la solución y la flexibilidad propiamente aplicada que disminuye el tiempo de resolución de la controversia.

Lo cual marcará una diferencia fundamental, dado que el valor del dinero en el tiempo pondrá en juego a la incertidumbre del futuro³³, siendo este un principio rector de la economía, haciendo alusión al poder adquisitivo cambiante de la moneda. Otro factor por tomar en cuenta es la inflación, ya que es una medida evolutiva propia del mercado, que aumenta el nivel general de los precios de los productos en cualquier sector, en dónde su efecto se nota en la pérdida del poder adquisitivo de la moneda local³⁴, la inflación tiene una tendencia marcada a elevarse, por lo que la transacción extrajudicial corregiría este problema al utilizar como se ha mencionado, un menor tiempo; por ende, aparece el concepto de la tasa de interés³⁵, la cual permite establecer comparar y establecer la equivalencia entre sumas de dinero.

En este caso en concreto, se permite el análisis de qué representaría para el Servicio de Rentas Internas, recibir los tributos por parte de sus contribuyentes el día de mañana, en comparación con recibirlos después de cursar un proceso administrativo; y posteriormente una acción en vía judicial con una caución del 10% que quedará en garantía para evitar pagar

³¹ Martha Gonzalo Quiroga, *Métodos alternativos: Una justicia más progresista y universalizada* (Madrid: Dykinson, 2011), 40-43.

³² Martha Gonzalo Quiroga, *Métodos alternativos: Una justicia más progresista y universalizada*, 46-47.

³³ Fabián Alberto Castiblanco, *Valor de uso de un activo unidad generadora de efectivo bajo incertidumbre* (Bogotá: Cuadernos de contabilidad, 2016), 20-23.

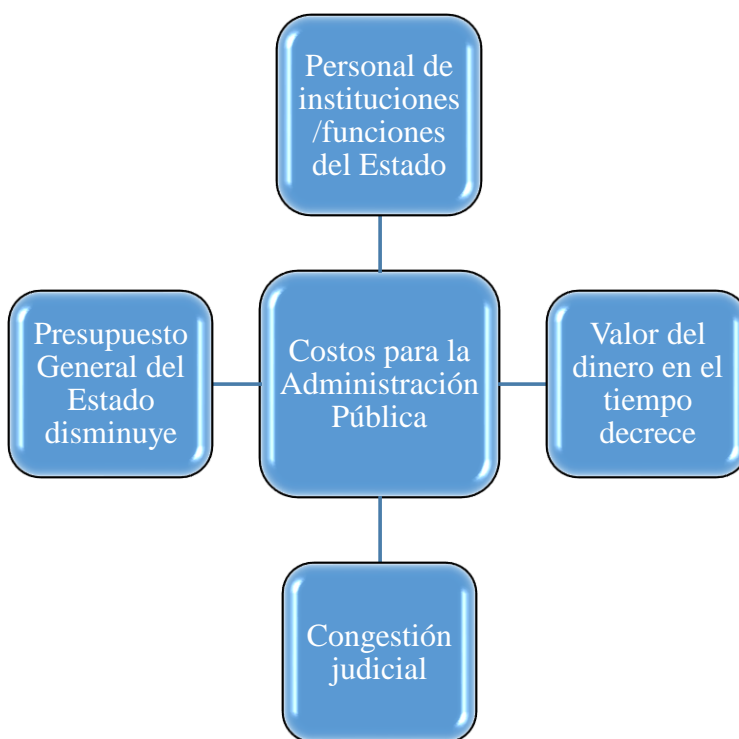
³⁴ Ignacio Velez, *El valor del dinero en el tiempo* (St. Louis: Editorial Federal Reserve Bank of St Louis, 2009), 3-4.

³⁵ *Ibíd.*, 5.

la totalidad de la deuda³⁶, suspendiendo el acto impugnado, por lo que no permite disponer del dinero de la obligación tributaria a su acreedor primigenio por años.

Dentro de este orden de ideas, debe señalarse que es responsabilidad del ejecutivo en uso de su facultad legislativa, comparar en una balanza los beneficios y costos que residen en las normas jurídicas e instituciones judiciales, los cuales crearán incentivos que favorecerán ciertos comportamientos por parte de sus ciudadanos³⁷. Dado que el objetivo de la política judicial debe consistir en maximizar el acceso a justicia minimizando los costos, tanto los reflejados en la sociedad, como los contenidos en la esfera pública.

Gráfico No. 2 Costos de la Administración Pública



Fuente: Elaboración propia, a partir de Martha Gonzalo Quiroga³⁸

En cuanto a las consecuencias directas de estos costos, se encuentra la dilación y lentitud de los procesos judiciales, provocando una ineficacia y representando tanto un obstáculo para la justicia como una reducción en la confianza depositada en la Función

³⁶ Artículo 324, Código Orgánico General de Procesos [COGEP]. R.O. 506 de 22 de mayo de 2015.

³⁷ Martha Gonzalo Quiroga, *Métodos alternativos: Una justicia más progresista y universalizada* (Madrid: Dykinson, 2011), 166-168.

³⁸ *Ibidem*, 165-169.

Judicial; incluso, creando desincentivos para la inversión extranjera, o la posible migración de firmas dentro del catastro de Grandes Contribuyentes por ejemplo que podrían llegar a desertar del país, dada la inestabilidad jurídica.

6. Realidad en la transacción extrajudicial de grandes contribuyentes

A pesar de que la figura de la transacción extrajudicial, dentro de un proceso de mediación es relativamente nueva en el país, ya ha generado un impacto, como se observará en las estadísticas a continuación, respecto de los grandes contribuyentes. El cual es un catastro escogido estratégicamente por el nivel de importancia que representa no sólo para el Ecuador, sino para toda la región latinoamericana, siendo que muestra un alto nivel de concentración respecto de la cobranza, en un número limitado y focalizado de contribuyentes, los cuales son los que pagan las sumas más altas individualmente³⁹ al cumplir con sus obligaciones tributarias.

6.1 Catastro de los grandes contribuyentes

Por consiguiente, en apego a una directriz internacional cuyo enfoque principal está dirigido al potencial recaudatorio, el Servicio de Rentas Internas creó la Dirección de Grandes Contribuyentes⁴⁰ en el que se pretende mantener un control especializado en este tipo de sujetos pasivos, dada su importancia, para el sistema fiscal de la institución pública.

Uno de los aspectos que generó mayor celeridad y desarrollo de esta reciente división es el criterio para ser catalogado como un gran contribuyente del Estado, ya que el Servicio de Rentas Internas podrá notificar a las personas naturales o sociedades aplicando las metodologías prescritas en la ley; momento desde el cual se someterá el contribuyente a la jurisdicción de este departamento⁴¹; siendo que, al mismo tiempo, dicha jurisdicción tendrá su sede en la ciudad de Quito para su gestión.

³⁹ Romeo Carpio Rivera, “Diseño De Una Estructura Organizacional Para La Administración Tributaria Ecuatoriana” (Trabajo fin de máster, Universidad Andina Simón Bolívar, 2007), <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/805/1/T478-MT-Carpio-Dise%C3%B1o%20de%20una%20estructura%20organizacional%20para%20la%20administraci%C3%B3n%20tributaria%20ecuatoriana.pdf>, 27.

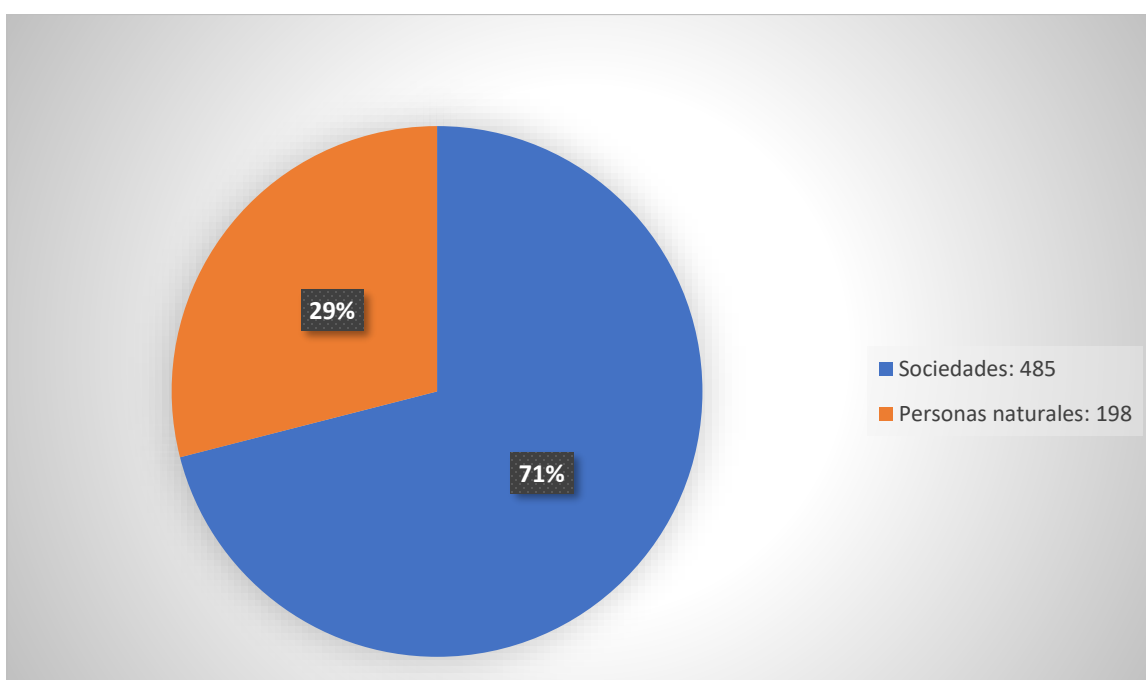
⁴⁰ Resolución No. NAC-DGERCGC21-00000008, Servicio de Rentas Internas, Registro Oficial No. 388 de 9 de febrero del 2021.

⁴¹ Disposición General Segunda, Resolución No. NAC-DGERCGC21-00000022, Servicio de Rentas Internas, Registro Oficial No. 442 de 29 de abril del 2021.

Se observa, cómo se busca con ello concentrar los esfuerzos de los funcionarios públicos y especializarlos en el conocimiento respecto de este catastro, que, al condensarlo, se obtiene una mayor eficiencia, mitigando tipos de riesgos comunes entre estos sujetos pasivos⁴²; todo esto, refleja la importancia de los intereses presupuestarios y la responsabilidad de cumplimiento con la que actúan estos contribuyentes sometidos a un trato diferente, sin quebrantarse el principio de igualdad.

En el Ecuador, este tipo de contribuyentes en conjunto, representan más del 50% de la recaudación del país⁴³, siendo un total de 683 y divididos de la siguiente forma:

Gráfico No. 3 División de Grandes Contribuyentes



Fuente: Elaboración propia, a partir de estadísticas oficiales del Servicio de Rentas Internas⁴⁴

Muchos sujetos pasivos de este catastro, al tener un valor elevado dentro del presupuesto general del Estado, requieren un mayor control; y la Administración Central por

⁴² Romeo Carpio Rivera, “Diseño De Una Estructura Organizacional Para La Administración Tributaria Ecuatoriana” 27-28.

⁴³ “Grandes Contribuyentes”, Servicio de Rentas Internas, disponible: <https://www.sri.gob.ec/grandes-contribuyentes#informaci%C3%B3n>, (último acceso: 30/10/2022).

⁴⁴ *Ibíd.*

medio de la Función Ejecutiva, al ser esta la encargada de la iniciativa en materia tributaria ha intentado fortalecer el aparato de monitoreo por medio de asignación de personal y renovación de procesos⁴⁵, los cuales eficientemente generarán más recursos para el gobierno.

Este desempeño económico, en la mayoría de los casos, debido a la globalización, va de la mano con las transacciones no sólo nacionales, sino internacionales⁴⁶; por lo que una de las estrategias normativas mencionadas para este catastro, sería la fiscalidad internacional. Que evitará aspectos como, la erosión de la base imponible, la liquidación de activos para generar una reducción ficticia en la ganancia del capital o incluso disminuir los beneficios obtenidos por partes relacionadas con paraísos fiscales⁴⁷.

Sin embargo, esto generará indiscutiblemente mayor conflicto legal y por ende disputas a nivel judicial o administrativo por posibles intentos de evasión o simple ignorancia de las actualizaciones legales-contables. Lo que provoca, como se ha observado costos para la Administración tributaria, generando un perjuicio para el Ecuador; siendo una alternativa económicamente viable, la mediación, al permitir una solución extrajudicial, acarreada por la evolución normativa de los últimos años.

Por este motivo primeramente es pertinente analizar las estadísticas dentro del catastro de Grandes Contribuyentes para garantizar su importancia y después compararlas con relación a las controversias resueltas con la figura jurídica de la transacción en etapa administrativa.

6.1.1 Estadísticas del Servicio de Rentas Internas en la recaudación de los periodos fiscales de la Dirección de Grandes Contribuyentes

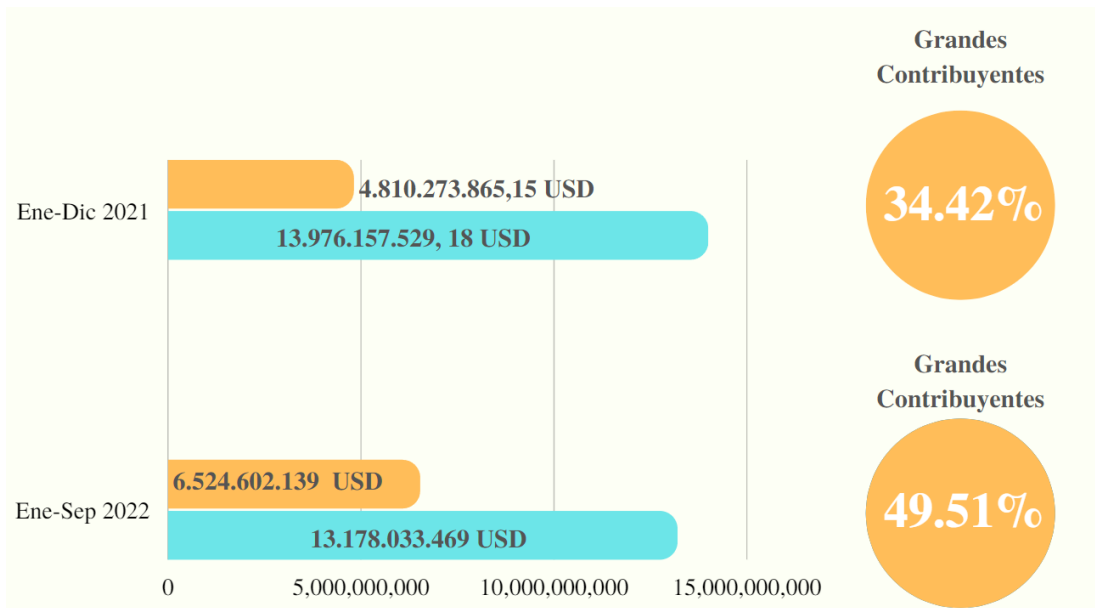
En tal sentido, se realizó el análisis comparativo a partir del periodo fiscal en el que se instituyó este catastro, es decir el año 2021. Sin embargo, se deberá tomar en cuenta, que la Dirección de Grandes Contribuyentes empezó a funcionar recién en mayo de dicho año.

⁴⁵ Romeo Carpio Rivera, “Diseño De Una Estructura Organizacional Para La Administración Tributaria Ecuatoriana” 65-67.

⁴⁶ *Ibidem*, 64-66.

⁴⁷ Carlos López, “Recuperación de las bases del Derecho financiero y tributario”, en *Bases de la Fiscalidad Internacional y de la Unión Europea*, ed. De Carlos López (Madrid: Dykinson, 2020), 13-18.

Gráfico No. 4 Estadísticas de recaudación de impuestos del Servicio de Rentas Internas



Fuente: Elaboración propia, a partir de estadísticas generales del Servicio de Rentas Internas⁴⁸

Como se puede observar, incluso aunque este catastro de los Grandes Contribuyentes empezó con su funcionamiento casi a mitad del periodo fiscal, igual representó el 34.42% de las obligaciones tributarias cumplidas por estos sujetos pasivos, respecto de la totalidad de todos los impuestos recaudados por esta institución pública en el año 2021.

Asimismo, como se tenía previsto en apego a las buenas prácticas internacionales, esta cifra ha ido en aumento en su segundo año en vigencia dentro de la política fiscal, habiéndose recaudado un 49.51%, hasta la actualidad; en otras palabras, hasta septiembre del año 2022. Se proyecta que siga elevándose esta cifra a medida que continúe las labores operativas, fundamentalmente la de cobro.

⁴⁸ “Estadísticas Generales de Recaudación”, Servicio de Rentas Internas, disponible: <https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri#per%C3%ADodos>, (último acceso: 30/10/2022).

Ya que, en un lapso de tan sólo 17 meses, se ha recaudado la cantidad de \$11.334.876.004 para el Ecuador, lo que significa el 41.74% en relación con los últimos 21 meses; cifra que ilustra la eficacia de esta figura implementada dentro de la estructura fiscal.

6.1.2 La transacción extrajudicial en los grandes contribuyentes

Dentro de este marco y después de haber corroborado la importancia de este nuevo catastro mediante sus estadísticas de recaudación, es necesario aclarar que dichas cifras del apartado anterior no reflejan las obligaciones tributarias incumplidas por parte de estos sujetos pasivos, es por esto por lo que existe esta disyuntiva de qué realizar en estos casos de incumplimiento y como se ha apreciado bajo la óptica económica, si es viable resolverlo sin costos de transacción judiciales de por medio.

Como se conoce, la transacción en etapa administrativa como método de extinguir la obligación tributaria fue implementada en noviembre del año 2021; y, en tan sólo 11 meses ha tenido un impacto dentro de la Dirección de Grandes Contribuyentes y sus procesos, con un 10% de actas suscritas por acuerdo de mediación, respecto de la totalidad de peticiones ingresadas con el objetivo de transigir⁴⁹.

Por otro lado, cabe destacar que no todos los grandes contribuyentes mantienen procesos sobre el cual se pueda transigir, es decir han cumplido con sus obligaciones. Y aquellos que han suscrito dichas actas, no registran ningún caso de incumplimiento⁵⁰ en cuanto a lo acordado bilateralmente.

Además, esta dirección encargada de este catastro no registra procesos judiciales por concepto de transacción, comprobando nuevamente la eficacia emanada de la naturaleza de transigir y sus efectos. Siendo que, como diferentes estudios han comprobado, al ser la mediación-transacción un incentivo tributario para resolver la controversia, es utilizada con mayor frecuencia por empresas grandes⁵¹, pudiendo incluso llegar a incrementarse tanto la productividad como la satisfacción empresarial por los beneficios prescritos en la normativa nacional.

⁴⁹ Servicio de Rentas Internas, *Oficio No. 117012022OPLN024249* de trámite No. 117012022582512, (SRI: Quito, 2022), 3-5. Disponible en: https://drive.google.com/file/d/1YtkoUEk6Y4yBtgUf8MEyzJF8Z7LiSeQR/view?usp=share_link

⁵⁰ *Ibidem*, 3-5.

⁵¹ Deza María, Carrillo Paul y Ruiz Marta. “Imposición efectiva a las empresas en Ecuador”. *Departamento de Países del Grupo Andino*, Nota Técnica No. 1643 (BID: 2019), 26-31.

7. “Impedimento legal en materia tributaria”

El análisis precedente, trata la realidad jurídica ecuatoriana en relación con la transacción; ya que, a pesar de considerarse un método eficiente para la resolución de la controversia dentro de la recaudación tributaria, al disminuir los costos económicos y sociales, puede mantener limitantes dentro de la normativa.

7.1 Discrepancia con el análisis económico del Derecho New Haven Yale

En primer lugar, al tomar el caso de estudio, en el que se evidenció cómo el Ecuador se ha beneficiado de la suscripción de actas transaccionales en uno de los catastros más importantes a nivel nacional, los categorizados como grandes contribuyentes dentro del aparato fiscal del servicio de rentas internas. Sin embargo, resulta contrario a la escuela de New Haven-Yale que trata el análisis económico del Derecho, generar posibles obstáculos o desafíos que alteren el curso de esta figura, la cual está impactando de forma positiva, más aún cuando el Estado y la libertad económica de la sociedad son perfectamente compatibles, incluso llegando a ser imprescindibles figurándose como el engranaje fundamental⁵².

Incluso, la Administración tributaria, por medio de la Dirección de Grandes Contribuyentes, formulan un estudio en cada caso antes de someterse voluntariamente al proceso de mediación, realizando en primer lugar los análisis correspondientes y expresando por escrito el porqué de la decisión final del fisco para acogerse a este proceso⁵³, cabe recalcar que, la entidad pública no tiene la necesidad de alcanzar un acuerdo transaccional.

Dentro de esta línea de ideas, es necesario examinar el fondo de la transacción dentro de un proceso de mediación, tomando en cuenta los pilares teóricos de esta escuela económica. Se lo considera una convención entre las partes, es decir un contrato, que reduce los costos de transacción al ser un vehículo de las relaciones interpersonales económicas entre los individuos⁵⁴, consintiendo parcialmente con lo que no se cree justo por las partes, con el propósito de acabar con la diferencia que ocasionó el conflicto.

⁵² Roberto Dromi, *Política Pública Económica: El capitalismo solidario y las tres economías* (Buenos Aires: Editorial Ciudad Argentina, 2009), 9-10.

⁵³ Roberto Dromi, *Política Pública Económica: El capitalismo solidario y las tres economías* (Buenos Aires: Editorial Ciudad Argentina, 2009), 50-51.

⁵⁴ Nuria Querol Aragón, *Análisis Económico del Derecho* (Madrid: Editorial Dykinson, 2014), 76-78.

Además, este proceso de mediación acaba con una suscripción del acta transaccional o un acta de imposibilidad⁵⁵, que en caso del primer escenario por los efectos que se desprenden, garantizarán el cumplimiento, forzoso o no, del contrato⁵⁶ al constituirse como título de crédito en caso de incumplirse con el acta transaccional. Previo a acudir a los centros de mediación, los representantes de la entidad pública deberán considerar el costo en tiempo y recursos de un litigio, comparado a resolver la controversia en la instancia más temprana posible⁵⁷, de tal forma que concibe una eficiencia dentro de la línea New Haven-Yale.

Otra de las características que siguen esta línea, se observa dentro de la suspensión de los términos y plazos a partir de la solicitud de mediación, en caso de encontrarse en fase extrajudicial, es decir durante la sustanciación por ejemplo de un reclamo administrativo⁵⁸, otorgándole una salida al fisco e impidiendo un beneficio para el contribuyente como la caducidad de la obligación tributaria.

Se divisa indirectamente una buena fe por parte de quién solicite la mediación, dado que los costos son asumidos por el solicitante, ya sea en este caso el servicio de rentas internas o el contribuyente⁵⁹, lo que aumenta la eficiencia de la transacción extrajudicial y por ende llega a reducir las brechas de incumplimiento y tiempo desperdiciado, si se fuese a una instancia judicial⁶⁰.

Existe una preocupación creciente, en base a un posible aprovechamiento por parte del contribuyente, como método de evitar cumplir con los deberes formales, un desincentivo en la práctica para tener una responsabilidad empresarial ética⁶¹; sin embargo, el ordenamiento ecuatoriano ha cubierto esta posibilidad al limitar la figura, en otras palabras, al instituirse la transacción como un tipo de privilegio, concedido únicamente a aquellos sujetos pasivos que hayan cumplido con sus declaraciones y pagos respectivos, hasta la fecha que se le notifique la orden de determinación⁶².

⁵⁵ Artículo 56.8, Código Tributario, [CT], R.O. Suplemento 587 de 29 de noviembre de 2021.

⁵⁶ Nuria Querol Aragón, *Análisis Económico del Derecho* (Madrid: Editorial Dykinson, 2014), 83-89.

⁵⁷ Artículo 56.8, Código Tributario, [CT], R.O. Suplemento 587 de 29 de noviembre de 2021.

⁵⁸ Artículo 56.7, CT.

⁵⁹ Artículo 56.11, CT.

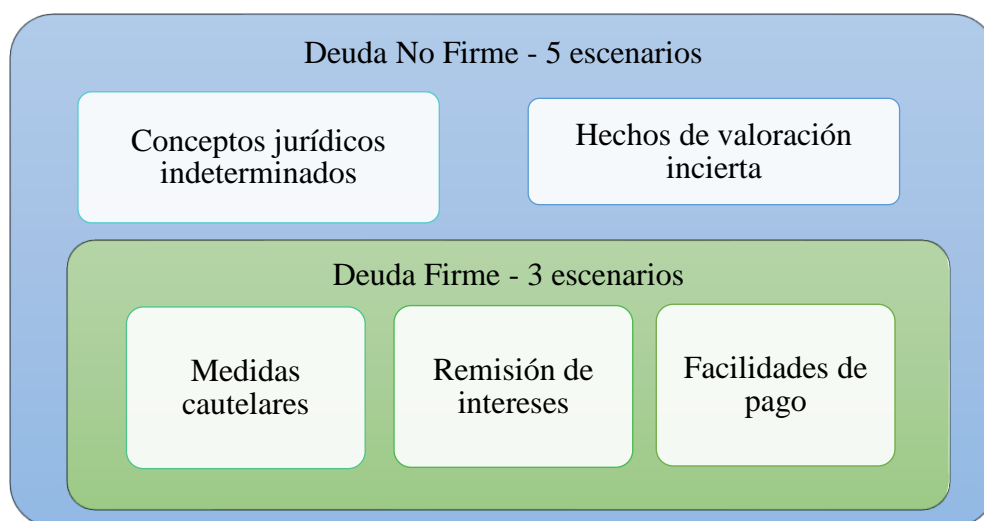
⁶⁰ Alexiss Mejía Borja y José Ramírez Álvarez, “Indicador de Eficiencia en la recaudación del impuesto al valor agregado y del impuesto a la renta 2000-2019” SRI *Documento de trabajo No. 2020-02* (Quito: Plataforma gubernamental financiera, 2020), 5-8.

⁶¹ Alejandro Menéndez Moreno, *Derecho Financiero y Tributario Español* (Valladolid: Editorial Lex Nova, 2007), 347-355.

⁶² Artículo 56.3, CT.

Otro factor importante por tomar en cuenta corresponde a otro limitante con efecto positivo, propio de la nulidad del acta transaccional⁶³. Ya que, en caso de haberse transigido por otras situaciones permitidas en el objeto legal prescrito en la ley, se precautelan los intereses del Estado al anularlo; por lo tanto, resulta pertinente observar los aspectos transigibles, tomando en cuenta si la deuda está en firme o no.

Gráfico No. 5 Aspectos transigibles



Fuente: Elaboración propia, a partir del Código Tributario⁶⁴

A primera vista, se entiende la necesidad de implementar dichos aspectos, en relación con el beneficio económico que representaría dentro de la situación. Por ejemplo, las facilidades de pago dentro de la obligación tributaria en firme, con el ánimo de recolectar dichos tributos en un menor margen de tiempo; o la remisión de intereses con el mismo fin de captar la deuda líquida en el menor tiempo posible, con el beneficio para el contribuyente de disminuir el porcentaje del interés comprendido en la misma.

7.2 La remisión de intereses y su limitante

Ahora bien, la remisión consiste en la atenuación o desaparición de los intereses, lo cual sólo se concederá después de un informe que presente tanto los costos como los beneficios para el servicio de rentas internas o la entidad pública que se le haya asignado el

⁶³ Artículo 56.5, CT.

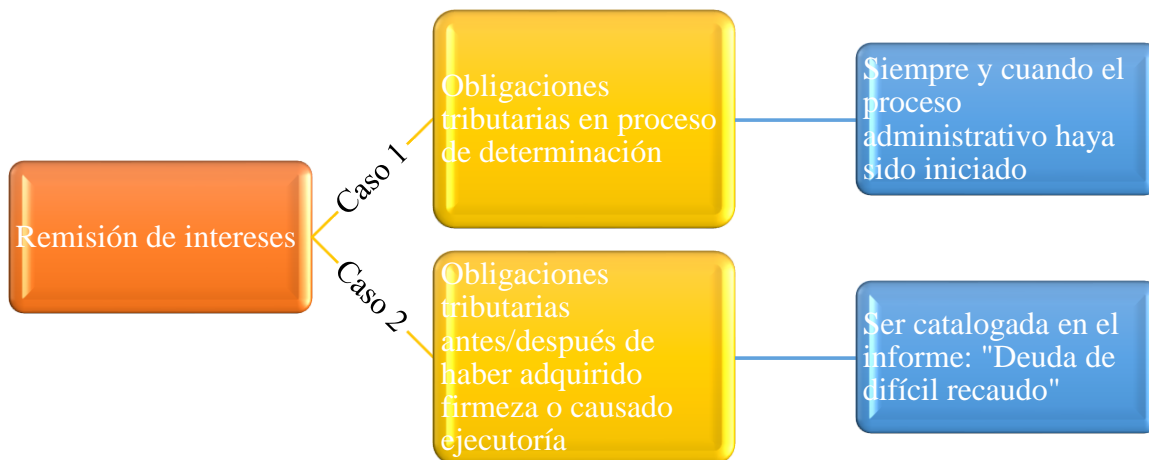
⁶⁴ Artículo 56.2, CT.

control tributario sectorizado; dentro de este análisis es necesario observar si la deuda adquirió firmeza, puesto que se necesitará constatar que se reputa como deuda de difícil recaudo dentro de esta coyuntura⁶⁵, persiguiendo una finalidad netamente económica que resulte en el beneficio anticipado de una deuda con un alto riesgo de no ser cumplida.

Ya que son aquellas obligaciones que no se cobrarán en un plazo razonable, dado que el sujeto pasivo no cuenta con activos dentro del territorio ecuatoriano⁶⁶, lo que aumentará el costo del procedimiento coactivo e incluso lo hará inútil en última instancia, por este motivo se intenta recolectar dicho tributo en el menor tiempo posible mediante esta medida como incentivo.

En consecuencia, se llega a un ejemplo nato de una buena administración, midiendo todos los aspectos dentro de la controversia para solucionarla, al articularse alrededor de la moral administrativa y la operatividad jurídica⁶⁷ que ha delimitado el funcionamiento de la política pública como lineamiento a seguir. Para recapitular, esta remisión procederá respecto de los siguientes escenarios:

Gráfico No. 6 Casos en los que se acepta la remisión de intereses



Fuente: Elaboración propia, a partir del Código Tributario⁶⁸

⁶⁵ Artículo 3.1.2, Instructivo Para La Aplicación De La Transacción En Materia Tributaria, R.O. 114 de 27 de julio del 2022.

⁶⁶ *Ibíd.*

⁶⁷ Andry Matilla Correa, *La buena administración como noción jurídico-administrativo* (Madrid: Dykinson S.L. 2020), 60-62.

⁶⁸ Artículo 56.7, Código Tributario, [CT], R.O. Suplemento 587 de 29 de noviembre de 2021.

Por lo tanto, la normativa hasta este punto, lo ha delimitado de tal forma que se ha compaginado la esfera pública con la privada, otorgando la posibilidad de verdaderamente transigir con intereses mutuos de por medio, tomando la esencia de la convención bilateral entre los contratantes.

No obstante, se generó una brecha de carácter económico dentro del ordenamiento jurídico, al haberse publicado y promulgado en el año 2018, la Ley Orgánica para Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad-equilibrio Fiscal; que como su nombre lo indica, tenía por objetivo dinamizar la economía financiera estatal, pero sobre todo planificaba mantener la sostenibilidad fiscal⁶⁹.

Pero, como resultado, se generó un obstáculo contrario a la naturaleza progresiva de la transacción extrajudicial y su posibilidad de remitir los intereses de la obligación tributaria; que, si bien es cierto, al momento estaba en proceso de evolución en la doctrina, mas no tenía sus cimientos en la normativa ecuatoriana, sino hasta noviembre del año 2021.

Es por esto, que ni la función ejecutiva como la asamblea nacional, precautelaron con vistas al futuro, evitar esta restricción, encaminada a las personas naturales y jurídicas, que al acogerse a un beneficio de remisión de intereses, multas y recargos una vez, no podrían acogerse al mismo concepto respecto del mismo tributo, por un periodo de 10 años⁷⁰; desafiando la teoría económica de New Haven-Yale, enfocado al desarrollo económico.

Este problema se acrecentó en el año 2021, no sólo por la figura de la transacción extrajudicial, sino por los incentivos generados por el decreto ley en materia de urgencia económica posterior a la crisis sanitaria mundial, en respuesta a la pandemia del COVID 19; que entre algunas de sus normas prescriben la posibilidad de remitir los intereses, en porcentajes de 25% hasta el 100% en acta de mediación en dependencia de factores como el tiempo a acatarse, si el acuerdo corresponde a la totalidad de la obligación, entre otros⁷¹.

Por lo tanto, se ha ido estirando la brecha económica, contrariándose el espíritu del ejecutivo nuevamente; dado que el propósito de esta ley incluía la sostenibilidad de las

⁶⁹ Considerando, Ley Orgánica Para El Fomento Productivo, Atracción De Inversiones, Generación De Empleo, Y Estabilidad Y Equilibrio Fiscal, R.O. 309 de 21 de agosto del 2018.

⁷⁰ Disposición Séptima, Ley Orgánica Para El Fomento Productivo, Atracción De Inversiones, Generación De Empleo, Y Estabilidad Y Equilibrio Fiscal, R.O. 309 de 21 de agosto del 2018.

⁷¹ Disposición transitoria séptima, Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal, R.O. 587 de 29 de noviembre del 2021.

finanzas públicas al reordenar el sistema tributario⁷², reactivando la economía del país posterior a la crisis mundial. Al ser la recaudación de impuestos una estrategia para el financiamiento del gobierno, el Estado debió instruir una mejora constante para la eficiencia de su potestad recaudadora⁷³, pero el hecho de que ya hayan transcurrido años desde la apertura de esta brecha sin resolverla genera duda sobre el desarrollo progresivo dentro de este ámbito de la transacción, desfavoreciendo a esta figura jurídica.

Por ende, es necesario ilustrar lo que ha sucedido en la práctica, con un ejemplo. En este sentido, la empresa A, que consta dentro del catastro de grandes contribuyentes, ha puesto fin al proceso administrativo iniciado por el Servicio de Rentas Internas por concepto del impuesto a la renta del año 2017, mediante un acta transaccional firmada en un centro de mediación por ambas partes en junio del 2022; en la que dentro de las cláusulas, la Administración Tributaria concedió, previa pertinencia comprobada por medio de un análisis costo-beneficio con sus expertos, argumentándose que esta representaría una deuda de difícil recaudo, una remisión de intereses del 90% a la empresa A, después de que dicha empresa haya accedido a cancelar el capital de la deuda en los siguientes 30 días, respecto de la fecha que consta en el acta transaccional suscrita.

Gráfico No. 7 Ejemplo empresa A, remisión de intereses



Fuente: Elaboración propia, a partir del Código Tributario⁷⁴

Ahora bien, qué sucedería si por la ineficacia o sobrecarga procesal por parte del Servicio de Rentas Internas, no se empezó a tiempo un proceso de determinación respecto de

⁷² Artículo 1, Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal, R.O. 587 de 29 de noviembre del 2021.

⁷³ Alexiss Mejía Borja y José Ramírez Álvarez, “Indicador de Eficiencia en la recaudación del impuesto al valor agregado y del impuesto a la renta 2000-2019” SRI *Documento de trabajo No. 2020-02* (Quito: Plataforma gubernamental financiera, 2020), 5-8.

⁷⁴ Artículo 56.7, CT.

la misma empresa A, por concepto del impuesto a la renta declarado en el año 2020. Continuará siendo reputada como una deuda de difícil recaudo por parte del contribuyente, el cual no tendrá ningún incentivo de proponer un proceso de mediación, con el fin de transigir y cumplir con su obligación tributaria por la limitación expresa presente en la ley, que impedirá como se observa en el cuadro acceder a este incentivo hasta el año 2027. Pudiendo incluso desencadenar procesos judiciales, que demorarán más y tienen consecuencias negativas para el Ecuador como se ha observado.

Siguiendo esta línea, se desprende también que, dentro de la facultad determinadora del Servicio de Rentas Internas está comprendida la responsabilidad de establecer en cada caso la cuantía de la obligación respecto del contribuyente; por lo tanto, no debería limitarse la figura al transigir si igual existe un beneficio para el Estado considerando el presupuesto general del mismo, en la que los tributos como se ha analizado representan un gran porcentaje, por el contrario, se debería en realidad fijar mayor control por parte de la Administración tributaria, en especial para los grandes contribuyentes, fundamentales en la célula empresarial del país.

8. Extralimitación y sus repercusiones

8.1 Repercusión extrafiscal negativa

Se plantea entonces el problema emanado del efecto extrafiscal involuntario⁷⁵, al ser una consecuencia no prevista en este tipo de normativa tributaria a raíz de la disposición restrictiva legal en materia de remisión de intereses antes vista. Produce en el contribuyente un efecto psicológico, con dotes de una noción equivocada dentro del proceso de mediación al tratar de aprovecharse de esta figura, pero a la vez se genera una disyuntiva, de si aprovechar dicha figura en una ocasión específica presente o guardar la oportunidad de utilizarla en una posible glosa futura por el mal manejo contable dentro de la empresa, por ejemplo.

En efecto, la remisión de intereses es un medio para alcanzar un acuerdo entre el Servicio de Rentas Internas y el contribuyente; pero además es un canal extrafiscal que pretende solventar el afán de la captación de los tributos, por ende, representa un medio para

⁷⁵ Diogo Lemos, “La Tributación Extrafiscal En El Mercado Financiero: Posibilidades Y Límites Jurídicos” (Trabajo fin de doctorado, Universidad de Barcelona, 2007), https://www.tdx.cat/bitstream/handle/10803/368196/DFLT_TESIS.pdf?sequence=1, 145.

intervenir sobre la realidad para moldearla. A la vez, precautela una correlación lógica de acuerdo con los preceptos constitucionales u objetivos inmersos dentro de las políticas públicas gubernamentales⁷⁶.

Sin embargo, no se ha compaginado el ámbito económico, ya que esta restricción representa una extralimitación que contraviene tanto el fin fiscal como extrafiscal⁷⁷. También, esta norma contribuye a un diseño de impuestos más restrictivo, conllevando a un mayor intento de evadir la responsabilidad por parte de los sujetos pasivos⁷⁸.

Otro de los resultados más tangibles, es la desestimación dentro del campo práctico, es decir una reducción de esta figura⁷⁹ dentro de la transacción, dado que esta conducta regulatoria la vuelve impracticable por un periodo de diez años como se ha analizado posterior a su uso.

Algunos abogados expertos en la materia aseguran que esta restricción incluso puede llegar a violentar el índice de seguridad jurídica o quebrantar los límites de la autonomía de la voluntad⁸⁰, dado que las vías extrajudiciales pueden llegar a ser consideradas parte de la tutela judicial efectiva dentro del sistema judicial de un país⁸¹.

8.2 Repercusión fiscal

Siguiendo esta línea, se puede asumir que el objetivo fiscal de recolección anticipada dentro del proceso de la transacción extrajudicial es traspasado, al ponerse una serie de trabas a la misma⁸², lo que impide en ocasiones que este método de extinguir obligaciones sea utilizado.

⁷⁶ *Ibidem*, 142.

⁷⁷ Zulema Calderón Corredor, *Principios Impostivos de Justicia y Eficiencia: Fundamentos, Conflicto y Proyección* (Madrid: Editorial Dykinson, 2017), 300-304.

⁷⁸ *Ibidem*.

⁷⁹ Diogo Lemos, “La Tributación Extrafiscal En El Mercado Financiero: Posibilidades Y Límites Jurídicos” (Trabajo fin de doctorado, Universidad de Barcelona, 2007), https://www.tdx.cat/bitstream/handle/10803/368196/DFLT_TESIS.pdf?sequence=1, 140.

⁸⁰ Vanessa Lalaleo, entrevistada por Alexander Orozco López el 13 de noviembre de 2022, transcripción: https://docs.google.com/document/d/1PidCyIPVrIBakid_sLJdpuMeCW2DPdcH9NXTsnoNAY/edit?usp=share_link, (último acceso: 14/11/2022).

⁸¹ Luis Muleiro, “Las exigencias europeas del derecho de tutela judicial efectiva y la modulación de sus garantías procesales en el ámbito tributario”, en *Derechos Fundamentales y Tributación* (Madrid: Dykinson S.L., 2020), 159-166.

⁸² Vanessa Lalaleo, entrevistada por Alexander Orozco López el 13 de noviembre de 2022, transcripción: https://docs.google.com/document/d/1PidCyIPVrIBakid_sLJdpuMeCW2DPdcH9NXTsnoNAY/edit?usp=share_link, (último acceso: 14/11/2022).

Además, influye directamente en la capacidad económica del Ecuador, dado que baja el porcentaje de resoluciones alternativas de conflictos y por ende se entra en la sobrecarga procesal del aparato judicial, para lo que se deberán esperar en promedio 5 años⁸³ entre proceso en fase administrativa y posterior fase judicial.

9. Recomendaciones

En función de lo planteado, es fundamental analizar por qué el institucionalismo ecuatoriano ha podido fallar en ciertos campos dentro de la normativa tributaria y observar ciertos aspectos que podrían ayudar a prevenir esta cuestión, tratando de advertir la propagación de errores similares.

Se comprende en primer lugar, el caso de estudio, respecto de los sujetos pasivos catastrados dentro de la Dirección de Grandes Contribuyentes, que, de acuerdo con la estructura orgánica funcional del Servicio de Rentas Internas, se encuentra por debajo jerárquicamente de la Subdirección General de Cumplimiento Tributario.

Es recomendable bajo la óptica de estudio de este trabajo, implementar un departamento a cargo de la Dirección de Grandes Contribuyentes, encargado de recopilar y analizar toda la información estadística o casos de interés; con el propósito de destinar recursos encaminados a desarrollar estudios económicos, los cuales planteen posibles fallas de ineficacias conceptuales dentro de la normativa vigente o prácticas ineficientes que ocasionen costos para el gobierno, siendo que de esta manera se podrían prevenir o al menos corregir algunas de las brechas.

En segundo lugar, si bien es importante el control institucional dentro de la misma estructura del Servicio de Rentas Internas; el legislador por disposición constitucional en materia tributaria es la Función Ejecutiva. Para lo cual, es indispensable fomentar un cambio en el dinamismo requerido en la creación de normas dentro de esta rama del Derecho; es por esto, que los asesores del primer mandatario del Ecuador deberían enfocarse en comisiones a nivel internacional.

Como por ejemplo la Comisión Económica para América Latina y el Caribe, siendo esta una de las cinco comisiones regionales de las Naciones Unidas; que servirán como una directriz a seguir, siempre y cuando se examine la situación actual del país.

⁸³ *Ibídem.*

En tercer lugar, se deberían tomar en cuenta en informes o planes —como el Plan Estratégico Institucional— con más profundidad, una nueva sección con un enfoque a las tendencias venideras en apego a las mejores prácticas internacionales, realizando una comparativa nuevamente con el país, para una posible admisión y de esta forma tenerlas presentes incluso ante un posible cambio de servidores públicos; lo cual es uno de los principales factores que generan desestabilidad normativa o ineficacia ocasionada por la falta de cohesión.

Por último, una recomendación que se alinea con las anteriores se puede observar en la falta de textos nacionales que evidencien la situación del Ecuador. Por lo que es indispensable, incentivar el estudio dentro de este campo ya sea a nivel académico de tercer o cuarto nivel de estudios; o por parte del Servicio de Rentas Internas, como en los documentos de trabajo autónomos de sus autores, por ejemplo, el analizado dentro del capítulo de la remisión de intereses y su limitante —el indicador ecuatoriano de eficiencia en la recaudación del impuesto al valor agregado y del impuesto a la renta—.

10. Conclusiones

El presente trabajo académico, enfocado en la transacción, permitió llegar a las siguientes conclusiones a través del campo normativo, dogmático, práctico y bajo un análisis riguroso de estadísticas actuales de datos. Primeramente, se evidenció cómo la normativa en materia tributaria se encuentra desactualizada, lo cual ocasiona una ineficiencia en términos socioeconómicos en nuevas figuras jurídicas que incluso pueden llegar a beneficiar a ambas partes.

Además, se comprobó la eficacia innata de la remisión de intereses; sin embargo, esta figura dentro del proceso de la transacción debería ser más liberada, para mantener la esencia bilateral de las partes y apegarse a los cimientos de la teoría económica jurídica de New Haven-Yale. Siendo que, este tipo de actos —por ejemplo, la remisión de interés en obligaciones tributarias— deberían tener a las partes como reguladoras, mas no al estado ecuatoriano mediante la aglomeración de normas, dado que representa un obstáculo.

Con relación a la pregunta de investigación planteada, después del análisis pertinente se ha descubierto que estos limitantes dentro de la normativa vigente desfiguran el resultado pretendido por la función ejecutiva, e incluso llegan a tener varias consecuencias

perjudiciales para la sociedad como conjunto. Al desestabilizar el aparato productivo empresarial y, por ende, decrecer la inversión extranjera que se podría dar en este pequeño mercado dentro del territorio nacional, representando así no sólo un costo para el empresario sino también para el Estado, al dejar de percibir ciertos impuestos o contribuciones por la migración del sector privado y sus grandes contribuyentes.

A pesar de haber contado con una serie de limitaciones, se logró evitarlas y continuar con el desarrollo del trabajo de investigación. Por ejemplo, en referencia a la clara limitación de textos académico-nacionales que reflejen de cerca la situación real del país, se procedió a tomar como referentes algunos enunciados de investigaciones comunitarias o regionales, o a su vez, trabajos doctrinarios extranjeros con una similitud al sistema jurídico civil-mixto utilizado en el Ecuador.

También la accesibilidad a funcionarios públicos, con fines pedagógicos contributivos para la investigación, se presentó como una restricción. Solventada mediante el seguimiento de diferentes abogados especializados en la materia tributaria con sus propios estudios jurídicos y años de experiencia dentro del campo.

Por último, es necesario para futuros trabajos apegados a esta línea de investigación, trabajar con textos a nivel global, realizando un énfasis en los distintos sistemas tributarios, pero sobre todo preferir trabajar con los textos nacionales más recientes. Se sugiere al lector, continuar la línea de esta investigación, desarrollando una comparativa entre la remisión de intereses locales, y la misma figura tributaria o semejable dentro de la mediación en distintos países.