

Libro blanco para la reforma del Código Tributario de Ecuador

Informe final

Colección Documentos de Política nº 36
Área: Finanzas Públicas

Libro blanco para la reforma del Código Tributario de Ecuador

Informe final

Documento de Política nº 36

Área: Finanzas Públicas



PROGRAMA FINANCIADO
POR LA UNIÓN EUROPEA

Edita:

Programa EUROsociAL
C/ Beatriz de Bobadilla, 18
28040 Madrid (España)
Tel.: +34 91 591 46 00
www.eurosociasocial-ii.eu

Con la colaboración:

Fundación Internacional y para Iberoamérica
de Administración y Políticas Públicas (FIIAPP)



FIIAPP
COOPERACIÓN ESPAÑOLA



IEF (Instituto de Estudios Fiscales)



GOBIERNO
DE ESPAÑA

MINISTERIO
DE HACIENDA
Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS



Instituto de
Estudios Fiscales

SRI de Ecuador (Servicio de Rentas Internas de Ecuador)

SRI

...le hace bien al país!

La presente publicación ha sido elaborada con la asistencia de la Unión Europea. El contenido de la misma es responsabilidad exclusiva de los autores y en ningún caso se debe considerar que refleja la opinión de la Unión Europea.

Edición no venal.

Realización gráfica:

Cyan, Proyectos Editoriales, S.A.

Madrid, febrero 2016



No se permite un uso comercial de la obra original ni de las posibles obras derivadas, la distribución de las cuales se debe hacer con una licencia igual a la que regula la obra original.

Índice

Introducción	5
I. Aspectos preliminares.....	7
II. Aspectos específicos. Contenido de la reforma	11
1. Libro Primero. De lo sustantivo tributario	12
2. Libro Segundo. De los procedimientos tributarios.....	39
Anexo 1. Taller libro blanco del Código Tributario	71
Libro Primero. De lo sustantivo tributario	71
Anexo 2. Intervenciones de los miembros de la Comisión de Expertos en las sesiones celebradas entre los días 23 al 27 de noviembre de 2015.	
Taller Libro blanco del Código Tributario	93
Libro Primero. De lo sustantivo tributario	93
Libro segundo. De los procedimientos tributarios	133

Introducción

El Código Tributario ecuatoriano, expedido en el año de 1975, mereció en su momento el reconocimiento de varios de los organismos internacionales especializados en materia tributaria; este compendio jurídico se compone de cuatro libros referentes a disposiciones sustantivas generales, procedimientos administrativos, contenciosos y régimen sancionatorio, constituyéndose de esta forma en el cimiento del plexo jurídico tributario en el Ecuador.

Hace más de una década que el Servicio de Rentas Internas se encuentra en la incesante tarea de mejorar el sistema tributario del país; y con este propósito, hemos centrado nuestros esfuerzos en promover la cultura tributaria entre los ciudadanos, desarrollar y mejorar los mecanismos de control y actualizar la normativa tributaria según los nuevos esquemas de tributación que se manejan a nivel mundial, y que se compaginan con las actuales prácticas económicas.

Tomando en cuenta que, en cierta medida, la eficacia de un sistema tributario tiene su fundamento en la coherencia y simplicidad de los procedimientos administrativos y la norma que los sustenta, se ha visto la necesidad de revisar las normas adjetivas tributarias e incorporar en las mismas cambios que permitan actualizar procedimientos administrativos y optimizar, en su más alto grado, los procesos de recaudación o devolución de tributos, así como las vías administrativas de reclamación.

Pero también es preciso armonizar la normativa legal con los actuales fundamentos constitucionales del régimen tributario, facilitar la gestión pública y establecer medios para que los contribuyentes puedan asegurar el cumplimiento de sus derechos.

En ese contexto, el Programa para la Cohesión Social de América Latina —EUROsocial—, de la Comisión Europea en colaboración con el Servicio de Rentas Internas, llevó a cabo un taller para la “Redacción del Libro blanco del Código Tributario” que se desarrolló en tres fases. Este foro de discusión de corte académico tuvo como propósito abrir el debate en torno a un diagnóstico del actual Código Tributario ecuatoriano, en particular de los Libros I y II, con criterios que fueron aportados por: la Corte Nacional de Justicia del Ecuador, el Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, el Servicio

Nacional de Aduana del Ecuador, el Servicio de Rentas Internas, con la asesoría de delegados del Instituto de Estudios Fiscales de España y una experta del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.

Pocas son las experiencias en que todos los involucrados en una relación jurídica participan con sus destrezas y argumentos en discusiones sobre posibles reformas normativas para alcanzar consensos en beneficio del bien común; y resulta una tarea provechosa, en tanto se han establecido proposiciones a partir de las cuales pueden enunciarse reformas normativas puntuales en la materia.

Ciertamente el documento que a continuación se expresa, se constituye en un valioso aporte para que el órgano legislativo lo pueda tener a consideración en futuros proyectos de reforma tributaria.

Andrés Cortez C.
Director Nacional Jurídico
Servicio de Rentas Internas

I. Aspectos preliminares

El presente informe contiene el resultado del trabajo realizado durante el taller para la redacción de un *Libro blanco para la reforma del Código Tributario de Ecuador*, por la Comisión de Expertos constituida para tal fin.

El objetivo del taller fue abrir un debate en torno al diagnóstico del actual Código Tributario de Ecuador respecto a su adecuación a las normas de la Constitución de la República del Ecuador de 2008 en materia tributaria y su grado de actualidad en comparación con sus pares de América Latina y España, a fin de aprobar textos modificatorios que:

- Reforzaran la estructura sustantiva tributaria.
- Facilitaran la gestión pública.
- Aseguraran los derechos de los contribuyentes.

La metodología de trabajo adoptada consistió en la realización de un taller desarrollado en tres fases, dos de las cuales fueron realizadas en Quito, las semanas del 20 al 24 de abril y del 23 al 27 de noviembre de 2015, y una fase intermedia, de gabinete.

En la Fase I se consideraron espacios de exposición de propuestas (tanto la de la Dirección Nacional Jurídica, como la del Instituto de Estudios Fiscales, así como la del Modelo Código Tributario del CIAT, en adelante MCT), intercambio de opiniones y debates (que permitieron determinar la problemática encontrada en la regulación vigente del Código Tributario de Ecuador) y la adopción de acuerdos de reforma por parte de la Comisión de Expertos, precisándose las materias y el sentido de la regulación a redactarse.

La Fase intermedia consistió en la recopilación de observaciones y propuestas emitidas en la Fase I, en la elaboración de un informe sobre las primeras propuestas de reforma, con aportaciones de la Dirección Nacional Jurídica, del Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, del Instituto de Estudios Fiscales y del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias-CIAT, así como en la elaboración una propuesta de reforma preliminar.

La Fase II se dedicó a la revisión pormenorizada de las propuestas de reforma de los Libros I y II del mencionado Código Tributario y a la aprobación de los textos definitivos del articulado correspondiente, de cuyo detalle se dará cuenta en el presente Informe.

Es oportuno indicar que se realizó un trabajo conjunto entre la Administración Tributaria ecuatoriana, la Academia, el ejercicio profesional —representados en el Instituto Ecuatoriano de Derecho tributario— y la Magistratura —representada por la Corte Nacional de Justicia del Ecuador— y los expertos europeos y de América Latina, dando como resultado el *Libro blanco*, que recoge, de forma sistemática y ordenada, un conjunto de propuestas para la elaboración de un nuevo CT reformado.

La Comisión de Expertos estuvo constituida por las siguientes personas:

1.	Andrés Cortez	Director Nacional Jurídico de Servicio de Rentas Internas (en adelante, SRI)
2.	Cindy Naranjo	Jefe Procesal Jurídico Administrativo SRI
3.	Álvaro Galarza	Jefe de Procesal Jurídico Tributario SRI
4.	Fabrizio Batallas	Coordinador de Consultas externas e internas SRI
5.	Pablo Villegas	Jefe Nacional de Normativa SRI
6.	Wilson Salas	Director Nacional de Control Tributario SRI
7.	Emilio Aguayo	Coordinador Área Penal SRI
8.	Natalia Endara Eraso	Procuradora Penal
9.	Anabel Medina Díaz	Coordinadora Procuración
10.	Rubén Álvarez	Procurador Nacional
11.	Paola Salazar Ulloa	Directora de Asesoría Jurídica del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador
12.	José Luis Terán	Presidente de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia
13.	Victoria Montero de Callejas	Presidenta del Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario (en adelante, IEDT)
14.	Luis Toscano Soria	Miembro del IEDT
15.	Jesús Rodríguez Márquez	Director de Estudios. Instituto de Estudios Fiscales de España (en adelante, IEF)
16.	Antonio Montero Domínguez	Subdirector General de Tributos. Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de España (en adelante, MINHAP)
17.	Liliana Chipoco Saldías	Experta. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (en adelante, CIAT)
18.	Secretaría:	
	(1) Alexandra Naranjo	Secretaria Relatora (en adelante, SRI)
	(2) Angélica Meléndez	Secretaria Relatora (en adelante, SRI)

Finalmente, es preciso advertir que el contenido del *Libro blanco* se circunscribe a los Libros Primero y Segundo del Código Tributario del Ecuador, esto es, a lo sustantivo y lo procedimental tributario. Ello es así porque, de un lado, el proceso contencioso-tributario —Libro III— está siendo ya objeto de modificación por parte del país; y de otro lado, la regulación de los ilícitos tributarios —Libro IV— exige un tratamiento monográfico e individualizado.

II. Aspectos específicos. Contenido de la reforma

En el marco de las sesiones de trabajo del taller y como consecuencia de los análisis, debates y acuerdos adoptados se convino en la pertinencia de las siguientes reformas generales sustantivas y procesales:

- a) Definición de tributo, impuesto, tasa, contribución especial y tributo parafiscal.
- b) Incorporación de jerarquía y fuentes del derecho tributario.
- c) Armonización de principios tributarios con el marco constitucional.
- d) Incorporación de los conceptos de obligaciones tributarias materiales (principales y accesorias) y formales.
- e) Incorporación de la facultad de calificación de hechos de la Administración Tributaria.
- f) Regulación de intereses generados por valores que el contribuyente deba devolver a la Administración Tributaria.
- g) Regulación de los obligados tributarios distintos del contribuyente: los responsables.
- h) Modificación de normas relativas a exenciones fiscales.
- i) Modificación de disposiciones relativas a medios de pago, facilidades de pago, oportunidad de la solicitud, así como sus efectos e imputación de pagos.
- j) Incorporación de referencias de pagos debidos para efectos de su compensación.
- k) Unificación de plazos de prescripción y de caducidad.
- l) Previsión de medidas cautelares en procedimientos distintos a la ejecución coactiva.
- m) Modificación de disposiciones sobre domicilio y representación de extranjeros.
- n) Modificación de la definición de actos administrativos.
- o) Unificación de plazos de caducidad con los de prescripción, suspensión de la caducidad por información solicitada a terceros e interrupción de la caducidad.
- p) Modificación de obligaciones formales.
- q) Regulación de disposiciones relativas a la notificación por mensajes de datos o cualquier medio electrónico.
- r) Modificación de disposiciones referidas a las reclamaciones: actos reclamables, comparecencia, reclamo conjunto, acumulación de expedientes y constancia de presentación.

- s) Unificación de procedimientos para solicitar la devolución de pagos indebidos y en exceso, cómputo del plazo, procedencia y prescripción.
- t) Incorporación de normas relativas a la prueba: oportunidad de su presentación en vía administrativa, pruebas inconducentes, pruebas extemporáneas y plazo de prueba.
- u) Ampliación de plazo para resolver reclamaciones y para formular consultas.
- v) Modificación de disposiciones relativas al recurso de revisión: causales de improcedencia del recurso y plazos de resolución.
- w) Modificación de disposiciones relativas a la ejecución coactiva: facultades para la ejecución coactiva, exoneración de tasas y costos administrativos a la Administración Tributaria relativos a medidas cautelares, eliminación de títulos de crédito y descerrajamiento.
- x) Regulaciones referidas al remate: bases en las posturas, subasta entre postores, regulación de costas para el deudor en el proceso de remate.
- y) Incorporación de normas relativas a la asistencia administrativa mutua en materia fiscal.

En las siguientes líneas se expondrá el detalle de las reformas antes enunciadas y de las razones que sustentan las mismas.

1. Libro Primero. De lo sustantivo tributario

a) Definición de tributo, impuesto, tasa, contribución especial y tributo parafiscal

El artículo 1 del actual CT, dedicado al ámbito de aplicación, contiene una referencia a las tres categorías tributarias que existen en Ecuador, esto es, impuestos, tasas y contribuciones especiales. Sin embargo, el CT no formula una definición de las mismas. Ello no plantea problemas en el caso de los impuestos, ya que es de sobra conocida la figura y existe una regulación detallada de cada uno de ellos. No sucede lo mismo, sin embargo, en el caso de las contribuciones especiales y, sobre todo, en las tasas. Así, el ordenamiento ecuatoriano contempla multitud de figuras cuya naturaleza no está clara, debido a la ausencia de un concepto de tasa, siendo calificadas como meras tarifas lo que son verdaderos tributos. De ello depende, además, que dichas figuras deban ser reguladas de acuerdo con la ley, esto es, que estén afectadas por la reserva de ley relativa que formula la Constitución (artículo 301).

Adicionalmente se observó que el CT no contiene una definición de tributo que delimite dicha categoría tributaria y la distinga de otras figuras de contenido económico como los precios públicos, lo que además aportaría a realizar el test de legalidad de toda prestación pecuniaria que pudiera establecer el Estado de aplicación general y con carácter coercitivo.

Por tanto, parece oportuno y así lo entendió la Comisión de Expertos, que el CT contenga una definición tanto del género tributo como de cada una de las especies tributarias: impuestos, tasas y contribuciones especiales.

También se discutió la conveniencia de definir las exacciones parafiscales delimitando su naturaleza jurídica, habida cuenta de su cada vez más frecuente utilización; conviniéndose en la necesidad de precisar que participan de la naturaleza de los tributos y que se rigen por el CT en defecto de normativa específica; ello presenta la enorme ventaja de someter a estas exacciones a los principios constitucionales tributarios y de dotarlas de un régimen jurídico supletorio.

Adoptados los referidos acuerdos, se convino en tomar en cuenta los textos propuestos por el MCT versión 2015, relativos a tributo, impuesto, tasa, contribución especial y tributos parafiscales¹, aprobándose el siguiente articulado a ser incorporado a continuación del artículo 1º del CT:

Agréguese a continuación del artículo 1 del Código Tributario, los siguientes artículos innumerados:

***“Art. [...] Tributos.* Son las prestaciones pecuniarias que el Estado exige en ejercicio de su potestad tributaria y como consecuencia de la realización del hecho imponible previsto en la ley, al que está vinculado el deber de contribuir, con el objeto de satisfacer necesidades públicas.**

Constituyen tributos parafiscales aquellos establecidos de manera obligatoria por una ley cuando no respondan totalmente a una de las categorías que a continuación se detallan. Estos tributos se regirán supletoriamente por las disposiciones de este Código.

Los tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones.

***Art. [...]. Impuesto.* Entiéndase por impuesto a aquel tributo cuya obligación tiene como hecho generador y como fundamento jurídico una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente que pone de manifiesto una determinada capacidad contributiva del mismo.**

***Art. [...]. Tasa.* Se llama tasa al tributo cuyo hecho generador consiste en la prestación efectiva o potencial de un servicio en régimen de derecho público o el aprovechamiento de un bien público, individualizado o que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al obligado tributario, cuando el servicio o el aprovechamiento no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado, y cuyo monto debe corresponder al costo o mantenimiento del servicio.**

1. Artículos 2º, 3º, 4º y 5º.

Art. [...]. Contribución especial. *Contribución especial es el tributo cuyo hecho generador consiste en beneficios especiales derivados de la realización de obras públicas o ampliación de servicios públicos. Su producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.*

b) Incorporación de jerarquía y fuentes del derecho tributario

El artículo 2º del CT regula lo concerniente a la supremacía de las normas tributarias, declarando la prevalencia del Código Tributario y demás leyes tributarias sobre leyes generales y la inaplicabilidad de las leyes y decretos que contravengan dicho precepto; sin embargo, no recoge disposición alguna relativa a las fuentes del derecho tributario. La Comisión de Expertos consideró que era pertinente valorar la oportunidad de aprovechar el precitado artículo 2 para, con carácter previo a la proclamación de la supremacía de las normas, indicar las fuentes del ordenamiento tributario con una prelación entre las mismas, de manera de establecer el orden de aplicación de tales fuentes.

Se indicó además que, en particular, junto a la Constitución cabría citar la aplicación prioritaria de los tratados o convenios internacionales que pudieran suscribirse. Esta solución aparece recogida en el MCT, cuyo artículo 15 enumera las fuentes del derecho tributario, aludiendo, en su letra b), a las “convenciones internacionales”.

Asimismo, se discutió la conveniencia de añadir en el mismo artículo de las fuentes el tema de la supletoriedad de las normas, de manera tal que quedara claramente establecido que en ausencia del específico tributario se aplicaría el ordenamiento general, aspecto que se encuentra actualmente regulado en el primer párrafo del artículo 14 del CT; proponiéndose, además, que el segundo párrafo del indicado artículo 14, referido a la analogía, se incorporara al artículo 13 del CT que regula lo concerniente a la interpretación de la ley.

De otro lado, se discutió la pertinencia del término “supremacía” mencionado en el epígrafe del artículo en comentario, siendo que el representante del IEF señaló que la supremacía no es un concepto jurídico y que lo que la disposición establece es la jerarquía de las fuentes.

Después de un amplio debate se acordaron las siguientes reformas: modificar el título del artículo 2 por “Jerarquía y fuentes del derecho tributario”; incorporar el texto del artículo 15 del MCT del CIAT; mantener los dos párrafos del artículo 2; e incorporar el primer párrafo del artículo 14 CT, remitiendo el segundo párrafo al artículo 13 del CT, aprobándose el siguiente texto:

Sustitúyase el artículo 2 por el siguiente:

“Art. 2. Jerarquía y fuentes del derecho tributario. *Los tributos cualesquiera que sean su naturaleza y carácter se regirán:*

1. *Por la Constitución de la República.*
2. *Por los Tratados y Convenios Internacionales.*
3. *Por el presente Código.*
4. *Por las leyes propias de cada tributo.*
5. *Por las demás leyes que contengan disposiciones en materia tributaria.*
6. *Por las ordenanzas que emitan los gobiernos autónomos descentralizados.*
7. *Por las normas reglamentarias; y,*
8. *Por las demás disposiciones de carácter general establecidas por los órganos administrativos facultados al efecto.*

Las disposiciones de este Código y de las demás leyes tributarias prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales.

En consecuencia, no serán aplicables por la Administración ni por los órganos jurisdiccionales las leyes y decretos que de cualquier manera contravengan este precepto.

Las disposiciones, principios y figuras de las demás ramas del derecho se aplicarán únicamente como normas supletorias y siempre que no contraríen los principios básicos de la tributación”.

En el artículo 13, agregar como último inciso, lo siguiente:

“La analogía es procedimiento admisible para colmar los vacíos de la ley, pero en virtud de ella no pueden crearse tributos, exenciones ni las demás materias jurídicas reservadas a la ley”.

c) Armonización de principios tributarios con el marco constitucional

En lo que se refiere a la formulación de los principios tributarios, el artículo 300 de la Constitución del Ecuador establece lo siguiente:

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

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

Por su parte el artículo 5 del CT señala de manera más escueta lo siguiente respecto a los principios tributarios:

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

Parece evidente que el artículo 5 transcrito no guarda correspondencia al mandato constitucional vigente desde 2008. Por ello, la Dirección Nacional Jurídica del SRI (en adelante, DNJ) formuló ante la Comisión de Expertos la necesidad de reformar dicho precepto.

Discutida dicha propuesta durante la Fase I del taller, hubo consenso en tres aspectos; (a) en la conveniencia de recoger en el artículo 5 los principios sustantivos que hoy día solo están formulados en la Constitución; (b) en la necesidad de que el principio de legalidad previsto en el artículo 5 no desapareciera del CT (aun cuando ya no es mencionado por la Constitución), sino que se recogiera al principio de los procedimientos administrativos; (c) en entender que el principio de proporcionalidad que recoge el artículo en comentario se refiere a la actuación proporcionada de la Administración Tributaria. Así entendido, el principio debía mantenerse pero su ubicación más lógica era, también, la del procedimiento administrativo.

No obstante lo indicado, DNJ al inicio de la Fase II formuló una nueva propuesta para el texto del artículo 5 en el que únicamente se remitiera el tema de los principios tributarios a lo dispuesto por la norma constitucional. Así el texto propuesto indicaba lo siguiente:

"Art. 5. Principios tributarios. El régimen tributario se regirá por los principios que se establezcan en la norma constitucional".

Al respecto, la propuesta generó un interesante debate en torno a la conveniencia de incluir un texto que solo se remitiera a la norma constitucional, lo que parecía innecesario habida cuenta que siendo la Constitución la ley de leyes, sus disposiciones son directamente aplicables. Se indicó además que existían otros principios de la tributación que no se encontraban recogidos en la Constitución, como por ejemplo el principio de legalidad y que con el texto propuesto por la DNJ quedarían fuera de reconocimiento. Finalmente se reflexionó sobre el hecho de que de suprimirse el artículo podría generarse la duda en torno a las razones que motivaban tal exclusión y de si ello implicaba que no hubiera principios a los que se sometiera la tributación.

En tal sentido, la Comisión de Expertos acordó aprobar el texto propuesto por la DNJ, empero añadiéndosele la expresión "en particular los previstos en el artículo 300", lo que permite aplicar también otros principios constitucionales no previstos en el mencionado artículo. Así, el texto quedó aprobado con el siguiente tenor:

Sustitúyase el artículo 5 por el siguiente:

"Art. 5. Principios tributarios. El régimen tributario se regirá por los principios establecidos en la norma constitucional, en particular, los previstos en el artículo 300."

De otro lado, de forma similar a lo que sucede en el artículo 5, el artículo 6 del CT tiene una formulación algo diferente del artículo 300 de la Constitución, en lo relativo a los

finances extrasfcales de los tributos. Ambos preceptos reconocen que los tributos constituyen un instrumento de política económica, pero la disposición constitucional contiene una referencia expresa a algunos fines no contemplados en el artículo 6 del CT, como son los ambientales.

En tal orden de ideas la DNJ propuso, y la Comisión de Expertos aprobó, la inclusión de un texto final al artículo en comentario con el que se alineaba este a la norma constitucional. Así, el texto aprobado es el siguiente:

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

d) Incorporación de los conceptos de obligaciones tributarias materiales (principales y accesorias) y formales

El artículo 15 del CT conceptúa la obligación tributaria 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”.

Conforme se aprecia, el citado precepto tan solo regula la obligación tributaria principal, por lo que la Comisión considera conveniente establecer un catálogo y sistematización de las obligaciones tributarias, tanto materiales como formales. A tal efecto, durante las discusiones se dieron a conocer dos experiencias de regulaciones que podrían resultar de interés, la española² y la del MCT³. Ambas regulan no solo la obligación tributaria principal, sino todas las de carácter sustantivo, así como las formales. Los dos textos, además, encuadran este conjunto de obligaciones bajo la noción de relación jurídico-tributaria.

Asumido el acuerdo de reformar el artículo 15 y conceptualizar tanto las obligaciones tributarias materiales y formales, la DNJ alcanzó al inicio de la Fase II, la propuesta de textos modificatorios, el primero, con el que se agregaría un artículo al CT a continuación del artículo 14, con el que se definiría la relación jurídico-tributaria y se definirían las obligaciones tributarias materiales y formales; y el segundo, modificatorio del artículo 15 propiamente, con el que se ajustaba el texto del artículo y se agregaba un artículo en el que se definían las obligaciones tributarias accesorias, conforme se detalla a continuación:

2. Artículos 17.1 y 29.1 de la Ley General Tributaria Española (LGTE).

3. Artículos 19 y 20 del MCT-CIAT.

Incorpórese a continuación del artículo 14 lo siguiente:

“Art. [...]. Relación jurídico-tributaria. La relación jurídico-tributaria es el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades que se originan por la aplicación de los tributos entre el Estado y los sujetos pasivos.

De la relación jurídico-tributaria pueden derivarse obligaciones tributarias materiales y formales tanto para el Estado como para los sujetos pasivos⁴.

Art. [...]. Obligaciones tributarias materiales y formales. Son obligaciones tributarias materiales las de carácter principal, las retenciones soportadas, los pagos anticipados, las obligaciones de retener o percibir y las accesorias⁵.

Son obligaciones tributarias formales las que, sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria o aduanera a los sujetos pasivos, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros⁶”.

Modifíquese el artículo 15:

“Art. 15. Obligación tributaria principal. Obligación tributaria **principal** es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los **sujetos pasivos** 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”.

A continuación del artículo 15:

“Art. [...] Obligaciones tributarias accesorias. Son obligaciones tributarias accesorias aquellas distintas de la obligación tributaria principal que consisten en prestaciones pecuniarias cuya exigencia se impone en relación con la obligación tributaria. Tienen esta naturaleza los intereses, multas y recargos”.

La propuesta de incorporación del artículo de definición de la relación jurídico-tributaria fue aprobada sin cambios.

En el caso de la propuesta de artículo de definición de las obligaciones materiales y formales, se sugirieron y aprobaron algunos ajustes al texto referidos a eliminar la alusión a “retenciones soportadas” en vista que en el mismo artículo se mencionaba a las obligaciones de retener; suprimir el término “aduanero” dado que las obligaciones tributario-aduaneras ya estarían comprendidas en la sola mención de lo tributario; y en eliminar la mención a que el cumplimiento de las obligaciones formales está relacionado con el desarrollo de

4. Referencia tomada de los artículos 19 y 20 del MCT, así como del artículo 17 de la (LGTE).

5. Referencia tomada del art. 20 del MCT y del art. 17 de la LGTE.

6. Referencia tomada del artículo 29 de la LGTE.

actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros, dado que tales obligaciones no están necesariamente sujetas a procedimientos tributarios o a las que se solicitan al interior de uno.

En la propuesta de definición de obligación tributaria principal, se sugirió eliminar de la misma la referencia a los sujetos entre los cuales se establece la misma, habida cuenta que el vínculo que surge a partir de toda obligación tributaria ya había sido definido a propósito de la relación jurídico-tributaria, habiéndose precisado en ella entre quienes se produce; de esa forma la obligación tributaria principal se definiría solo por su objeto.

En el caso de la propuesta de definición de obligaciones tributarias accesorias, en línea con la modificación precedente, se sugirió suprimir la referencia a Administración y más bien se le agregaría que se trata de obligaciones distintas de la obligación tributaria principal, enfatizándose que tienen esta naturaleza los intereses, multas y recargos.

Adicionalmente y atendiendo a las modificaciones introducidas respecto de las obligaciones tributarias formales, la Comisión de Expertos consideró pertinente modificar también el artículo 96 del CT y sustituir la frase “deberes formales” por “obligaciones tributarias formales”.

En tal sentido, incorporados los cambios sugeridos los textos aprobados son los siguientes:

Sustitúyase el artículo 14 por el siguiente:

***“Art. [...].Relación jurídico-tributaria.** La relación jurídico-tributaria es el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades que se originan por la aplicación de los tributos entre el Estado y los sujetos pasivos.*

De la relación jurídico-tributaria pueden derivarse obligaciones tributarias materiales y formales tanto para el Estado como para los sujetos pasivos”.

A continuación del artículo 14, agréguese el siguiente artículo innumerado:

***“Art. [...]. Obligaciones tributarias materiales y formales.** Son obligaciones tributarias materiales las de carácter principal, los pagos anticipados, las obligaciones de retener o percibir y las accesorias.*

Son obligaciones tributarias formales las que, sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria a los sujetos pasivos”.

Sustituir el artículo 15 por el que sigue:

***“Art. 15. Obligación tributaria principal.** La Obligación tributaria principal tiene por objeto la satisfacción de una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley”.*

Agréguese a continuación del artículo 15 el siguiente artículo innumerado:

Art. [...] Obligaciones tributarias accesorias. *Son obligaciones tributarias accesorias aquellas distintas de la obligación tributaria principal que consisten en prestaciones pecuniarias cuya exigencia se impone en relación con la obligación tributaria. Tienen esta naturaleza los intereses, multas y recargos.*

Reforma al artículo 96:

Art. 96. Obligaciones tributarias formales. *Son obligaciones tributarias formales de los contribuyentes o responsables:*
[...]

Nacimiento y exigibilidad de las obligaciones tributarias

Vinculado al tema de las obligaciones tributarias y al reconocimiento y definición normativa de las diversas clases de estas, la Comisión de Expertos discutió la pertinencia de lo dispuesto en los artículos 18 y 19 del CT, los cuales establecen reglas respecto a su nacimiento y exigibilidad, aunque, únicamente y sin decirlo, respecto de la obligación tributaria principal. La Comisión convino en que esto debería aclararse expresamente e incorporarse reglas de nacimiento y exigibilidad para las obligaciones accesorias, por lo que se acordó especificar en el precepto cuando se generan intereses, multas y recargos.

Asimismo, se consensuó en introducir una regla de exigibilidad para aquellos tributos gestionados mediante censo o padrón, la misma que se incorporaría como un tercer párrafo del artículo 19 del CT.

En tal sentido, los artículos 18 y 19 del CT quedan redactados de la siguiente manera:

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

Los intereses nacen cuando la obligación tributaria principal no fuere satisfecha en el tiempo que la ley establece.

Las multas cuando el sujeto pasivo ha incumplido con sus obligaciones, en los términos que señalan las normas tributarias.

Los recargos cuando la Administración Tributaria ha intervenido en el proceso de determinación, o cuando lo establezca la ley.

Art. 19. Exigibilidad. *Las obligaciones tributarias materiales son exigibles 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;

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; y,

3ª. Aquellos tributos, cuya determinación o recaudación fuere realizada por la Administración Tributaria en base a catastros, serán exigibles a partir del vencimiento del plazo fijado para el pago.

e) Incorporación de la facultad de calificación de hechos de la Administración Tributaria

En relación a la calificación de las normas tributarias, la Comisión de Expertos debatió, con ocasión de la Fase I, una propuesta de redacción alternativa para el artículo 17 del CT formulada por la DNJ. En concreto, dicha propuesta atribuía a la Administración la potestad calificadoras. Esto es, se señalaba, de modo expreso, que la competencia para calificar las operaciones correspondía a la Administración Tributaria, al objeto de evitar una interpretación que pretenda residenciarla, exclusivamente, en los órganos judiciales.

Este es uno de los preceptos que suscitó un mayor y más intenso debate en el seno de la Comisión, centrado en aspectos tales como la propia conveniencia de la modificación, la necesidad de simplificar la norma, la validez de la referencia a la “calificación económica” o, finalmente, la oportunidad de crear una cláusula antiabuso en el ordenamiento ecuatoriano.

Las conclusiones alcanzadas al término de la Fase I, por un lado, consideraron asumir la modificación propuesta, pero proponiendo también una simplificación de la norma. Por otro lado, existió también consenso en explorar la posibilidad de introducir una cláusula antiabuso que prohibiera conductas que supusieran montajes puramente artificiales, básicamente, la utilización de formas jurídicas impropias para los fines que se persiguen, y que dichas operaciones, en su diseño concreto, tuvieran por finalidad esencial la obtención de una ventaja fiscal, que pudiera ser tanto una menor tributación como el acceso a beneficios fiscales. La competencia para declarar el abuso de derecho correspondería también, como es lógico, a la Administración Tributaria. Se sugirió como referente para el texto de una cláusula antiabuso lo dispuesto por el artículo 15 de la LGTE y el artículo 11 del MCT.

A pesar de lo acordado respecto a la reforma del artículo 17 del CT, la DNJ informó al inicio de la Fase II que analizados los textos alternos, consideraba mantener el texto actual e introducir un ajuste al artículo 67 del CT, referido a facultades de la Administración Tributaria, incorporando en él la facultad de calificación de la Administración; dejando pendiente de evaluación la incorporación de una cláusula general antiabuso.

En tal orden de ideas, el artículo 17 del CT se mantiene sin modificación y el artículo 67 se ajustaría, siendo los textos los siguientes:

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

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

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

Adicionalmente, a continuación del artículo 68, se sugirió agregar un artículo innumerado que diga: “Art. (...).— Facultad de calificar hechos.— En el desarrollo de las facultades de determinación de la obligación tributaria y resolución de solicitudes, reclamos y recursos de los sujetos pasivos, a las que se refiere este capítulo, la Administración Tributaria podrá calificar los hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios realizados por el sujeto pasivo de tributos con independencia de la previa calificación que este último hubiera dado a los mismos y del ejercicio o periodo en el que la realizó, resultando de aplicación, en su caso, lo dispuesto en el artículo 17 del Código Tributario.

La calificación realizada por la Administración Tributaria, en aplicación de lo dispuesto en este apartado, extenderá sus efectos respecto de la obligación tributaria objeto de aquellos y, en su caso, respecto de aquellas otras respecto de las que no se hubiese producido la prescripción regulada en esta Ley.”

f) Regulación de intereses generados por valores que el contribuyente deba devolver a la Administración Tributaria

En principio, son dos los preceptos del CT que se ocupan de los intereses de demora, según se trate de intereses a cargo del sujeto pasivo —artículo 21— o del sujeto activo, esto es, la Administración — artículo 22 —.

En relación al artículo 21, la DNJ propuso dos modificaciones. Por lo que se refiere a la primera de las mismas, es necesario tener en cuenta que, en los procesos automáticos de devolución de impuestos, el control de la Administración se produce a posteriori,

por lo que en los casos en los que se detecta que el contribuyente solicitó un monto mayor al permitido, está claro que este debe devolver estos valores, pero también con los respectivos intereses. Por ello, la DNJ propone —y resulta aceptado por la Comisión de Expertos—, que se añada un inciso que contemple una disposición relativa a los intereses que se generarán en los casos en que el sujeto pasivo deba devolver valores a la Administración Tributaria, contados desde la fecha del desembolso, de conformidad con lo previsto por el artículo 84 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

En segundo lugar, también se propone, sin oposición por parte de la Comisión, actualizar la referencia del órgano competente para establecer las tasas de interés, según las reformas del Código Monetario.

Con relación al artículo 22, la DNJ propone también dos modificaciones. De un lado, entiende que carece de sentido y utilidad la diferenciación entre pago indebido y pago en exceso, por lo que considera que se deben suprimir todas las referencias al “pago en exceso”. Se trata de simplificar procedimientos, utilizando uno solo para ambos supuestos. Sin embargo, tras el debate en el seno de la Comisión de Expertos no se alcanzó un consenso acerca de la propuesta, ni del momento de exigibilidad de intereses en estos casos.

De otro lado, la DNJ propone añadir un nuevo inciso, que señale que “en el caso de devoluciones de impuestos que no constituyan pagos indebidos se considerará lo establecido en la ley para cada caso”. Esta propuesta sí fue admitida por la Comisión, entendida como el reconocimiento de intereses, en los pagos debidos —créditos tributarios, por ejemplo, como consecuencia de retenciones que devienen excesivas—, desde la finalización del plazo previsto para realizar la devolución.

En consecuencia, los textos modificados de los artículos 21 y 22 del CT son los siguientes:

“Art. 21. Intereses a cargo del sujeto pasivo. *La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece, causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente a 1.5 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada periodo trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo.*

Este sistema de cobro de intereses se aplicará también para todas las obligaciones en mora que se generen en la ley a favor de instituciones del Estado, excluyendo las instituciones financieras, así como para los casos de mora patronal ante el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

En aquellos casos en que el sujeto pasivo deba devolver valores a la Administración Tributaria, los intereses se causarán desde la fecha del desembolso o compensación hasta la recuperación del monto correspondiente⁷.

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

En el caso de devoluciones de impuestos que no constituyen pago indebido o en exceso, los intereses se reconocerán una vez fenecido el plazo para la devolución⁸.

g) Regulación de los obligados tributarios distintos del contribuyente: los responsables

También fue objeto de una discusión intensa en el seno de la Comisión de Expertos la regulación de aquellos obligados tributarios distintos del sujeto pasivo. La Comisión evaluó la conveniencia de acometer una regulación que considerara a los sustitutos como una categoría distinta a la de los responsables, habida cuenta de que el texto actual del artículo 24 no los distingue, aun cuando el sustituto se coloca en lugar del contribuyente, mientras que los responsables son situados por la ley a su lado, como garantía personal para el caso de que aquel no efectúe el pago.

Sin embargo, la referida propuesta fue rechazada dado que se tomó en consideración que en la mayoría de códigos tributarios latinoamericanos la categoría de sujetos pasivos la integran el contribuyente y el responsable, entendiéndose que estos últimos son aquellos que sin tener el carácter de contribuyentes deben cumplir obligaciones de estos por disposición expresa de la ley, ya sea como solidarios (cumplen junto con el contribuyente), subsidiarios (cumplen después que el contribuyente) o sustitutos (cumplen en lugar del contribuyente).

En consecuencia, se acordó dejar el texto del artículo 24 tal como está en la actualidad, sin establecer a los sustitutos como otra categoría de sujeto pasivo independiente del responsable.

De otro lado, también fue objeto de discusión por parte de la Comisión la inclusión de las figuras de los sucesores, proponiéndose la introducción de dos normas nuevas. La primera, relativa a la sucesión propiamente dicha, esto es, la sucesión *mortis causa*, previéndose la adquisición de las deudas tributarias del causante en los casos en los que los herederos aceptan la herencia pura y simplemente. La sucesión quedaría excluida, por tanto, en los casos de rechazo o repudio de la herencia y en los supuestos

7. Concordancia con el artículo 84 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

de aceptación a beneficio de inventario. La segunda, atinente a los supuestos de disolución y liquidación de sociedades, donde deberían ser sucesores los socios hasta el importe de su cuota de liquidación. Sin embargo, no se logró un acuerdo sobre el particular, por lo que las propuestas fueron rechazadas.

Finalmente, se convino en agregar como responsables, en los artículos 27 y 29 del CT, a los representantes de compañías extranjeras, así como considerar otros supuestos de responsabilidad sobre accionistas, socios o partes vinculadas, habiéndose sugerido, para este último caso, la conveniencia de establecer una proporcionalidad para responder por las deudas del contribuyente, la misma que podría ser el monto de sus participaciones y el tiempo por el que las poseen.

Así, las modificaciones aprobadas para los artículos 27 y 29 son las siguientes:

En el artículo 27, a continuación del numeral 5, se agregará un último numeral como sigue:

“6. Los representantes de sociedades extranjeras, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador”.

En el artículo 29, a continuación del numeral 3, se agrega otro numeral que diga:

“4. Respecto de una sociedad, los socios o accionistas, en el mismo porcentaje que corresponda a sus aportaciones y por el tiempo en que se mantienen con esta calidad”.

h) Modificación de normas relativas a exenciones fiscales

Durante la Fase I del taller, la Comisión de Expertos evaluó la conveniencia de introducir novedosas modificaciones al Capítulo V del CT, referido a las exenciones, tales como extender su ámbito objetivo de aplicación de manera que formule reglas para todos los beneficios fiscales y no solo para las exenciones.

Asimismo, vincular la introducción de los beneficios fiscales a una evaluación *ex ante* de su eficacia para la consecución de los fines de interés general que se pretenden y de una evaluación periódica *ex post* para aprobar su mantenimiento. Habiéndose indicado que ello es especialmente relevante en el caso de los incentivos contenidos en el Impuesto a la Renta de las Empresas, ya que son estos los que tienen un mayor componente de fin extrafiscal, de política económica.

En tercer lugar y de forma coherente con lo anterior, suprimir la facultad de conceder exenciones por plazo determinado irrevocable, prevista en el actual artículo 34.2 del CT.

Finalmente, eliminar el artículo 35 del CT —el que establece exenciones generales— toda vez que no parece que el Código Tributario sea el lugar adecuado para establecer exenciones a favor de determinados entes, sino que ello es más propio de las leyes reguladoras de cada uno de los impuestos.

Sin embargo, al inicio de la Fase II la DNJ rechazó las propuestas referidas a la evaluación *ex ante* y *ex post* de las exenciones fiscales, dado que —según se señaló— la adopción de una modificación como la propuesta exige discutir los parámetros de las evaluaciones con los entes competentes, y la eliminación del precepto sobre exenciones generales, en razón de que los municipios normalmente recurren a las exoneraciones generales del CT; aceptándose las modificaciones relativas a ampliar el ámbito de aplicación del capítulo, y entenderlo referido a beneficios fiscales, y a establecer una temporalidad de los beneficios.

Al respecto, el representante del IEF hizo notar la conveniencia de establecer que la creación de cualquier beneficio fiscal debe efectuarse a través de una modificación de una ley tributaria, lo que fue aprobado por la Comisión.

En consecuencia, se aprobaron los siguientes textos para los artículos 32 y 34 del CT:

Sustitución del artículo 32 por el siguiente:

***“Art. 32. Previsión en ley.** Solo mediante disposición expresa de ley tributaria se podrá establecer beneficios fiscales. En ellas se especificarán los requisitos para su reconocimiento o concesión a los beneficiarios, los tributos que comprende, su alcance y temporalidad”.*

Sustitución del artículo 34 por el siguiente:

***“Art. 34. Derogatoria o modificación.** Los beneficios fiscales, aun cuando hubieren sido concedidos en atención a determinadas situaciones de hecho, podrán ser modificados o derogados por ley posterior.*

En el caso de las exenciones, las concedidas por determinado plazo, subsistirán hasta su expiración”.

i) Modificación de disposiciones relativas a medios de pago, facilidades de pago, oportunidad de la solicitud, así como sus efectos e imputación de pagos

En materia de pago, la DNJ formuló dos propuestas en el seno de la Comisión de Expertos. La primera consistente en la reforma del artículo 43 del CT, al objeto de incluir nuevos medios de pago, como son la tarjeta de crédito o la moneda electrónica. Dicha propuesta fue aceptada unánimemente, sugiriéndose que se incorporen todos los

medios de pago que figuran en el Código Monetario. A ese respecto, se aprobó la incorporación del siguiente texto como último párrafo del artículo 43:

“Asimismo, podrá hacerse el pago mediante transferencias por medios electrónicos o digitales, tarjetas de crédito y débito y otros de similar naturaleza, debidamente establecidos por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera”⁸.

La segunda propuesta de la DNJ se refiere a las facilidades de pago, reguladas en el artículo 46 y donde se propusieron las siguientes modificaciones: de un lado, se pretende modificar la redacción para que la concesión de facilidades de pago sea una potestad facultativa de la Administración. De otro lado, se promueve la introducción de un nuevo inciso que afirme la inimpugnabilidad de la resolución por la que se concedan facilidades de pago, sin perjuicio de la facultad de la Administración de ejercer el cobro. Asimismo, introducir una regla respecto a la oportunidad para presentar la solicitud de facilidades de pago; y, finalmente, revisar la posibilidad de otorgar, por excepción, facilidades de pago para los agentes de retención y percepción, sujeto al cumplimiento de condiciones específicas; así como considerar, también, facilidades para las obligaciones accesorias y costas.

La razón de ser de las dos primeras propuestas estriba en el deseo de querer atajar prácticas procesales dilatorias, que mediante la interposición de recursos frente a la denegación de facilidades de pago, consiguen suspender la ejecución —y, por tanto, el pago—, de manera casi indefinida.

La primera propuesta fue objeto de un largo debate en el que se discutió si convertir la concesión de facilidades de pago de obligatoria a potestativa por parte de la Administración, no suponía dar paso a acciones arbitrarias de parte de esta, ya que con el cambio se permitía que ella decida libremente en qué casos concedía la facilidad y en qué caso no; y que en todo caso la situación de la Administración Tributaria estaba suficientemente cubierta con el otorgamiento de garantías.

Al respecto, los representantes del IEF y del MINHAP precisaron que el otorgamiento de facilidades de pago en los términos antes señalados, era un concepto mal entendido. Partieron por indicar que la Administración Tributaria no es una entidad financiera y que en tal orden de ideas, el presupuesto no es que se garantice la deuda por la que se solicita la facilidad, sino que se acredite el estado de insolvencia temporal, porque de lo contrario se trataría de una deuda que puede ser pagada. Asimismo, indicaron que no es una decisión arbitraria, pero sí discrecional y que lo discrecional supone que ante una situación dada que puede resolverse de varias formas, se utiliza una de ellas de manera preferente.

8. Referencia tomada del artículo 99 del Código Orgánico Monetario y Financiero.

Por su parte, la procuradora penal del SRI señaló que la Administración Tributaria no debe estar obligada a conceder la facilidad en comentario, porque crea situaciones de desigualdad con quienes pagaron cuando estuvieron obligados a hacerlo, no resultando justo frente a otros contribuyentes cumplidos.

Ante la sugerencia de establecer en la propuesta que la respectiva Administración Tributaria sea la que emita un acto para establecer los criterios que ameritan la concesión de las facilidades de pago, se advirtió que era preferible no tasar los supuestos en los cuales la Administración Tributaria pueda concederla o negarla, debiéndose señalar únicamente indicaciones o criterios de decisión pero dejando en libertad a la Administración analizar caso por caso.

Finalmente, se recordó que tanto en el Modelo de Código Tributario para América Latina OEA-BID⁹, como en el MCT CIAT en sus versiones de 2006¹⁰ y 2015¹¹, se reconoce que la concesión de facilidades de pago es potestativa de las Administraciones Tributarias.

La Comisión de Expertos aprobó por unanimidad la reforma propuesta por la DNJ, acordándose tomar como referencia el texto del artículo 63 numeral 1 del MCT CIAT.

En ese sentido, el texto modificado del artículo 46 del CT es el siguiente:

“Art. 46. Facilidades para el pago. Podrán concederse facilidades de pago con respecto a tributos, en los términos que fije la Administración Tributaria y previa solicitud motivada del contribuyente o responsable cuando su situación económico financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los términos previstos por la ley”.

En lo concerniente a la propuesta de establecer la inimpugnabilidad de la resolución que deniega la facilidad de pago solicitada, como medio para evitar las prácticas dilatorias, se debe mencionar que el sentir mayoritario de la Comisión fue que una medida como la descrita supondría una vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva. Por ello, se propuso, siendo aceptado por la DNJ, que se mantenga la posibilidad de impugnar las denegaciones de facilidades de pago, pero aclarando, expresamente, que dicho recurso o reclamación no impide el cobro de la deuda. En este sentido, se resalta la conveniencia de modificar también el artículo 154 del CT, que establece la suspensión de la ejecución como consecuencia de la presentación de solicitudes de facilidades.

De otro lado, la Comisión expresó su conformidad con respecto a precisar la oportunidad límite para la presentación de la solicitud de facilidades de pago, así como la concesión de estas en el caso de tributos retenidos o percibidos, no lográndose acuerdo en relación a establecer facilidades de pago para las obligaciones accesorias y costas.

9. Artículo 46.

10. Artículo 53.

11. Artículo 63.

Así, el texto modificado del artículo 154 es el siguiente:

“Art. 154. Efectos de la solicitud. El sujeto pasivo podrá presentar solicitud de facilidades de pago hasta antes de que se le notifique con la orden de embargo en el proceso coactivo.

Presentada la solicitud de facilidades para el pago, el funcionario ejecutor podrá iniciar el proceso coactivo y continuarlo mientras esta se resuelve. No obstante, deberá suspenderse el remate de los bienes que se encuentren embargados hasta que se dicte la correspondiente resolución.

Excepcionalmente, la Administración Tributaria podrá conceder facilidades de pago de tributos retenidos o percibidos. Por norma reglamentaria se establecerán los casos y condiciones en los que procedan tales facilidades de pago.

La resolución que se expida atendiendo la solicitud de facilidades para el pago podrá ser impugnada en vía contenciosa.

No se concederán facilidades de pago por obligaciones tributarias aduaneras”.

Adicionalmente, se ajustó la redacción del artículo 155 del CT, el que se refiere tanto a la compensación como a las facilidades de pago, modificándose el texto a fin que solo regule la compensación, atendiendo al hecho de que la posibilidad de impugnación de las resoluciones que se pronuncien sobre las solicitudes de facilidades de pago, ha sido incluida en el artículo 154:

“Art. 155. Negativa de compensación. Negada expresa o tácitamente la petición de compensación, el peticionario podrá acudir en acción contenciosa ante el Tribunal Distrital Contencioso Tributario”.

Finalmente, se incorporó un ajuste menor al artículo 47 del CT, referido a la imputación de pagos, según el cual se habilita la compensación contra recargos en el último orden de imputación junto con las multas. Así, el texto acordado es el siguiente:

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

j) Incorporación de referencias de pagos debidos para efectos de su compensación

El artículo 51 del CT prevé la posibilidad de compensación de deudas y créditos tributarios. Sin embargo, el artículo en cuestión limita tal modo de extinción de obligaciones, a

los créditos por tributos pagados en exceso o indebidamente, dejando fuera de tal opción a los saldos a favor por tributos debidos.

En ese sentido, la propuesta de modificación del artículo en comentario, formulada por la DNJ, pretende dar la posibilidad de que las obligaciones de los contribuyentes se compensen, también, con devoluciones de tributos (pagos debidos); propuesta que fue aceptada unánimemente por la Comisión.

Adicionalmente, se hizo notar que la norma tal como está redactada actualmente, da la impresión de que es necesario el reconocimiento previo de la Administración Tributaria para que se puedan compensar las deudas con los créditos, siendo que el reconocimiento puede ser en cualquier momento, incluso al resolver la solicitud de compensación.

En atención a ello, se acordó modificar el texto del artículo 51 en los siguientes términos:

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

k) Unificación de plazos de prescripción y de caducidad

La DNJ formula una propuesta de modificación de los artículos 55 y 56 del CT, centrada en tres aspectos: (a) establecer como único plazo de prescripción el de 5 años; (b) considerar la posibilidad de que la Administración pueda declarar de oficio la prescripción de multas por faltas reglamentarias y contravenciones, así como de recargos; (c) aclarar que la notificación de la orden de determinación también interrumpe la prescripción.

En primer lugar, debe tenerse en cuenta que hasta el momento las obligaciones tributarias prescriben a los 5 años contados desde la fecha en que fueron exigibles y en 7 años desde la fecha en que debió presentarse la declaración, cuando esta no hubiera sido presentada o lo hubiera sido de modo incompleto.

Con la redacción que se propone, el plazo pasa a ser en todo caso de 5 años, por dos razones: porque la diversidad de plazos introduce litigiosidad basada en la aplicación de uno u otro y su cómputo; y porque la Administración Tributaria debe actuar de manera eficiente, de forma que se considera suficiente el plazo de 5 años.

En cuanto a la posibilidad de que la prescripción pueda ser declarada de oficio respecto a multas por infracciones administrativas y contravenciones, la propuesta obedece

a la intención de guardar coherencia con el COIP¹², que establece que la prescripción de las multas puede ser declarada de oficio.

Finalmente, se propuso un ajuste técnico consistente en incluir como causal de interrupción de la prescripción, a la notificación con la orden de determinación.

Estas propuestas fueron aceptadas por la Comisión, con excepción de la declaración de oficio de la prescripción respecto de los recargos, la que no contaba con un sustento que la justifique. Adicionalmente se convino en modificar el epígrafe del artículo 56, el mismo que se referiría únicamente a la “*interrupción de la prescripción*”.

En tal sentido, los textos modificatorios de los artículos 55 y 56 del CT aprobados por la Comisión son los siguientes:

“Art. 55. Plazo de prescripción de la acción de cobro. La obligación **material** y la acción de cobro de los créditos tributarios, sus intereses **y recargos**, así como de multas por incumplimiento de **las obligaciones formales**, prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha en que fueron exigibles.

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

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

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

Se exceptúa de lo dispuesto en el inciso anterior a las multas por faltas reglamentarias y contravenciones, en cuyo caso, la Administración Tributaria podrá declarar la prescripción de oficio.

Art. 56. Interrupción de la prescripción. La prescripción se interrumpe por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del deudor, **con la notificación de la orden de determinación** o con la citación legal del auto de pago.

12. Código Orgánico Integral Penal.

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

I) Previsión de medidas cautelares en procedimientos distintos a la ejecución coactiva

La discusión se centró en la posibilidad de adoptar medidas cautelares, tal y como pretende la propuesta formulada por la DNJ. Dicha propuesta busca bloquear la conducta seguida por muchos contribuyentes, consistente en transmitir sus bienes cuando se inicia el proceso de determinación. Por ello, se propone la posibilidad de adoptar medidas precautelares, mediante la introducción de un nuevo precepto, con el siguiente tenor literal:

“Cuando el contribuyente haya sido notificado con un proceso de determinación y la Administración Tributaria tenga conocimiento de que este se encuentre transfiriendo u ocultando sus bienes o esté realizando cualquier tipo de acto encaminado a evitar el posible pago de impuestos, sus intereses, multas o recargos que pudieren resultar del mencionado proceso, la máxima autoridad de la Administración Tributaria previo a precisar documentadamente las razones, ordenará las medidas precautelares que resulten eficaces, a efecto de garantizar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Dentro del término de cinco días posteriores a la imposición de las medidas cautelares, el contribuyente podrá presentar los elementos que desvirtúen las presunciones que las ocasionaron.

De ser legítimo el descargo se procederá con el levantamiento de las medidas impuestas.

El embargo podrá ser ejecutado cuando la obligación sea firme y ejecutoriada dentro de un proceso de ejecución.

Las medidas cautelares podrán ser levantadas cuando el contribuyente rinda garantía suficiente”.

Este precepto fue objeto de una intensa discusión en el seno de la Comisión de Expertos. La discusión se centró en múltiples aspectos, de los que podemos destacar los siguientes:

- En primer lugar, perfilar claramente el presupuesto de hecho que permita la adopción de medidas cautelares, que más que ser la existencia de un procedimiento de determinación, podría ser la existencia de indicios razonables de que, en caso contrario, el cobro de las deudas puede verse frustrado o gravemente dificultado.

- En segundo lugar, delimitar el momento inicial desde el que las medidas pueden adoptarse, ya que algunos miembros de la Comisión mostraron sus dudas acerca de que pueda hacerse sin deuda liquidada. En todo caso, también deben poder adoptarse después del proceso de determinación, una vez liquidada la deuda y en fase revisora o recaudatoria. Se planteó, incluso, la posibilidad de aclarar expresamente que las medidas también pueden adoptarse aunque el contribuyente haya interpuesto reclamo o recurso, siempre que se dé el presupuesto de hecho, esto es, el riesgo para la recaudación.
- En tercer lugar, se planteó la posibilidad de mantener la práctica de las medidas aun sin liquidación, pero sometiendo las mismas a decisión judicial en el plazo de seis meses.
- En cuarto lugar, también se discutió la conveniencia de establecer un plazo máximo de vigencia de las medidas cautelares, susceptible de renovación, si se quiere, siempre que persistan las razones que motivaron su adopción.
- Finalmente, prever la posibilidad de que las medidas cautelares se conviertan en definitivas, en embargos practicados dentro del procedimiento de recaudación.

Al término de las discusiones de la Fase I no se alcanzó un consenso suficiente, proponiéndose el estudio de otras regulaciones de la materia en derecho comparado.

Al inicio de la Fase II, la DNJ puso en consideración de la Comisión, para el debate correspondiente, el texto del artículo 151 del MCT, a fin de tomarlo como parámetro para la elaboración conjunta de la propuesta de modificación del CT, cuyo texto es el siguiente:

"Artículo 151. Facultad de imponer medidas cautelares

1. *La Administración Tributaria podrá practicar el embargo precautorio de los bienes del obligado tributario, por la cantidad que presumiblemente adeuden los obligados tributarios o quienes puedan resultar deudores solidarios o, en su defecto, la inhibición general de bienes, antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible en cualquier procedimiento, cuando a su juicio hubiera peligro de que el obligado se ausente o enajene u oculte sus bienes. Si el pago que viniese a corresponder se hiciera dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará la medida cautelar.*
2. *A más tardar, al momento de practicar el embargo precautorio u ordenar la inhibición general de bienes, la Administración Tributaria deberá comunicar al contribuyente o tercero responsable el importe presunto de la deuda, quedando obligada a resolver sobre el monto efectivamente exigible dentro de un plazo de meses, contados desde la fecha en que se practicara u ordenara la medida cautelar. El embargo o la inhibición quedará sin efecto si la autoridad no resuelve en el plazo señalado; si emite dicha resolución, el embargo precautorio se convertirá en definitivo en la medida necesaria para asegurar el pago de la deuda determinada.*

3. *El cumplimiento de las obligaciones omitidas o la constitución de garantías con la anuencia de la Administración Tributaria determinará el levantamiento inmediato de las medidas cautelares”.*

Una primera observación formulada por algunos miembros de la Comisión en relación con el texto antes citado se refirió a que se concedía a la Administración la posibilidad de trabar medidas cautelares no sobre obligaciones firmes, sino sobre sumas que presumiblemente serían el adeudo tributario, lo que podría resultar riesgoso y que la medida podría tomarse en cualquier momento de la determinación.

Al respecto, se indicó que las medidas cautelares adoptadas de manera previa al proceso de ejecución coactiva, son medidas excepcionales adoptadas ante la constatación de hechos graves, tales como sustentar gastos con documentos falsos, consignar activos o pasivos falsos, realizar u ordenar actos fraudulentos en los libros o registros contables, etc., que podrían hacer devenir en infructuosa la medida cautelar si esta es trabada en el proceso coactivo. Ante estas situaciones no cabe duda de que la Administración Tributaria tiene razones fundadas para adoptar medidas cautelares. Se destacó además que las medidas cautelares pueden ser adoptadas en cualquier fase, con el devengo de la obligación, dado que si no lo cautelar no tiene ningún sentido.

En este punto, se convino en la pertinencia de incluir en el texto del artículo un listado ejemplificativo, no taxativo, de los supuestos que habilitarían la adopción de medidas cautelares previas, tomando para ello en cuenta lo dispuesto por el artículo 56 del Código Tributario Peruano.

Otro aspecto de discusión fue el relativo a si debía establecerse un orden de prelación de los bienes sobre los cuales recaerían las medidas cautelares, así por ejemplo que tales medidas se dicten primero sobre el patrimonio y no sobre las cuentas bancarias, indicándose que un ejemplo de lo sugerido se encontraba en la legislación mexicana, la que establecía que el orden a seguirse era: bienes inmuebles, derechos de autor, dinero, etc.

En este punto, las opiniones se encontraron divididas, dado que si bien se reconocía la utilidad de la medida a fin de evitar abusos por parte de algunas Administraciones Tributarias, de otro lado se consideró que establecer una prelación implicaba coartar la potestad de aquellas y dar al contribuyente la posibilidad de planificar sobre qué bienes se adoptaría, en última instancia, la medida; por lo que se rechazó la propuesta del orden de prelación de las medidas cautelares previas.

Se sugirió, asimismo, establecer un plazo de vigencia de la medida cautelar en lugar de supeditar este al de la determinación, considerándose que era mejor decir *“la medida cautelar tendrá la duración de..... que podrá prorrogarse por.....”*. A ese respecto se consideró que el plazo de las medidas cautelares debía ser de 1 año, salvo el

caso de determinaciones por precios de transferencia, en los que la complejidad de la fiscalización aconsejan que el plazo se amplíe a 2 años.

También se planteó la conveniencia de que el texto de la norma precise que las medidas cautelares que se adopten deben ser proporcionales a la cuantía de la deuda.

En consecuencia, se aprobó la incorporación de un precepto, a continuación del artículo 93 del CT, con el texto siguiente:

“Artículo Facultad de imponer medidas cautelares. Excepcionalmente, cuando por el comportamiento del sujeto pasivo sea indispensable o existan razones que permitan presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa, antes de iniciado el Procedimiento de Ejecución Coactiva, la Administración a fin de asegurar el pago de la deuda tributaria, y de acuerdo a las normas del presente Código Tributario, podrá dictar medidas cautelares por la suma que baste para satisfacer dicha deuda, inclusive cuando esta no sea exigible coactivamente. Para estos efectos, se entenderá que el sujeto pasivo tiene un comportamiento que amerita dictar una medida cautelar previa, cuando incurra, entre otros, en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Ocultar total o parcialmente activos, bienes, ingresos, rentas, frutos o productos, pasivos, gastos o egresos.
- b) Destruir u ocultar total o parcialmente los libros o registros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las normas tributarias u otros libros o registros exigidos por ley, reglamento o Resoluciones; o los documentos o información contenida en soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información, relacionados con la tributación.
- c) No exhibir y/o no presentar los libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad, y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias que hayan sido requeridos en forma expresa por la Administración Tributaria, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, dentro del plazo señalado por la Administración en el requerimiento en el cual se hubieran solicitado por primera vez.
Asimismo, no exhibir y/o no presentar, los documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, en el caso de aquellos deudores tributarios no obligados a llevar contabilidad. Para efectos de este inciso no se considerará aquel caso en el que la no exhibición y/o presentación de los libros, registros y/o documentos antes mencionados, se deba a causas no imputables al sujeto pasivo.
- d) No entregar al acreedor tributario el monto de las retenciones o percepciones de tributos que se hubieren efectuado al vencimiento del plazo que para hacerlo fijen las leyes y reglamentos pertinentes.
- e) Haber demostrado una conducta de constante incumplimiento de compromisos de pago.

- f) *Ofertar o transferir sus activos, para dejar de pagar todo o parte de la obligación tributaria.*

Las medidas cautelares que se establezcan deberán ser idóneas, necesarias y proporcionadas y serán sustentadas mediante Resolución motivada.

Las medidas cautelares no podrán durar más de un año, salvo el caso de que el proceso de determinación incluya conceptos relacionados con precios de transferencia, en que la medida podrá durar hasta por dos años.

El cumplimiento de las obligaciones omitidas o la constitución de garantías con la anuencia de la Administración Tributaria determinará el levantamiento inmediato de las medidas cautelares”.

m) Modificación de disposiciones sobre domicilio y representación de extranjeros

En relación al domicilio tributario, el jefe Nacional de Normativa del SRI explicó a la Comisión la problemática técnica advertida en la regulación que contiene el CT en sus artículos 60 y 63 relativos al domicilio de los extranjeros y a la representación de los mismos.

En primer lugar, señaló que después de efectuar una correlación de las disposiciones que sobre domicilio de extranjeros contienen el Código Tributario para América Latina OEA- BID, el Código Tributario del Ecuador y el Modelo de Código Tributario del CIAT, se comprueba que el texto del artículo 60 del CT no se ajusta a lo previsto por los otros dos códigos mencionados y que si bien su objetivo es establecer reglas para la domiciliación del extranjero, el artículo 51 del MCT CIAT teniendo el mismo propósito cuenta con una mejor estructura y define mejor los lugares que tendrán dicha categoría, conforme se aprecia a continuación:

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

Artículo 51. Personas domiciliadas en el extranjero. El domicilio en el país de las personas domiciliadas en el extranjero es:

- a) *Si tienen lugar fijo de negocios o establecimiento permanente en el país, los que establecen los artículos 49 y 50¹³.*
- b) *En los demás casos, tendrán el domicilio de su representante en el país.*
- c) *A falta de representante domiciliado en el país, tendrán como domicilio el lugar donde ocurra el hecho generador del tributo”.*

De otro lado, indicó que el artículo 63 del CT no debería estar ubicado en la regulación relativa a domicilio, en tanto el precepto se refiere a temas de representación. Al compararlo con el artículo 48 MCT, relativo a Representación de personas o entidades residentes en el extranjero, se comprueba que contiene los tres deberes formales que se establecen en el artículo 63 (instituir representante, fijar domicilio en el país, comunicar tales particulares a la Administración Tributaria), empero incorpora otros que son importantes y debieran ser incluidos en el CT:

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

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

Artículo 48. Representación de personas o entidades residentes en el extranjero. *A los efectos de sus relaciones con la Administración Tributaria, los obligados tributarios que no residan en el país pero posean patrimonios, rentas, actos o contratos que estén sujetos a tributación deberán designar un representante con domicilio en el territorio del referido país, salvo que la Administración Tributaria les dispense de ello mediante la correspondiente resolución general. Dicha designación deberá comunicarse a la Administración Tributaria en los términos que la normativa del tributo señale”.*

Finalmente, señaló que existe en el CT una omisión parcial respecto de la declaración o comunicación y cambio de domicilio, destacando que el numeral 2 del artículo 52 del MCT presenta casos que no están regulados y que convendría incorporar el CT.

En tal sentido, se propuso, y la Comisión estuvo de acuerdo, sustituir los artículos 60 y 63 CT e incorporar los artículos 48, 51 y 52 numeral 2 del MCT.

Adicionalmente, se acordó también incorporar un artículo, a continuación del artículo 62 del CT, en el que se establecieran límites al cambio del domicilio tributario, cuando se haya iniciado alguna verificación o fiscalización o se haya iniciado el proceso de cobranza coactiva.

13. Artículos referidos al domicilio de las personas físicas y al domicilio de las personas jurídicas, respectivamente.

En tal sentido, los textos reformados son los siguientes:

Sustituir el artículo 60 por el siguiente:

“Artículo 60. Representación de personas o entidades residentes en el extranjero. A los efectos de sus relaciones con la Administración Tributaria, los obligados tributarios que no residan en el país pero posean, patrimonio, rentas, actos o contratos que estén sujetos a tributación, deberán designar un representante con domicilio en el Ecuador, salvo que la Administración Tributaria les dispense de ello mediante la correspondiente resolución general. Dicha designación deberá comunicarse a la Administración Tributaria, en los términos que la normativa del tributo señale.”

Agregar a continuación del artículo 62 el siguiente:

“Art. [...]. En aquellos casos en que la Administración Tributaria haya notificado al referido sujeto a efecto de realizar una verificación, fiscalización o haya iniciado el procedimiento coactiva, este no podrá efectuar el cambio de domicilio fiscal hasta que esta concluya, salvo que la Administración fije domicilio especial, conforme lo determine la ley.”

Sustituir el artículo 63 por el siguiente:

“Art. 63. Personas domiciliadas en el extranjero. El domicilio en el Ecuador de las personas domiciliadas en el extranjero será:

- 1. Si tienen lugar fijo de negocios o establecimiento permanente en el Ecuador, se aplicarán las reglas de domicilio de personas naturales y jurídicas establecidas en este Código.*
- 2. En los demás casos, tendrán el domicilio de su representante en el país.*
- 3. A falta de representante domiciliado en el país, tendrán como domicilio el lugar donde ocurra el hecho generador del tributo.”*

Agregar a continuación del artículo 63 el siguiente:

“Art. [...]. Declaración y cambio de domicilio.

- 1. Los obligados tributarios tienen la obligación de comunicar su domicilio tributario y su cambio, en la oportunidad y forma que establezca la Administración Tributaria.*
- 2. El domicilio declarado se considerará subsistente en tanto no fuere comunicado su cambio, de conformidad con las disposiciones que establezca la Administración Tributaria.*
- 3. La Administración Tributaria podrá rectificar de oficio el domicilio tributario de los obligados tributarios mediante la comprobación pertinente.”*

2. Libro Segundo. De los procedimientos tributarios

a) Modificación de la definición de actos administrativos

Al inicio de la Fase II, la DNJ presentó una propuesta para eliminar los artículos 81, 82 y 84 del CT y sustituir la redacción del artículo 83, referido actualmente a los actos firmes, y consolidar en un solo texto la definición de actos administrativos firmes y ejecutoriados; así la redacción propuesta es la siguiente:

“Art. 83. Actos firmes y ejecutoriados. Son actos administrativos firmes y ejecutoriados, aquellos respecto de los cuales no se hubiere presentado impugnación alguna, dentro del plazo que la ley señala”.

Al respecto, se suscitó un importante debate sobre si se podía regular bajo un solo concepto los actos firmes y los ejecutoriados, indicándose que mientras la firmeza de un acto solo se hace depender que se hayan agotado las vías de impugnación del recurso, ya sea porque no se recurrió en plazo o se agotaron estas y se desestimaron, la ejecutividad se vincula a que haya suspensión o no del acto; siendo que pueden haber actos ejecutivos que no sean firmes y viceversa.

En esa misma línea, se señaló que era importante establecer en la norma si se habla de firmeza en sede administrativa únicamente, porque eso permitiría que el acto sea ejecutivo en sede judicial, o si se exige que el acto goce de firmeza tanto en la vía administrativa como en la judicial, porque en ese caso el acto administrativo no será ejecutivo hasta que se agoten las vías administrativa y judicial.

La Comisión estuvo de acuerdo en considerar que la propuesta de la DNJ no es clara, sugiriéndose, en su lugar, una nueva propuesta que solo se refiera a actos firmes: los no impugnados en plazo y aquellos que cuenten con pronunciamiento definitivo en sede administrativa, de manera que esa firmeza defina la ejecutoriedad. Así, el texto propuesto sería el siguiente:

“Art. 83. Actos firmes. Son actos administrativos firmes aquellos que no han sido impugnados en el plazo de ley y los que cuentan con pronunciamiento definitivo en sede administrativa”.

b) Unificación de plazos de caducidad con los de prescripción, suspensión de la caducidad por información solicitada a terceros e interrupción de la caducidad

La Comisión de Expertos considera oportuna la propuesta formulada por la DNJ, en el sentido de unificar el plazo de caducidad de los apartados 1 y 2 del artículo 94, por razones de simplicidad y de coordinación con el plazo de prescripción de la acción de

cobro. De esta forma, según la propuesta referida, el primer ordinal del artículo 94, pasaría a tener la siguiente redacción:

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

1. **En cinco años**, *contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89; o, contados desde la fecha de exigibilidad; o, desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte, respecto de los mismos tributos; y,*
2. [...]”.

Por otra parte, dentro de la Comisión también se planteó el problema que se suscita en los casos en los que el SRI solicita información a otras Administraciones Tributarias o a terceros, que suelen demorarse en los plazos de respuesta. Para estas situaciones, la Comisión considera, de forma unánime, que debería preverse una suspensión del plazo de caducidad, sin embargo, evaluada la posibilidad de que dicha suspensión operara por el tiempo transcurrido entre la formulación de la petición de información y su respuesta, o si debiera establecerse un plazo límite a la suspensión, se consideró conveniente esta última alternativa a fin de evitar que los actos de la Administración se encuentren en una suerte de indefinición prolongada, fomentándose de esa manera un actuar diligente de la Administración.

En cuanto a cuál debía ser el límite que estableciera la norma, se sugirió verificar estadísticamente cuánto tiempo están tardando en las auditorías para obtener la información solicitada, y de acuerdo a ello fijar el plazo que sea necesario para el caso de Ecuador.

En tal sentido, la propuesta de modificación del segundo párrafo del artículo 94 del CT, es la siguiente:

“Art. 94. Caducidad.

3. [...].

Los plazos de caducidad, antes señalados, se suspenderán por un plazo de [...] cuando se ha solicitado información a terceros u otras Administraciones Tributarias, y se reanudarán al término de dicho plazo”.

Otro aspecto de capital importancia tratado en la Comisión es el relativo a la interrupción de la caducidad. En relación a este tema, la DNJ presentó una propuesta dirigida a eliminar la obligación de iniciar los actos de fiscalización en 20 días hábiles desde la

notificación de la orden de determinación o la de impedir interrupciones en el procedimiento superiores a 15 días, así como de ampliar los plazos del procedimiento de determinación tributaria.

La Comisión de Expertos está de acuerdo en eliminar la mención de los 20 días hábiles y los 15 días, pero no comparte el criterio de ampliar los plazos del procedimiento de determinación tributaria pues es prudente que los procesos de determinación tengan un tope máximo de duración.

Adicionalmente se sugirió corregir en el primer párrafo la mención a “orden de verificación” por “orden de determinación” que es el término que se ha venido utilizando a lo largo del CT.

En tal sentido, se acuerda modificar el párrafo primero y derogar los párrafos segundo y tercero del artículo 95 del CT, como sigue:

“Art. 95. Interrupción de la caducidad. Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de **determinación**, emanada de autoridad competente.

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

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

c) Modificación de obligaciones formales

La DNJ propuso ciertas modificaciones en el artículo 96 del CT, las mismas que se detallan a continuación:

En el numeral 1, literal c

Agregar al final del literal c) lo siguiente “o en el caso de amortización y depreciación de activos, por el lapso de cinco años, contados a partir del periodo fiscal en el cual finalizó la vida útil o el tiempo de amortización del activo”. La justificación de esta medida se

encuentra en la posibilidad que tienen los contribuyentes de aplicar porcentajes de depreciación de activos, cuya vida útil puede durar hasta 20 años. Es importante para los procesos de determinación que el contribuyente pueda justificar el valor de tales bienes con la documentación que soporte los mismos.

Esta propuesta fue acogida favorablemente por la Comisión, que entiende que el plazo de conservación de los documentos debe estar vinculado al plazo de ejercicio del derecho, siempre que este supere al de prescripción.

También en el literal c) se pretende añadir a la redacción la obligación de conservar los respaldos de los sistemas y las bases de datos para evitar que los contribuyentes aleguen la pérdida de información de sus sistemas sobre rubros que no han podido justificar en el proceso de determinación.

En el seno de la Comisión esta propuesta no fue mal acogida, pero se sugirieron algunas alternativas adicionales, señaladamente la de incluir una nueva obligación de rehacer la contabilidad que se haya extraviado o destruido. También se planteó la posibilidad de obligar a que los contribuyentes lleven la contabilidad en medios magnéticos y, simultáneamente, en una “nube” de Internet, a disposición de la Administración Tributaria.

En el literal d), se propone incluir como obligación la de presentar anexos y demás información exigida por la Administración Tributaria. Se trata de fortalecer la actividad de control de la Administración, e incorporar como obligación expresa del contribuyente, la de aportar otros medios de obtención de información.

Esta propuesta también fue bien acogida por la Comisión, aunque se discutió la conveniencia de incluir la obligación antes reseñada en un literal diferente, sin embargo, la propuesta no prosperó, habida cuenta que el denominador común respecto a la documentación mencionada en el literal es que en todas la obligación de por medio es la presentación.

En el numeral 2

Se propone añadir al texto la posibilidad de que la Administración Tributaria pueda hacer uso de la fuerza pública para asegurar que se faciliten las acciones de verificación o fiscalización en el domicilio del contribuyente.

El uso de la fuerza pública pretende evitar que el contribuyente oculte información requerida para los procesos de determinación, y su abuso por parte de la autoridad pública. Si bien inicialmente la propuesta consideraba que para hacer uso de la fuerza pública se requeriría la autorización judicial previa, después de un debate entre los miembros de la Comisión, se convino en eliminar dicha exigencia a fin de que se acuda al juez cuando el caso lo amerite.

Esta propuesta fue aceptada por la Comisión, si bien el representante del IEF apuntó que la autorización judicial tal vez no sea necesaria para la entrada en cualquier local, sino únicamente en aquellos que tengan la consideración de domicilio de las personas físicas. Esto es, se trata de proteger la inviolabilidad del domicilio solo para las personas naturales, no así para los locales donde desarrollan su actividad o conservan su documentación las personas jurídicas. No obstante, los funcionarios del SRI explicaron que con respecto al ingreso a domicilios de sociedades, había que tomar en cuenta que la Constitución del Ecuador prevé como derechos de protección la inviolabilidad de domicilio, sin hacer distinción entre domicilio civil y domicilio tributario o de personas naturales o sociedades, por tanto una norma de menor jerarquía no podría disponer algo distinto; por ello tanto para incursionar en el domicilio de personas naturales como el de sociedades, la Administración Tributaria requerirá autorización judicial.

En el numeral 3

Se propone ajustar el texto incorporando la mención a la exhibición de anexos, así como la indicación de que la documentación a ser exhibida puede constar en medios físicos o en sistemas informáticos; lo que fue aceptado por la Comisión.

Nuevo numeral 5

Se propuso la incorporación de un numeral que estableciera la obligación de los contribuyentes de permitir a los funcionarios de la Administración el acceso, inspección y verificación de los sistemas informáticos, bases de datos, arquitectura de red y respaldos de información, relacionados con la información contable y tributaria, en cualquier momento cuando esta lo requiera. La referida obligación se explica en el contexto actual habida cuenta del uso intensivo de las tecnologías de información y comunicación por parte de las empresas y demás contribuyentes y se sustenta en el deber de colaboración de estos con las gestiones de recaudación y fiscalización de la Administración Tributaria.

La Comisión aprobó por unanimidad la referida propuesta.

Asimismo, se acordó un ajuste técnico al epígrafe del artículo, así como a su primer párrafo, según el cual se modifica el término “deberes” por “obligaciones tributarias”, a fin de guardar consistencia con la terminología utilizada en otros artículos del CT.

En consecuencia, el texto modificado del artículo 96 es como sigue:

“Art. 96. Obligaciones tributarias formales. Son **obligaciones tributarias** 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, **respaldos de sus sistemas y bases de datos, mientras la obligación tributaria no esté prescrita, y en el caso de amortización y depreciación de activos, por el lapso de cinco años, contados a partir del periodo fiscal en el cual finalizó la vida útil o el tiempo de amortización del activo. En caso de que la contabilidad se haya extraviado o destruido, tendrán la obligación de rehacerla. Deberán llevar la contabilidad también en medios digitales, a disposición de la Administración Tributaria.***
 - d) *Presentar las declaraciones, **anexos y demás información exigida por la Administración Tributaria;** 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. **En caso de inobservar esta disposición, la Administración Tributaria podrá hacer uso de la fuerza pública para asegurar su cumplimiento.***
 - 3. *Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, **anexos**, informes, libros y documentos **físicos o información contenida en sistemas informáticos**, 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.*
 - 5. ***Permitir a los funcionarios autorizados, el acceso, inspección y verificación de los sistemas informáticos, bases de datos, arquitectura de red y respaldos de información, relacionados con la información contable y tributaria, en cualquier momento que la Administración lo requiera”.***

d) Regulación de disposiciones relativas a la notificación por mensajes de datos o cualquier medio electrónico

Son dos las propuestas formuladas por la DNJ y que fueron objeto de debate por parte de la Comisión. La primera, de carácter eminentemente técnico, consiste en sustituir el numeral 10 del artículo 107 del CT, ya que su referencia actual es excesivamente rígida. Así, la norma contempla, en estos momentos, como forma de notificación, “*el medio electrónico previsto en el artículo 56 de la Ley de Comercio Electrónico*”. Se pretende ahora flexibilizar esta redacción, admitiendo la notificación “*por mensaje de datos o cualquier medio electrónico*”. Esta propuesta fue aceptada de forma unánime.

La segunda consiste en añadir un nuevo precepto, a continuación del artículo 113 del CT, que constituya el desarrollo de lo previsto en el nuevo artículo 107 numeral 10,

especificando cuáles son los medios que se pueden utilizar en concreto —los que designe el contribuyente— y cuáles son las consecuencias derivadas de la no recepción (la notificación por el mero transcurso del plazo de diez días desde que el mensaje fue depositado en el buzón electrónico):

“Art. Notificación por mensaje de datos o medios electrónicos. La notificación por mensajes de datos o medios electrónicos la efectuará la Administración Tributaria a la dirección electrónica que el contribuyente señale para el efecto.

Si no hay constancia de la recepción por parte del contribuyente, se entenderá notificado diez días después de haberse depositado el mensaje en su buzón electrónico”.

Si bien la propuesta de la nueva disposición fue aceptada, la notificación tácita producida por el transcurso del plazo desde su depósito sí suscitó algún debate en el seno de la Comisión, que se decantó por analizar la situación mexicana para estos casos.

En atención a ello, se reproduce el artículo 134.I del Código Fiscal de la Federación de los Estados Unidos Mexicanos, que señala lo siguiente:

“Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

I. Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

La notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria. La facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.

El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

Las notificaciones electrónicas se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar.

Previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será enviado un aviso mediante el mecanismo elegido por el contribuyente en términos del último párrafo del artículo 17-K de este Código.

Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar. Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquel en que le sea enviado el aviso al que se refiere el párrafo anterior.

En caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquel en que le fue enviado el referido aviso.

La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

El acuse de recibo también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento.

Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado, dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentifique.

Las notificaciones en el buzón tributario serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme a lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V de este Código”.

Como puede comprobarse, la regulación mexicana es más perfecta y más ágil que la que se propone para Ecuador. Así, prevé la emisión de un aviso por parte de la Administración Tributaria —por correo electrónico—, que tiene como misión dar a conocer al contribuyente que se le va a dirigir una notificación al buzón electrónico. A partir de dicho aviso, el contribuyente dispone de tres días para entrar en el citado buzón electrónico, que remite una confirmación de la recepción en caso de que así se haga. Si no se abre el documento digital dentro del plazo de tres días, la notificación surte efectos el cuarto día siguiente al de la remisión del aviso por parte de la Administración Tributaria.

Sobre la base de lo dispuesto por la norma mexicana, la DNJ formuló una nueva propuesta para el artículo a incorporarse, en los términos que se indican a continuación, la misma que fue aprobada unánimemente por la Comisión:

Agregado a continuación del artículo 113:

“Art. Notificación por mensaje de datos o medios electrónicos. La notificación por mensajes de datos o medios electrónicos la efectuará la Administración Tributaria.

La notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca la respectiva Administración Tributaria.

Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales notificados. Las notificaciones electrónicas se tendrán por realizadas en la fecha y hora en que

el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar. En caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquel en que le fue enviado.

La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado”.

e) Modificación de disposiciones referidas a las reclamaciones: actos reclamables, comparecencia, reclamo conjunto, acumulación de expedientes, constancia de presentación

En cuanto a los actos reclamables, la DNJ propone que se amplíe el contexto del artículo para que no solo se refiera a actos de determinación sino a todos los actos administrativos tributarios.

Al respecto, en el curso del debate los representantes del IEF, el MINHAP y el CIAT hicieron notar la inconveniencia de ampliar tanto el supuesto de actos impugnables, destacando que bajo la denominación de actos administrativos tributarios se incluían actos de mero trámite, actos discrecionales de la Administración, así como actos que no se vinculan a la determinación de la obligación tributaria, los cuales, en principio, no deberían ser susceptibles de impugnación, sin embargo la atingencia formulada fue rechazada por los representantes del SRI, aprobándose la modificación en los términos sugeridos por la DNJ.

Adicionalmente, se sugirió modificar la alusión específica que se efectúa en el segundo párrafo del artículo 115 al Servicio de Rentas Internas, sustituyéndolo por “autoridades competentes”, ajuste que fue aceptado por la Comisión.

Finalmente, se acordó eliminar los párrafos penúltimo y último, al tratarse de materias específicas ya reguladas en otros cuerpos normativos (COOTAD¹⁴), de manera que debería constar una norma general.

En consecuencia, el texto del artículo 115 queda redactado en los siguientes términos:

“Art. 115. Reclamantes. *Los contribuyentes, responsables o terceros que se creyeran afectados, en todo o en parte, por un acto **administrativo tributario**, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.*

14. Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización.

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

En cuanto a la comparecencia, prevista en el artículo 116 del CT, se prevén plazos mínimos de 8 y 30 días para personarse en las reclamaciones, según que el contribuyente se encuentre dentro o fuera del Ecuador. La DNJ propone, siendo aceptado por la Comisión, que dichos plazos se configuren como máximos al objeto de agilizar la tramitación de las reclamaciones.

En esa medida, el texto modificado del artículo 116 es como sigue:

***"Art. 116. Comparecencia.** En toda reclamación administrativa comparecerán los reclamantes, personalmente o por medio de su representante legal o procurador, debiendo este legitimar su personería desde que comparece, a menos que por fundados motivos se solicite a la Administración un término prudencial para el efecto, en cuyo caso se le concederá por un tiempo **máximo** de ocho días si el representado estuviere en el Ecuador, y de treinta días si se hallare en el exterior.*

De no legitimar la personería en el plazo concedido, se tendrá como no presentado el reclamo, sin perjuicio de las responsabilidades a que hubiere lugar en contra del compareciente".

En cuanto al reclamo conjunto, previsto en el artículo 117 del CT, se propone establecer la obligación de designar un procurador común en todos los casos de reclamo conjunto y no solo cuando sean tres o más. Se contribuye así a la agilidad del proceso. Adicionalmente, se simplifica la redacción del artículo y se condiciona la posibilidad de la reclamación conjunta a que exista un mismo hecho generador.

La propuesta es aceptada unánimemente por la Comisión de Expertos; en consecuencia, el texto modificado del artículo 117 es el siguiente:

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

En cuanto a la acumulación de expedientes, prevista en el artículo 118 del CT, se regula actualmente como un mandato para la Administración cuando guarde estrecha relación o provenga de un mismo hecho generador. Se propone que este deber se convierta en una mera facultad de la Administración, pero que pueda utilizarla no solo en los casos de reclamo, sino también en los procedimientos de determinación.

Al respecto, se discutió la conveniencia de que la acumulación opere también en los casos de los procedimientos de determinación, habida cuenta que se ventilan al interior de los mismos aspectos que constituyen reserva tributaria y porque podría resultar complicado armonizar los plazos otorgados a cada contribuyente para atender los requerimientos de información y/o descargos; razón por la cual se convino en indicar que la acumulación procedería en los casos de reclamos y de recursos administrativos.

La propuesta es aceptada por la Comisión, con el ajuste antes mencionado, siendo el nuevo texto del artículo 118, el siguiente:

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

En cuanto a la constancia de presentación, prevista en el artículo 121 del CT, se propone la inclusión en dicho artículo de una referencia a la posibilidad de presentar los reclamos por vía electrónica. La Comisión no solo está de acuerdo con esta medida de agilidad administrativa, sino que propone su ampliación a toda solicitud, reclamo o recurso.

En tal sentido, el nuevo texto del artículo 121, es el siguiente:

“Art. 121. Constancia de presentación. Toda petición, reclamo o recurso, podrá ser presentado por escrito o vía electrónica. En caso de ser presentado por escrito, se anotará en el original y en la copia la fecha de su presentación y el número que se asigne al trámite, anotación que será firmada por el empleado receptor. La copia se entregará al interesado.

En la documentación que sobre el mismo trámite se presente posteriormente solo se anotará la fecha de su presentación en original y copia, e ingresarán al expediente respectivo.

La presentación vía electrónica se realizará de acuerdo con las resoluciones que la autoridad administrativa competente expida para el efecto”.

f) Unificación de procedimientos para solicitar la devolución de pagos indebidos y en exceso, cómputo del plazo, procedencia y prescripción

Por lo que se refiere a las figuras del pago indebido y pago en exceso, la DNJ presentó una propuesta dirigida a unificar su definición y régimen jurídico. Dicha propuesta consistía en refundir los actuales artículos 122 y 123 del CT en un solo precepto; sin

embargo y como se ha señalado antes en el presente informe, la mencionada propuesta suscitó un largo debate que concluyó con el rechazo de la misma, atendiendo a que existen diferencias conceptuales entre las dos figuras.

Lo que sí resultó razonable, a juicio de la Comisión, es que se unifique su tratamiento procedimental el que se iniciaría mediante solicitud del contribuyente, cuya resolución desestimatoria podría ser objeto de reclamo.

Finalmente, se consideró conveniente modificar el plazo de prescripción de 3 años previsto en el artículo 305 del CT y equipararlo al plazo general de prescripción de 5 años. Se acordó además que dicho plazo debe interrumpirse como consecuencia de la emisión y notificación de la orden de determinación.

Ahora bien, a propósito de establecer un plazo de prescripción de 5 años para solicitar la devolución de pagos indebidos o en exceso, el jefe procesal jurídico del SRI señaló que existía el riesgo de que al fijar el mencionado plazo, caduque el plazo para las acciones de determinación complementaria de la Administración, ya que el contribuyente podía solicitar el pago indebido en el límite del plazo de prescripción (4 años, 11 meses, 29 días) a fin de bloquear la acción de determinación de aquella.

Frente a esta posibilidad, el representante del MINHAP sugirió que se incluya un texto que desincentive el accionar doloso del contribuyente que solicita la devolución en el último año para impedir que la Administración pueda efectuar una determinación complementaria, proponiendo establecer que la solicitud presentada en el último año interrumpa no solo la prescripción de la devolución sino también el plazo de caducidad de la facultad de determinación de la Administración, reiniciándose un nuevo cómputo.

También se sugirió ajustar el texto en el sentido de precisar que lo que prescribe es la solicitud y no el reclamo y mover todo lo relativo a plazos al artículo 56 del CT.

En consecuencia, la Comisión acordó ajustar el artículo 56 e incorporar en él un párrafo que contenga las modificaciones sobre el plazo de prescripción de la solicitud de devolución de pagos indebidos o en exceso, el acto que interrumpe dicha prescripción, así como la interrupción simultánea de la caducidad de la facultad de determinación de la Administración cuando la solicitud de devolución se formula en el último año de prescripción; y ajustar, en forma correspondiente, el texto de los artículos 122 y 305 y suprimir el artículo 123 del CT:

Agréguense dos párrafos finales al artículo 56:

***“Art. 56. Interrupción de la prescripción.** La prescripción de la acción de cobro se interrumpe por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del deudor, con la notificación de la orden de determinación o con la citación legal del auto de pago.*

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

El derecho a solicitar pago indebido o pago en exceso prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha del pago. La prescripción se interrumpirá con la presentación de la solicitud o la demanda, en su caso. Si la solicitud de pago indebido o en exceso se presenta en el último año de prescripción, además se interrumpirá el plazo de caducidad de la facultad determinadora de la Administración, reiniciándose un nuevo plazo de cinco años para efectuarla.

Quien efectuó el pago de deuda ajena no perderá su derecho a demandar su devolución al sujeto legalmente obligado, ante la justicia ordinaria, conforme a lo previsto en el artículo 26”.

Modifíquese el artículo 122 y elimínese el artículo 123:

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

La Administración Tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de este, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo.

*Si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a presentar, **en el término de 20 días contados a partir del día siguiente de la notificación respectiva** un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos en este Código para el caso de pago indebido”.*

Modifíquese el artículo 305:

“Art. 305. Procedencia. *Tendrá derecho a formular el reclamo **contra la desestimación de la solicitud de devolución de** pago indebido o del pago en exceso la persona natural o jurídica que efectuó el pago o la persona a nombre de quien se lo hizo. Si el pago se refiere a deuda ajena, sin que haya obligación de hacerlo en virtud de ordenamiento legal, solo podrá exigirse la devolución a la Administración Tributaria que recibió el pago, cuando se demuestre que se lo hizo por error”.*

g) Incorporación de normas relativas a la prueba: oportunidad de su presentación en vía administrativa, pruebas inconducentes, pruebas extemporáneas, plazo de prueba

En materia de prueba, la práctica administrativa en Ecuador demuestra que el principal problema que se plantea es su utilización incorrecta, como instrumento para dilatar los procedimientos. Como consecuencia de ello, la DNJ propuso modificaciones legales a los artículos 128 y 129 del CT, a fin de, por un lado, rechazar las llamadas pruebas inconducentes y las pruebas extemporáneas; y por otro, rechazar las pruebas actuadas fuera del término probatorio.

Estas propuestas suscitaron un importante debate en la Comisión de Expertos. Sus miembros comparten el objetivo perseguido con las modificaciones propuestas, que no es otro que evitar un uso indebido de las pruebas. Pero, por otro lado, reformas como la que ahora se examinan pueden menoscabar el derecho a la tutela judicial, afectando, además, a pequeños contribuyentes que por ignorancia o mal asesoramiento no defienden debidamente sus intereses.

Teniendo en cuenta esta ponderación de principios e intereses a tutelar, la Comisión llegó a las siguientes conclusiones:

- a) permitir que la Administración, motivadamente, deniegue la petición de diligencias no pertinentes (introducción de un párrafo al artículo 128);
- b) permitir el rechazo de pruebas extemporáneas pero limitándolo a aquellas que ya habían sido requeridas por la Administración dentro del proceso de determinación y no fueron presentadas por el contribuyente. Se trata de introducir una norma general que establezca una suerte de presunción de deslealtad procesal, que admita, sin embargo, probar en contra de dicha presunción.

Sin embargo, en relación a esta última modificación la Comisión estimó que un precepto como el descrito debería tener su ubicación sistemática en el Libro Segundo, Título I, Capítulo I, Normas Generales.

Adicionalmente, al inicio de la Fase II la DNJ propuso una nueva modificación al artículo 128, en el sentido de incorporar un párrafo que estableciera que la Administración no se encuentra obligada a solicitar información de terceros que el sujeto pasivo le solicite. Dicha propuesta pretende evitar que los obligados tributarios utilicen a la Administración Tributaria para conseguir las pruebas que ellos deben tener y no aportan. Así, el texto propuesto fue el siguiente:

“El Administrado no podrá solicitar a la Administración Tributaria, que requiera de terceros, información propia del sujeto pasivo que, en cumplimiento de sus obligaciones formales, deba tener”.

La propuesta fue aceptada por la Comisión, sugiriéndose, no obstante, un ajuste en el texto en el sentido siguiente:

“La Administración Tributaria no está obligada a requerir información a terceros, propia del sujeto pasivo que por mandato legal deba estar en posesión de este último”.

En cuanto al plazo de prueba, a que se refiere el artículo 129 del CT, la propuesta de la DNJ de incorporar un segundo párrafo que estableciera que la prueba aportada fuera del término probatorio no sería tomada en cuenta al momento de resolver, fue aceptada por la Comisión, si bien recomendando que se desarrolle en el CT el principio de preclusión y que la redacción deje claro que la prueba puede aportarse hasta la conclusión del término probatorio.

Otro aspecto analizado por la Comisión, relativo a la prueba, es el de la regulación de la audiencia prevista en el artículo 130 del CT. En la actualidad, dicha audiencia constituye una facultad de la Administración, siendo que la DNJ propone que dicho trámite opere a solicitud del contribuyente. La propuesta fue aceptada por la Comisión, pero con la recomendación de que se aclare expresamente que la solicitud puede presentarse en cualquier momento hasta que venza el término de prueba.

Finalmente, se produjo un debate en torno a la propuesta de modificación del artículo 131 del CT, relativo a la determinación complementaria. Dicha propuesta consiste en atribuir a la Administración la facultad y no el deber de acudir a la determinación complementaria. Esta propuesta fue aceptada por la Comisión, pero se advirtió la necesidad de que la redacción del precepto aclare que la facultad no es libre y discrecional, sino que debe utilizarse evaluando la pertinencia de acudir a la determinación complementaria.

Ahora bien, una opinión discordante dentro de la Comisión fue la expuesta por el representante del IEF, para quien la existencia de estas determinaciones complementarias, motivadas por una reclamación del contribuyente y que pueden empeorar su situación, puede constituir un supuesto de *reformatio in peius*.

El citado representante señaló que la revisión de liquidaciones previas (o la formulación de determinaciones complementarias) debe realizarse al margen de la interposición o no de recursos por parte del contribuyente. En tal sentido considera que el CT debería regular la posibilidad de que a través de procedimientos de verificación abreviados, se practiquen liquidaciones provisionales, que pudieran ser luego modificadas por la Administración dentro del plazo de prescripción del tributo.

Bajo este esquema, solo las liquidaciones dictadas como consecuencia de procedimientos completos de inspección, desarrollados en plazos lo suficientemente amplios —por ejemplo un año— y con todas las posibilidades de comprobación al alcance de la Administración tendrían el carácter de definitivas.

Si bien la Comisión no adoptó un acuerdo en torno a la recomendación formulada por el representante del IEF, sí estimó la pertinencia de efectuar una evaluación profunda de la medida, sin perjuicio de lo cual la DNJ acordó reubicar su propuesta como un artículo innumerado a continuación del artículo 127 en la Sección 1ª. Normas Generales.

En tal orden de ideas, los textos modificados de los artículos 128, 129 y 130 y de los nuevos artículos a incorporarse a continuación de los artículos 86 y 127, son los siguientes:

Agregar a continuación del artículo 86:

“Art. [...]. Prueba. En los procedimientos tributarios, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo.

De los hechos establecidos por la Administración Tributaria, no se podrá objetar en procedimientos contenciosos tributarios con medios probatorios que oportunamente se solicitaron en sede administrativa y que no fueron presentados por los administrados, a menos que se acredite en el proceso que no fue de conocimiento de la parte a la que beneficia o que, habiéndola conocido, no pudo disponer de la misma. La o el juzgador podrá aceptar o no la solicitud de acuerdo con su sana crítica.”

Agregar a continuación del artículo 127:

“Art. [...]. Determinación complementaria. Cuando de la tramitación de la petición o reclamo se advierta la existencia de hechos no considerados en la determinación del tributo que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos o inexactos, la autoridad administrativa, **una vez evaluada su pertinencia, podrá disponer** la suspensión del trámite y la práctica de un proceso de verificación o determinación complementario, disponiendo se emita la correspondiente Orden de Determinación.

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

La Administración Tributaria podrá rechazar la petición de diligencias que no sean pertinentes, conducentes o útiles, sin que tal pronunciamiento comporte anticipación alguna de criterio.

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

La Administración Tributaria no está obligada a requerir información a terceros, propia del sujeto pasivo que por mandato legal deba estar en posesión de este último.

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

Toda prueba actuada por el reclamante, fuera del término probatorio, no será considerada para la emisión del acto administrativo correspondiente.

Art. 130. Audiencia. *El contribuyente, hasta antes de que concluya el término de prueba, podrá solicitar se señale día y hora para la realización de una audiencia, en la que pueda alegar en su defensa o esclarecer puntos materia de la reclamación. La Audiencia se podrá realizar incluso fuera del término probatorio”.*

h) Ampliación de plazo para resolver reclamaciones y para formular consultas

En cuanto al plazo para resolver reclamaciones, el artículo 132 del CT lo fija en 120 días, lo que resulta excesivamente breve y se agrava si tenemos en cuenta que existe silencio administrativo positivo. Por ello, la DNJ presentó una propuesta de ampliación del plazo hasta 150 días contados a partir del día siguiente que la reclamación es admitida a trámite. La motivación del cambio se sustenta en lo siguiente:

- Existen periodos en el año fiscal que tienen gran demanda de los contribuyentes en la presentación de reclamos, lo que afecta no solo la operatividad de la Administración Tributaria, sino también la calidad del acto administrativo.
- La intención es atender en un término específico, según lo determine la ley, pero guardando los criterios de eficiencia y eficacia de la Administración pública en la resolución de los reclamos administrativos.
- Se pretende evitar que la carga laboral de la Administración Tributaria se refleje en actos deficientes en perjuicio del contribuyente.

Esta propuesta fue aceptada por la Comisión de Expertos tras una breve discusión, acordándose incorporar algunas excepciones en cuanto a la regla del cómputo del plazo. En tal sentido, el nuevo texto del artículo 132 es el siguiente:

“Art. 132. Plazo para resolver. *Las resoluciones se expedirán en el plazo de **150 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente desde que la Administración Tributaria lo admite a trámite.** Se exceptúan de esta norma los siguientes casos:*

Los previstos en el artículo 127 en los que el plazo correrá desde el día hábil siguiente al de la recepción de los datos o informes solicitados por el reclamante o del que se decida prescindir de ellos; y los que se mencionan en el artículo xxx¹⁵ en que se contarán desde el día hábil siguiente al vencimiento del plazo allí determinado”.

15. Artículo agregado a continuación del artículo 127.

En materia de consultas, la DNJ plantea dos propuestas de modificación del artículo 137 del CT. De un lado, agregar un inciso en el que se contemple la prohibición expresa de poder presentar una consulta cuando sobre el asunto consultado se está realizando un proceso de determinación, o se está discutiendo en vía administrativa o judicial. Esta propuesta fue aceptada de forma unánime por la Comisión.

De otro lado, se propuso también eliminar el plazo —120 días en la actualidad— para la emisión de las contestaciones a consultas, ya que siendo un criterio técnico, incumplir un plazo no provoca ningún efecto jurídico, mucho menos el silencio administrativo. En este punto, la Comisión estima que, aunque sea esto cierto, la completa supresión del plazo puede provocar, como efecto inducido e, incluso, inconsciente, un alargamiento de los tiempos de respuesta de la Administración. Por ello, considera preferible mantener un plazo, aunque ampliándolo a 150 días, en coherencia con lo acordado para los reclamos.

En consecuencia, el texto modificado del artículo 137 es el siguiente:

“Art. 137. Absolución de la consulta. Las consultas, en el caso del inciso 1o. del artículo 135, se absolverán en la forma establecida en el artículo 81 y dentro del plazo de 150 días de formuladas.

Respecto de las previstas en el inciso 2o. del mismo artículo 135 se atenderán en igual plazo, a menos que fuere necesario la expedición de reglamento o de disposiciones de aplicación general.

El administrado no podrá consultar respecto de los mismos conceptos que son objeto de procesos de determinación o su resolución se discuta en vía administrativa o contencioso tributaria. De hacerlo, la absolución no producirá efecto legal alguno.

i) Modificación de disposiciones relativas al recurso de revisión: causales de improcedencia del recurso, plazos de resolución

En relación con el recurso de revisión, la primera discusión mantenida en la Comisión, durante el curso de la Fase I, afectó a sus causas, reguladas en el artículo 143 del CT. Dicho debate se inició como consecuencia de una propuesta de la DNJ que pretendía eliminar o, al menos, mitigar los efectos del informe jurídico que se precisa para la aplicación de su ordinal primero, relativo a la existencia de errores de hecho o de derecho:

“Art. 143. Causas para la revisión. El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la Administración Tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la Administración Tributaria seccional y las máximas autoridades de la Administración Tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación

debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho, en los siguientes casos:

- 1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite;”*

Como consecuencia del debate indicado, la Comisión arribó a tres conclusiones. En primer lugar, debía realizarse una revisión de las causales, al objeto de intentar que sean lo más precisas posibles y dejando claro cuáles y cuándo proceden de oficio o a instancia de parte. En segundo lugar, el informe jurídico debía mantenerse para aquellos casos en los que el procedimiento se inicie de oficio. Finalmente, la mención a los términos “verificar y justificar”, referidos al error del ordinal primero, debían sustituirse por los de “evidenciar y calificar”.

No obstante las conclusiones antes referidas, al inicio de la Fase II la DNJ alcanzó una nueva propuesta de modificación, tanto del numeral 1 como del numeral 2 del artículo 143.

En el caso de la propuesta de modificación del numeral 1, se propuso que fuera de exclusiva utilización de la Administración la revisión de actos expedidos con presunto error de hecho o de derecho.

Se discutió si debe ser de exclusiva utilización de la Administración la mencionada causal.

Quienes consideran que la causal en comentario debe ser utilizada tanto por la Administración como por los obligados tributarios, señalan que los errores de hecho y de derecho podrían ser también demostrados por los administrados y que con la modificación habría un rompimiento del sistema del recurso de revisión.

Por su parte, quienes están a favor de la modificación propuesta por la DNJ sostienen que no debe dejar de reconocerse que el recurso de revisión es un recurso extraordinario, que procede cuando vencidos los plazos concedidos para reclamar no se hubiera efectuado la impugnación por parte del contribuyente, y que de mantenerse la doble utilización como está actualmente se convierte en un recurso ordinario más. Indican además, que tal como se encuentra regulado actualmente el recurso de revisión está desnaturalizado y que con la reforma se trataría de corregir dicha mala práctica.

La otra opción, para evitar la crítica y oposición de limitar el recurso solo a la Administración Tributaria, es eliminar el numeral 1 dado que los errores de hecho o de derecho

se encuentran reconocidos como causal en el primer párrafo del artículo en comentario, tanto respecto de la Administración como de los obligados tributarios, y añadir “y” previo a “en los siguientes casos” para dar cabida a los supuestos de los numerales 2 al 6, los mismos que se reenumerarían; y a fin de limitar el uso abusivo del contribuyente se sugirió incorporar un nuevo numeral en el artículo 145 como otro caso de improcedencia. Esta opción es la que fue aceptada unánimemente por la Comisión.

En el caso de la propuesta de modificación del numeral 2, esta consistía en precisar que los documentos que hubieran aparecido luego de que la resolución que resolvía la impugnación interpuesta hubiera quedado firme o ejecutoriada y que podrían dar lugar a un recurso de revisión, serían aquellos que no existían al tiempo de emitirse pronunciamiento o existiendo era imposible conocerlos.

Al respecto, se produjo un importante debate en torno a si era conveniente referirse a documentos inexistentes o desconocidos los que habilitaban la procedencia del recurso de revisión o si era mejor considerar un texto más amplio. Así, la propuesta de los representantes del IEF, del MINHAP y del CIAT era corregir la mención “imposible conocimiento” por “imposibilidad de aportación” al tiempo de dictarse los actos en cuestión, lo que debía ser adecuadamente acreditado. Ello por cuanto, podían existir pruebas que si bien eran conocidas por el administrado en el curso del procedimiento de impugnación, podían resultar, en ese momento, de imposible aportación (considérese el caso de documentos obrantes en el extranjero, o que requirieran una validación previa que excediera el tiempo de aportación de pruebas), siendo mejor no tipificar el origen y evaluar cada caso, siendo de cargo del contribuyente acreditar que no pudo aportar los documentos de que se trate.

Los representantes del SRI indicaron que era una práctica dilatoria empleada por los contribuyentes el no presentar los documentos en el procedimiento de determinación, ni en el reclamo y lo que perseguían con la medida era cerrar ese círculo vicioso.

No existiendo acuerdo entre los miembros de la Comisión, la propuesta de la DNJ para el numeral 2 del artículo 143 fue admitida sin cambios.

En cuanto a las causas para declarar la improcedencia del recurso, la DNJ propone modificar la prevista en el numeral 1 del artículo 145, en un doble sentido. De un lado y esto es lo más importante, prever la posibilidad de inadmisión, cuando el asunto se encuentre impugnado o ya hubiere sido resuelto por el Tribunal distrital de lo contencioso Tributario. Se ha dado el caso que los contribuyentes interponen simultáneamente recurso de revisión ante la Administración e impugnación ante el órgano jurisdiccional, propiciando que se puedan producir decisiones contradictorias sobre un mismo hecho; o en su defecto, de ser negativa la resolución del órgano jurisdiccional y el de la Administración, impugnan esta última, haciendo que el caso se discuta nuevamente en sede jurisdiccional y retardando el cobro de la obligación tributaria.

De otro lado, se propone eliminar, en el mismo numeral la frase “sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda a los funcionarios y empleados de la Administración”.

Ambas propuestas fueron aceptas por parte de la Comisión de Expertos.

Ahora bien, la DNJ amplió su propuesta de modificación del artículo 145 al inicio de la Fase II, planteando eliminar el numeral 4 debido a que más que una causal de improcedencia, su texto alude a un supuesto de desestimación por recurso infundado.

La Comisión estuvo de acuerdo con la propuesta y se sugirió utilizar el numeral para incorporar en él la limitación de recurrir al recurso de revisión por parte del contribuyente por casos manifiestamente improcedentes; en este punto la representante del CIAT sugirió la conveniencia de citar a modo ejemplificativo y precedidos de la frase “entre otros” supuestos de manifiesta improcedencia (ejemplo: cuando se hayan desestimado pretensiones idénticas, cuando ha habido falta de legitimación, cuando ha sido extemporánea, cuando se presentan peticiones idénticas respecto del mismo contribuyente), habida cuenta que el término suele ser discutido por ambiguo entre los operadores del derecho tributario, de modo tal que los obligados tributarios cuenten con ciertos parámetros de lo que se entenderá por manifiestamente improcedente.

En cuanto al plazo para la resolución del recurso de revisión, el mismo que actualmente es de 90 días conforme a lo previsto por el artículo 147, la Comisión entiende que el referido plazo parece demasiado breve. A ese respecto, la DNJ propuso la eliminación de todo plazo, ya que siendo un recurso extraordinario sobre actos firmes y no contando con efecto de silencio administrativo, podría no sujetarse a un plazo de resolución. La Comisión entiende, sin embargo, que resulta preferible prever un plazo, que debería ser el de 150 días, contados a partir de la presentación del recurso o desde la notificación del inicio, cuando es de oficio.

Finalmente, la DNJ propuso incluir un precepto, el mismo que iría a continuación del artículo 148, que regulara los efectos de la resolución, que resuelve el recurso de revisión, sobre el procedimiento de cobranza coactiva iniciado con base en el acto administrativo que motivó el recurso de revisión. En ese sentido, se indicó que era necesario establecer un procedimiento para ejecutar la resolución del recurso de revisión que no suponga anular todo el proceso coactivo ya iniciado, sino simplemente modificar la cuantía del proceso.

La Comisión estuvo de acuerdo con la propuesta y formuló dos ajustes, el primero referido a incorporar un texto expreso por el que se mantiene la validez de los actos dictados en el curso del proceso coactivo; y el segundo, por el que se precisa que la no

ejecución sería solo sobre la parte en la que se aumenta la determinación, lo anterior mantiene su ejecutividad.

En consecuencia, los textos modificados de los artículos 143, 145 y 147 y el texto del artículo incorporado a continuación del artículo 148, son los siguientes:

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

1. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental que fueron ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate, **que no existían al expedirse el acto o resolución, o que existiendo era imposible conocerlos por caso fortuito o fuerza mayor [...].**

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

1. Cuando el asunto **se encuentre impugnado o ya** hubiere sido resuelto por el Tribunal Contencioso Tributario.
2. Cuando desde la fecha en que se dictó el acto o resolución hubieren transcurrido tres años, en los casos de los numerales 1, 2 y **3** del artículo 143.
3. Cuando en los casos de los numerales **4 y 5** del mismo artículo, hubieren transcurrido treinta días, desde que se ejecutorió la respectiva sentencia y siempre que hasta entonces no hubieren transcurrido cinco años desde la notificación de la resolución o del acto de que se trate.
4. **Cuando la insinuación del contribuyente resulte manifiestamente infundada, entendiéndose como tales, entre otros, los siguientes supuestos: cuando se hayan desestimado pretensiones idénticas respecto del mismo contribuyente, cuando haya habido falta de legitimación, cuando la pretensión haya sido extemporánea.**
5. Cuando el asunto controvertido haya sido resuelto mediante resolución expedida por la máxima autoridad de la Administración Tributaria respectiva.

Art. 147. Plazo y contenido de la resolución. La autoridad administrativa correspondiente dictará resolución motivada, en el plazo de **150 días contados a partir de la presentación del recurso o desde la notificación con el inicio del recurso cuando ha sido iniciado de oficio**, en la que confirmará, invalidará, modificará o sustituirá el acto revisado”.

Agregar a continuación del artículo 148:

“Art. [...]. No suspensión del proceso coactivo. Si la resolución emitida en el recurso de revisión modifica el acto administrativo a favor del contribuyente, el acto o la resolución que soporta la obligación inicial no se anula, únicamente ajustará su cuantía en el monto que determine la resolución del recurso de revisión y se continuará con el proceso coactivo sobre la base del primer acto administrativo, modificado por la resolución, manteniéndose la eficacia de los actos dictados en el proceso coactivo.

Si la resolución emitida en el recurso de revisión aumenta el valor de la obligación pendiente de cobro se continuarán con las acciones pertinentes para el cobro de la parte en la que se incrementa la determinación original una vez que el acto sea firme y ejecutoriado, manteniéndose la ejecutividad de la parte de la obligación pendiente de cobro no incrementada.”

j) Modificación de disposiciones relativas a la ejecución coactiva: facultades para la ejecución coactiva, exoneración de tasas y costos administrativos a la Administración Tributaria relativos a medidas cautelares, eliminación de títulos de crédito, descerrajamiento

Uno de los principales defectos de que adolece el CT ecuatoriano es la ausencia de una atribución de facultades a los órganos de recaudación. Para suplir dicha deficiencia, la DNJ propuso incorporar un listado no taxativo de competencias de los funcionarios recaudadores, necesarias para la ejecución de los actos que se dicten en el curso del procedimiento de cobro, entre las cuales destacan verificar la exigibilidad de la deuda tributaria, ordenar, variar o sustituir a su discreción las medidas cautelares, ejecutar las garantías otorgadas en favor de la Administración, suspender o concluir el Procedimiento de Cobranza Coactiva.

El precepto, aunque bien acogido por parte de la Comisión, suscitó alguna duda, sobre todo en relación con las medidas cautelares. En concreto, se puso de manifiesto la necesidad de limitar la discrecionalidad del órgano de recaudación a la hora de adoptarlas, impidiendo que se puedan causar perjuicios de imposible reparación al contribuyente. Asimismo, se señaló la necesidad de que, en esta materia, el precepto se coordine con las disposiciones del Código General de Procesos.

A ese respecto al inicio de la Fase II la DNJ alcanzó una propuesta para el numeral 2 con la que se cubre la inquietud expresada por la Comisión, cuyo tenor es el siguiente: “2. Ordenar, variar o sustituir cualquier medida que estime conducente para el cobro de obligaciones tributarias. Las medidas deberán ser idóneas, necesarias y proporcionadas, prefiriéndose aquellas que sean de apremio material a las de apremio personal”; la que fue aprobada por la Comisión.

Finalmente y fin de unificar conceptos, se sugirió referirse únicamente a “funcionario ejecutor”.

Por otra parte, la DNJ hizo de conocimiento de la Comisión la problemática concerniente a las tasas y costos administrativos para el registro de las medidas cautelares que ordena la Administración, proponiendo que se dispusiera la gratuidad de los trámites de registro o inscripción para las entidades públicas. Dicha propuesta fue aprobada por unanimidad, acordándose la incorporación de un artículo a continuación del artículo 165 del CT.

En cuanto a la orden de cobro, el representante del IEF hizo notar que el artículo 160 del CT regula los títulos que habilitan el cobro coactivo de manera deficiente, ya que no prevé entre los mismos a los actos de determinación del sujeto pasivo. Estas órdenes de cobro, sin embargo, sí figuran como tales en la Ley de Régimen Tributario Interno, por lo que dicha previsión debe incorporarse también al CT.

Asimismo, advirtió que no tenía sentido emitir títulos de crédito, conforme se recoge en la norma en comentario, sino solo hacer una liquidación a efectos de su cobro.

Por su parte, el jefe procesal jurídico del SRI sugirió también que se incluyera como otra orden de cobro las sentencias ejecutoriadas.

Las mencionadas sugerencias fueron aceptadas por los demás miembros de la Comisión, acordándose la modificación del artículo 160 del CT en tales términos.

Finalmente, en relación con el descerrajamiento, previsto en el artículo 171 del CT, la DNJ formuló dos propuestas, la primera referida a ajustar el texto del primer párrafo de manera de prever que el juez de coactivas proceda tanto a ordenar el descerrajamiento como a ejecutarlo, y la segunda suprimir lo de previa orden de allanamiento; propuestas que fueron aceptadas por la Comisión de Expertos.

En consecuencia, los textos de las modificaciones acordadas a los artículos 158, 160, 171, así como el texto del artículo incorporado a continuación del artículo 165, son los siguientes:

***“Art. 158. Competencia.** La acción coactiva se ejercerá privativamente por los respectivos funcionarios **ejecutores** de las Administraciones Tributarias, con sujeción a las disposiciones de esta sección, a las reglas generales de este código, y supletoriamente a las del Código de Procedimiento Civil.*

*Las máximas autoridades tributarias podrán designar **funcionarios ejecutores** y facultarlos para ejercer la acción coactiva en las secciones territoriales que estimen necesario.*

*La Administración Tributaria, a través del **funcionario ejecutor**, ejerce las acciones coactivas para el cobro de las deudas exigibles. Para ello, tendrá, entre otras, las siguientes facultades:*

1. *Verificar la exigibilidad de la deuda tributaria a fin de iniciar el Procedimiento de Cobranza Coactiva.*
2. *Ordenar, variar o sustituir cualquier medida que estime conducente para el cobro de obligaciones tributarias. Las medidas deberán ser idóneas, necesarias y proporcionadas, prefiriéndose aquellas que sean de apremio material a las de apremio personal.*
3. *El funcionario ejecutor dejará sin efecto las medidas cautelares que se hubieren trabado, en la parte que superen el monto necesario para cautelar el pago de la deuda tributaria materia de cobranza, así como las costas y gastos incurridos en el Procedimiento de Cobranza Coactiva.*
4. *Dictar cualquier otra disposición destinada a cautelar el pago de la deuda tributaria, tales como comunicaciones, publicaciones y requerimientos de información de los deudores, a las entidades públicas o privadas, bajo responsabilidad de las mismas.*
5. *Ejecutar las garantías otorgadas en favor de la Administración por los deudores tributarios y/o terceros, cuando corresponda, con arreglo al procedimiento convenido o, en su defecto, al que establezca la ley de la materia.*
6. *Suspender o concluir el Procedimiento de Cobranza Coactiva.*
7. *Disponer en el lugar que considere conveniente, luego de iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva, la colocación de carteles, afiches u otros similares alusivos a las medidas cautelares que se hubieren adoptado, debiendo permanecer colocados durante el plazo en el que se aplique la medida cautelar, bajo responsabilidad del ejecutado.*
8. *Dar fe de los actos en los que interviene en el ejercicio de sus funciones.*
9. *Disponer la devolución de los bienes embargados, cuando el Tribunal Fiscal lo establezca, así como en los casos que corresponda de acuerdo a ley.*
10. *Dejar sin efecto toda carga o gravamen que pese sobre los bienes que hayan sido transferidos en el acto de remate, excepto la anotación de la demanda.*
11. *Ordenar, en el Procedimiento de Cobranza Coactiva, el remate de los bienes embargados.*
12. *Requerir al tercero la información que acredite la veracidad de la existencia o no de créditos pendientes de pago al deudor tributario.*
13. *El funcionario ejecutor deberá dar por concluido el procedimiento, levantar los embargos y ordenar el archivo de los actuados, cuando:*
 - a) *Se hubiera presentado oportunamente reclamación contra el acto determinativo o resolución administrativa que contenga la deuda tributaria.*
 - b) *La deuda haya quedado extinguida por cualquiera de los medios señalados en el Artículo 37 de este código.*

- c) *Se haya concedido facilidades de pago con respecto a dicho crédito tributario.*
- d) *Los actos determinativos o resoluciones administrativas que son materia de cobranza hayan sido declaradas nulos, o dejado sin efecto a través del recurso de revisión.*

Art. 160. Orden de cobro. *Toda liquidación, **declaración del sujeto pasivo, sentencias ejecutoriadas** o determinación de obligaciones tributarias ejecutoriadas, lleva implícita la orden de cobro para el ejercicio de la acción coactiva”.*

Agregar a continuación del artículo 165:

“Artículo [...]. Tasas y costos administrativos. *La Administración Tributaria, en la gestión de cobranzas de obligaciones tributarias pendientes, quedará exenta del pago de tasas y costos administrativos por registro de medidas cautelares y embargos, o de sus actos conexos como consultas, suspensión o levantamiento de los mismos.*

Art. 171. Descerrajamiento. *Cuando el deudor, sus representantes o terceros no abrieren las puertas de los inmuebles en donde estén o se presuma que existan bienes embargables, el ejecutor ordenará **y ejecutará** el descerrajamiento para practicar el embargo, bajo su responsabilidad.*

[...]”

k) Regulaciones referidas al remate: bases en las posturas, subasta entre postores, regulación de costas para el deudor en el proceso de remate

Finalmente, la Comisión examinó otros aspectos, de menor relevancia, dentro de la ejecución coactiva, todos a instancia de la DNJ.

En cuanto a las bases de las posturas, previstas en el artículo 185 del CT, se consideró conveniente revisarlas y establecer el 90% del avalúo para la primera convocatoria y el 80% para la segunda. Lo que fue aceptado por los miembros de la Comisión.

En lo relativo a la adjudicación de las subastas, el actual artículo 190 del CT prevé que, en caso de igualdad de ofertas, sea la suerte la que determine dicha adjudicación. Como se podrá advertir, no resulta técnico el criterio de determinación de la oferta ganadora, por lo que debe arbitrarse algún parámetro de selección —tal vez, de índole cualitativa— para realizar estas adjudicaciones.

La DNJ al inicio del a Fase II propuso dejar a criterio del juzgador la selección de la oferta ganadora entre las que considerase fuesen las mejores posturas.

La Comisión aceptó la recomendación del SRI.

Finalmente, también fue objeto de discusión la facultad otorgada al deudor en el artículo 205 del CT, que le permite liberar sus bienes pagando, antes de cerrarse el remate o la subasta, el principal, intereses y costas.

La DNJ considera que no debe atribuirse dicha facultad con un plazo tan amplio, sino que debe limitarse al momento previo al inicio del remate. Si no es así, se obliga a la Administración a incurrir en una serie de gastos que deben liquidarse posteriormente como costas y cobrarse a través de un nuevo proceso coactivo.

Una solución intermedia, planteada por un miembro de la Comisión, pasa por mantener el plazo, esto es, la posibilidad de liberar los bienes antes de cerrarse el remate, pero, si se hace después de haberse iniciado aquel, pagando una liquidación provisional de costas. Esta se calcularía a tanto alzado como un porcentaje, predefinido en la ley, sobre el monto de la deuda.

La Comisión acordó adoptar esta última propuesta, fijando el pago de un porcentaje de costas ascendente al 5%.

Así, las modificaciones aprobadas para los artículos 185, 190 y 205 del CT son las siguientes:

“Art. 185. Base para las posturas. La base para las posturas será **el 90%** del avalúo de los bienes a rematarse en el primer señalamiento; y **el 80%**, en el segundo.

Art. 190. Subasta entre postores. El día y hora señalados en la convocatoria, el ejecutor concederá a los postores concurrentes quince minutos para que puedan mejorar sus ofertas, hasta por tres veces consecutivas. Los postores intervendrán verbalmente.

La inasistencia del postor a la subasta se entenderá ratificación de su oferta; y a falta de todos ellos, se procederá en la forma que se indica en el artículo siguiente.

Si hay dos o más posturas que se conceptúan iguales económicamente, la o el juzgador, de considerar que son las mejores, dispondrá en la misma audiencia de calificación, la adjudicación de la cosa al mejor postor según las reglas del artículo anterior.

Art. 205. Facultad del deudor. Antes de cerrarse el remate o la subasta en su caso, el deudor podrá librar sus bienes pagando en el acto la deuda, intereses y costas.

Si el deudor pretende el pago de la deuda una vez iniciado el procedimiento para el remate de bienes, el cargo por costas incluirá un porcentaje del 5% de la obligación que debe cancelar, sin perjuicio de que en una liquidación posterior se le pueda requerir un pago adicional

de costas, en el evento de que el porcentaje cancelado no permita cubrir los gastos incurridos por la Administración Tributaria”.

l) Incorporación de normas relativas a la asistencia administrativa mutua en materia fiscal

El director nacional jurídico planteó a la Comisión de Expertos, la conveniencia de aprovechar la coyuntura de la reforma del CT que se viene trabajando, para incorporar las normas relativas a la asistencia administrativa mutua en materia fiscal contenidas en el MCT CIAT.

Describió además las formas de asistencia administrativa mutua que se incorporarían al CT y estas son:

- Acuerdos interinstitucionales.
- Carácter reservado de la información.
- Intercambio de información previa solicitud.
- Intercambio de información automático y espontáneo.
- Fiscalizaciones simultáneas.
- Presencia de funcionarios de otros Estados.
- Validez de informaciones proporcionadas por Administraciones Tributarias extranjeras.
- Asistencia internacional en materia de notificaciones.
- Asistencia en materia de recaudación.

Al respecto, indicó que se había advertido cierta problemática en torno a la validez de ciertos instrumentos de intercambio de información, por lo que la inclusión de normas que aclaren el punto en el CT sería muy positivo; destacó la importancia de precisar en el CT el carácter de reservado de la información intercambiada entre Administraciones Tributarias, a través de cláusulas específicas acordes con el artículo 26 del Modelo de Convenio para evitar doble tributación.

Asimismo señaló que los acuerdos interinstitucionales facilitarían la ejecución de intercambio de información; que a pesar de contar con convenios no se ha utilizado el intercambio de información; que no se ha podido proceder a la realización de fiscalizaciones simultáneas porque no se cuenta con la legislación que lo habilite y que establezca el procedimiento a seguir; que la asistencia en materia de notificaciones y recaudación solo ha sido prevista en los convenios de Corea y Uruguay, mientras que en los demás convenios suscritos no se ha precisado nada al respecto, siendo necesario regular tales temas para los casos que se presenten en el futuro; todo lo cual ponía de manifiesto la conveniencia de incorporar estos temas en el CT.

Concluida su exposición, los representantes del IEF, MINHAP y del CIAT coincidieron en la conveniencia de la propuesta de incorporación de la temática relacionada con la asistencia administrativa mutua en materia fiscal.

El representante del IEF comentó la experiencia española precisando que la regulación de las materias en comentario se tiene tanto a nivel de ley como a nivel reglamentario y que existe una trasposición de normas comunitarias en materia de asistencia, habiéndose logrado el establecimiento de procedimientos administrativos tan estándares como procesos de determinación, mencionando que además de los temas enumerados por el representante del SRI se contaba con normas básicas de actuación de asistencia mutua, presencia en actuaciones, medios de comunicación asistencia en comunicación y que para el caso de Ecuador sería muy bueno con adoptar las previsiones del MCT, que ello constituía un avance enorme.

Por su parte, la representante del CIAT expresó que la incorporación de las regulaciones sobre asistencia administrativa mutua del MCT ayudaría muchísimo a las labores de la Administración Tributaria, habida cuenta de la cada vez más creciente actuaciones globalizadas de los contribuyentes, particularmente de las personas jurídicas, siendo oportuno establecer reglas que prevean casos y actuaciones futuras. Asimismo resaltó que quizá por lo novedoso de los temas podría surgir la duda de si es el momento adecuado para la incorporación de la normativa en cuestión, pero que su consejo era asumir el riesgo y aprobar la propuesta.

Seguidamente, se revisó cada uno de los artículos propuestos, los que fueron aprobados por la Comisión incorporándose en algunos de ellos las siguientes sugerencias de ajuste: no señalar de manera taxativa los supuestos de asistencia administrativa mutua, sino aludirlos de manera general y mencionar, entre otros, determinados supuestos a manera enunciativa; replantear la ubicación de la asistencia administrativa local o doméstica de manera tal de integrarla como una forma de colaboración con la AT, eliminar la referencia al carácter fiscal de los convenios.

En consecuencia, los textos de los artículos sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal que se incorporan a continuación del artículo 216 del CT son los siguientes:

Agréguese a continuación del artículo 216:

“Título III

De la asistencia administrativa mutua en materia fiscal

Art. 216.1. Formas de asistencia administrativa mutua en materia fiscal. *La Administración Tributaria, en el marco de los tratados internacionales, podrá requerir **asistencia, cooperación, colaboración y otras actividades de naturaleza análoga, tales como:***

- 1. Actuaciones de intercambio de información, sea por solicitud, automáticas o espontáneas.*
- 2. Fiscalizaciones simultáneas y con presencia de los propios funcionarios en otro país signatario.*

3. *Actuaciones de asistencia en el cobro de deuda tributaria.*
4. *Cuántas actuaciones o iniciativas sean admitidas o contempladas en dichos tratados.*

Las actuaciones y procedimientos que se realicen para efecto de la asistencia administrativa mutua en materia fiscal se regirán por las estipulaciones del respectivo tratado internacional y, de manera complementaria y en lo que no se oponga a dicho instrumento, en lo dispuesto en el presente Código.

Las actuaciones de asistencia no estarán condicionadas a que el sujeto respecto de las cuales se realicen sea de interés fiscal para la Administración Tributaria requerida, bastando que lo sea para la Administración Tributaria solicitante.

En lo que sea pertinente, estas formas de asistencia son también aplicables a la cooperación administrativa doméstica entre las distintas Administraciones Tributarias del país y demás Administraciones públicas.

Art. 216.2. Acuerdos internacionales interinstitucionales. *La Administración Tributaria podrá concluir acuerdos internacionales de implementación de tratados internacionales que prevén la asistencia administrativa mutua, dentro de los términos permitidos por estos.*

Art. 216.3. Carácter reservado de la información. *La información proporcionada a la Administración Tributaria en el marco de este título tendrá carácter de reservado en los términos del presente Código, salvo que en los tratados internacionales existan disposiciones diferentes.*

Los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración Tributaria en el desempeño de sus funciones podrán ser cedidos o comunicados a Administraciones Tributarias extranjeras si la cesión tiene por objeto la colaboración con estas a efectos de lograr el cumplimiento de las obligaciones fiscales en el ámbito de sus competencias, en el marco de los tratados internacionales.

Art. 216.4. Intercambio de información previa solicitud. *Cuando, en el marco de la asistencia administrativa mutua en materia fiscal prevista en un tratado internacional, una Administración Tributaria extranjera solicite a la Administración Tributaria información que esta no posea, se realizarán las actuaciones que correspondan para obtenerla, aunque la información solicitada no sea necesaria para la determinación de los tributos de su competencia.*

A efectos de obtener esta información, la Administración Tributaria hará uso de las facultades y mecanismos regulados en el presente Código para la obtención de información.

Art. 216.5. Intercambio de información automático y espontáneo. *Los acuerdos interinstitucionales señalados en el presente título podrán tener por objeto los procedimientos*

mediante los cuales la Administración Tributaria podrá intercambiar automáticamente información sobre determinadas categorías de casos, rentas, pagos o contribuyentes, en los términos permitidos por los tratados internacionales. Igualmente, podrán tener por objeto los procedimientos para el intercambio espontáneo de información, en las circunstancias previstas en los tratados internacionales.

Art. 216.6. Fiscalizaciones simultáneas. *En el marco y con las condiciones de los tratados internacionales, se podrán realizar fiscalizaciones simultáneas con otro u otros Estados, actuando cada Administración Tributaria en el territorio correspondiente a su soberanía, en los términos previstos en un tratado.*

La Administración Tributaria también podrá participar, junto con las autoridades de los otros Estados, en las fiscalizaciones simultáneas que se lleven a cabo, de acuerdo a lo establecido en los tratados internacionales.

Art. 216.7. Presencia de funcionarios de otros Estados. *En el marco de la asistencia administrativa mutua en materia fiscal prevista en los tratados internacionales, los órganos de la Administración Tributaria podrán realizar actuaciones de fiscalización a instancia de las autoridades competentes de otros Estados. En el desarrollo de dichas actuaciones podrán estar presentes funcionarios de otros Estados, previa autorización de la autoridad competente de ambos Estados.*

Art. 216.8. Validez de información proporcionada por Administraciones Tributarias extranjeras. *Las pruebas o informaciones suministradas por otros Estados o entidades internacionales o supranacionales en el marco de la asistencia administrativa mutua en materia fiscal podrán incorporarse con el valor probatorio que proceda conforme a las normas sobre prueba de este Código y del Código Orgánico General de Procesos.*

Para estos efectos será suficiente la autenticación de la Administración Tributaria.

Art. 216.9. Asistencia internacional en materia de notificaciones. *La Administración Tributaria, en virtud de lo dispuesto en un tratado internacional, podrá solicitar de la autoridad competente de otro Estado la práctica de las notificaciones de cualquier acto de aplicación de tributos o imposición de sanciones relativas a los mismos.*

Las notificaciones realizadas en un Estado al amparo de lo previsto en el inciso anterior deberán acreditarse mediante la comunicación de la notificación efectuada de acuerdo con la normativa propia del Estado de la autoridad que la realiza y producirán, con base en dicha comunicación, los mismos efectos que si se hubiesen realizado conforme a lo dispuesto en el presente Código.

Cuando la Administración Tributaria reciba una solicitud de notificación de documentos por parte de la autoridad competente de otro Estado en el marco de la asistencia administrativa

mutua en materia fiscal, será aplicable el régimen de notificaciones regulado en el presente Código.

Salvo que el tratado fiscal internacional disponga otra cosa, los documentos serán notificados en el idioma en que se reciban.

Art. 216.10. Asistencia en materia de recaudación. *La Administración Tributaria, en virtud de lo dispuesto por los tratados fiscales internacionales, prestará asistencia en la recaudación de las deudas tributarias de interés para las Administraciones Tributarias del extranjero, siguiendo los mecanismos previstos en este Código, y en la medida que los tratados respectivos no dispongan algo diferente.*

Para efecto del procedimiento del cobro ejecutivo...

Cuando una deuda tenga carácter ejecutivo...

La Administración Tributaria podrá solicitar a las Administraciones Tributarias extranjeras asistencia para el cobro de sus propias deudas tributarias”.

Anexo 1. Taller libro blanco del Código Tributario

Libro Primero

De lo sustantivo tributario

Título I

Disposiciones fundamentales

Agréguese a continuación del artículo 1 los siguientes artículos innumerados:

***“Art. [...] Tributos.** Son las prestaciones pecuniarias que el Estado exige en ejercicio de su potestad tributaria y como consecuencia de la realización del hecho imponible previsto en la ley, al que está vinculado el deber de contribuir, con el objeto de satisfacer necesidades públicas.*

Constituyen tributos parafiscales aquellos establecidos de manera obligatoria por una ley cuando no respondan totalmente a una de las categorías que a continuación se detallan. Estos tributos se regirán supletoriamente por las disposiciones de este Código.

Los tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones.

***Art. [...]. Impuesto.** Entiéndase por impuesto a aquel tributo cuya obligación tiene como hecho generador y como fundamento jurídico una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente que pone de manifiesto una determinada capacidad contributiva del mismo.*

***Art. [...]. Tasa.** Se llama tasa al tributo cuyo hecho generador consiste en la prestación efectiva o potencial de un servicio en régimen de derecho público o el aprovechamiento de un bien público, individualizado o que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al obligado tributario, cuando el servicio o el aprovechamiento no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado, y cuyo monto debe corresponder al costo o mantenimiento del servicio.*

Art. [...]. Contribución especial. *Contribución especial es el tributo cuyo hecho generador consiste en beneficios especiales derivados de la realización de obras públicas o ampliación de servicios públicos. Su producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.*

Sustitúyase el artículo 2 por el siguiente:

“Art. 2. Jerarquía y fuentes del derecho tributario. *Los tributos cualesquiera que sean su naturaleza y carácter se regirán:*

1. *Por la Constitución de la República.*
2. *Por los tratados y convenios internacionales.*
3. *Por el presente Código.*
4. *Por las leyes propias de cada tributo.*
5. *Por las demás leyes que contengan disposiciones en materia tributaria.*
6. *Por las ordenanzas que emitan los gobiernos autónomos descentralizados.*
7. *Por las normas reglamentarias; y,*
8. *Por las demás disposiciones de carácter general establecidas por los órganos administrativos facultados al efecto.*

Las disposiciones de este Código y de las demás leyes tributarias prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales.

En consecuencia, no serán aplicables por la Administración ni por los órganos jurisdiccionales las leyes y decretos que de cualquier manera contravengan este precepto.

Las disposiciones, principios y figuras de las demás ramas del derecho se aplicarán únicamente como normas supletorias y siempre que no contraríen los principios básicos de la tributación”.

Sustitúyase el artículo 5 por el siguiente:

“Art. 5. Principios tributarios. *El régimen tributario se regirá por los principios establecidos en la norma constitucional, en particular los previstos en el artículo 300”.*

Incorpórese al artículo 6 el siguiente texto:

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

Agréguese un último párrafo al artículo 13:

“La analogía es procedimiento admisible para colmar los vacíos de la ley, pero en virtud de ella no pueden crearse tributos, exenciones ni las demás materias jurídicas reservadas a la ley”.

Incorpórese a continuación del artículo 14 lo siguiente:

“Art. [...]. Relación jurídico-tributaria. La relación jurídico-tributaria es el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades que se originan por la aplicación de los tributos entre el Estado y los sujetos pasivos.

De la relación jurídico-tributaria pueden derivarse obligaciones tributarias materiales y formales tanto para el Estado como para los sujetos pasivos.

Art. [...]. Obligaciones tributarias materiales y formales. Son obligaciones tributarias materiales las de carácter principal, las retenciones soportadas, los pagos anticipados, las obligaciones de retener o percibir y las accesorias.

Son obligaciones tributarias formales las que, sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria o aduanera a los sujetos pasivos, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros”.

Sustitúyase el artículo 15 por lo siguiente:

“Art. 15. Obligación tributaria principal. La obligación tributaria principal tiene por objeto la satisfacción de una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley”.

Incorpórese a continuación del artículo 15:

Art. [...] Obligaciones tributarias accesorias. Son obligaciones tributarias accesorias aquellas distintas de la obligación tributaria principal que consisten en prestaciones pecuniarias cuya exigencia se impone en relación con la obligación tributaria. Tienen esta naturaleza los intereses, multas y recargos.

Modifíquese el artículo 18 por lo siguiente:

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

Los intereses nacen cuando la obligación tributaria principal no fuere satisfecha en el tiempo que la ley establece.

Las multas cuando el sujeto pasivo ha incumplido con sus obligaciones, en los términos que señalan las normas tributarias.

Los recargos cuando la Administración Tributaria ha intervenido en el proceso de determinación o cuando lo establezca la ley”.

Modifíquese el artículo 19 por lo siguiente:

“Art. 19. Exigibilidad. Las obligaciones tributarias materiales son exigibles 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.

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; y,

3ª. Aquellos tributos, cuya determinación o recaudación fuere realizada por la Administración Tributaria en base a catastros, serán exigibles a partir del vencimiento del plazo fijado para el pago.

Modifíquese el artículo 21 por lo siguiente:

“Art. 21. Intereses a cargo del sujeto pasivo. La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente a 1,5 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por **la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera**, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada periodo trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo.

Este sistema de cobro de intereses se aplicará también para todas las obligaciones en mora que se generen en la ley a favor de instituciones del Estado, excluyendo las instituciones financieras, así como para los casos de mora patronal ante el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

En aquellos casos en que el sujeto pasivo deba devolver valores a la Administración Tributaria, los intereses se causarán desde la fecha del desembolso o compensación hasta la recuperación del monto correspondiente”.

Modifíquese el artículo 22 por lo siguiente:

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

En el caso de devoluciones de impuestos que no constituyen pago indebido o en exceso, los intereses se reconocerán una vez fenecido el plazo para la devolución”.

Incorpórese el numeral 6 al artículo 27 como sigue:

“6. Los representantes de sociedades extranjeras, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador”.

Incorpórese el numeral 4 al artículo 29 como sigue:

“4. Respecto de una sociedad, los socios o accionistas, en el mismo porcentaje que corresponda a sus aportaciones y por el tiempo en que se mantienen con esta calidad”.

Sustitúyase el artículo 32 por el siguiente:

“Art. 32. Previsión en ley. Solo mediante disposición expresa de ley tributaria se podrá establecer beneficios fiscales. En ellas se especificarán los requisitos para su reconocimiento o concesión a los beneficiarios, los tributos que comprenda, su alcance y temporalidad”.

Sustitución del artículo 34 por el siguiente:

“Art. 34. Derogatoria o modificación. Los beneficios fiscales, aun cuando hubieren sido concedidos en atención a determinadas situaciones de hecho, podrán ser modificados o derogados por ley posterior.

En el caso de las exenciones, las concedidas por determinado plazo, subsistirán hasta su expiración”.

Incorpórese como último párrafo del artículo 43 lo siguiente:

“Asimismo, podrá hacerse el pago mediante transferencias por medios electrónicos o digitales, tarjetas de crédito y débito y otros de similar naturaleza, debidamente establecidos por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera”.

Sustitúyase el artículo 46 por el siguiente:

“Art. 46. Facilidades para el pago. Podrán concederse facilidades de pago con respecto a tributos, en los términos que fije la Administración Tributaria y previa solicitud motivada del contribuyente o responsable cuando su situación económico financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los términos previstos por la ley”.

Modifíquese el artículo 47 por lo siguiente:

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

Modifíquese el artículo 51 por lo siguiente:

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

Modifíquese el artículo 55 por lo siguiente:

“Art. 55. Plazo de prescripción de la acción de cobro. La obligación **material** y la acción de cobro de los créditos tributarios, sus intereses **y recargos**, así como de multas por incumplimiento de **las obligaciones formales**, prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha en que fueron exigibles.

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

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

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

Se exceptúa de lo dispuesto en el inciso anterior a las multas por faltas reglamentarias y contravenciones, en cuyo caso, la Administración Tributaria podrá declarar la prescripción de oficio”.

Modifíquese el artículo 56 por lo siguiente:

“Art. 56. Interrupción de la prescripción. La prescripción se interrumpe por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del deudor, **con la notificación de la orden de determinación** o con la citación legal del auto de pago.

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

El derecho a solicitar pago indebido o pago en exceso prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha del pago. La prescripción se interrumpirá con la presentación de la solicitud o la demanda, en su caso. Si la solicitud de pago indebido o en exceso se presenta en el último año de prescripción, además se interrumpirá el plazo de caducidad de la facultad determinada de la Administración, reiniciándose un nuevo plazo de cinco años para efectuarla.

Quien efectuó el pago de deuda ajena no perderá su derecho a demandar su devolución al sujeto legalmente obligado, ante la justicia ordinaria, conforme a lo previsto en el artículo 26”.

Sustitúyase el artículo 60 por el siguiente:

“Artículo 60. Representación de personas o entidades residentes en el extranjero. A los efectos de sus relaciones con la Administración Tributaria, los obligados tributarios que no residan en el país pero posean, patrimonio, rentas, actos o contratos que estén sujetos a tributación deberán designar un representante con domicilio en el Ecuador, salvo que la Administración Tributaria les dispense de ello mediante la correspondiente resolución general. Dicha designación deberá comunicarse a la Administración Tributaria, en los términos que la normativa del tributo señale”.

Agréguese a continuación del artículo 62 el siguiente:

“Art. [...]. En aquellos casos en que la Administración Tributaria haya notificado al referido sujeto a efecto de realizar una verificación, fiscalización o haya iniciado el procedimiento coactiva, este no podrá efectuar el cambio de domicilio fiscal hasta que esta concluya, salvo que la Administración fije domicilio especial, conforme lo determine la ley”.

Sustitúyase el artículo 63 por el siguiente:

“Art. 63. Personas domiciliadas en el extranjero. El domicilio en el Ecuador de las personas domiciliadas en el extranjero será:

1. Si tienen lugar fijo de negocios o establecimiento permanente en el Ecuador, se aplicarán las reglas de domicilio de personas naturales y jurídicas establecidas en este Código.
2. En los demás casos, tendrán el domicilio de su representante en el país.
3. A falta de representante domiciliado en el país, tendrán como domicilio el lugar donde ocurra el hecho generador del tributo”.

Agréguese a continuación del artículo 63 el siguiente:

“Art. [...]. Declaración y cambio de domicilio.

1. Los obligados tributarios tienen la obligación de comunicar su domicilio tributario y su cambio, en la oportunidad y forma que establezca la Administración Tributaria.
2. El domicilio declarado se considerará subsistente en tanto no fuere comunicado su cambio, de conformidad con las disposiciones que establezca la Administración Tributaria.
3. La Administración Tributaria podrá rectificar de oficio el domicilio tributario de los obligados tributarios mediante la comprobación pertinente”.

Modifíquese el artículo 67 por lo siguiente:

“Art. 67. Facultades de la Administración Tributaria. Implica el ejercicio de las siguientes facultades: de aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria; **la de calificación de hechos**; la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y la de recaudación de los tributos”.

Sustitúyase el artículo 83 por el siguiente:

“Art. 83. Actos firmes. Son actos administrativos firmes aquellos que no han sido impugnados en el plazo de ley y los que cuentan con pronunciamiento definitivo en sede administrativa”.

Agréguese a continuación del artículo 86:

“Art. [...]. Prueba. En los procedimientos tributarios, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo.

De los hechos establecidos por la Administración Tributaria no se podrá objetar en procedimientos contenciosos tributarios con medios probatorios que oportunamente se solicitaron en sede administrativa y que no fueron presentados por los administrados, a menos que se acredite en el proceso que no fue de conocimiento de la parte a la que beneficia o que, habiéndola conocido, no pudo disponer de la misma. La o el juzgador podrá aceptar o no la solicitud de acuerdo con su sana crítica”.

Incorpórese a continuación del artículo 93:

“Artículo Facultad de imponer medidas cautelares. Excepcionalmente, cuando por el comportamiento del sujeto pasivo sea indispensable o existan razones que permitan presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa, antes de iniciado el Procedimiento de Ejecución Coactiva, la Administración a fin de asegurar el pago de la deuda tributaria, y de acuerdo a las normas del presente Código Tributario, podrá dictar medidas cautelares por la suma que baste para satisfacer dicha deuda, inclusive cuando esta no sea exigible coactivamente. Para estos efectos, se entenderá que el sujeto pasivo tiene un comportamiento que amerita dictar una medida cautelar previa, cuando incurra, entre otros, en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Ocultar total o parcialmente activos, bienes, ingresos, rentas, frutos o productos, pasivos, gastos o egresos.
- b) Destruir u ocultar total o parcialmente los libros o registros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las normas tributarias u otros libros o registros exigidos por ley, reglamento o resoluciones; o los documentos o información contenida en soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información, relacionados con la tributación.
- c) No exhibir y/o no presentar los libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias que hayan sido requeridos en forma expresa por la Administración Tributaria, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, dentro del plazo señalado por la Administración en el requerimiento en el cual se hubieran solicitado por primera vez.
Asimismo, no exhibir y/o no presentar, los documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, en el caso de aquellos deudores tributarios no obligados a llevar contabilidad. Para efectos de este inciso no se considerará aquel caso en el que la no exhibición y/o presentación de los libros, registros y/o documentos antes mencionados, se deba a causas no imputables al sujeto pasivo.
- d) No entregar al acreedor tributario el monto de las retenciones o percepciones de tributos que se hubieren efectuado al vencimiento del plazo que para hacerlo fijen las leyes y reglamentos pertinentes.
- e) Haber demostrado una conducta de constante incumplimiento de compromisos de pago.
- f) Ofertar o transferir sus activos, para dejar de pagar todo o parte de la obligación tributaria.

Las medidas cautelares que se establezcan deberán ser idóneas, necesarias y proporcionadas y serán sustentadas mediante resolución motivada.

Las medidas cautelares no podrán durar más de un año, salvo en el caso de que el proceso de determinación incluya conceptos relacionados con precios de transferencia, en que la medida podrá durar hasta por dos años.

El cumplimiento de las obligaciones omitidas o la constitución de garantías con la anuencia de la Administración Tributaria determinará el levantamiento inmediato de las medidas cautelares”.

Modifíquese el numeral 1, elimínese el numeral 2 e incorpórese un segundo párrafo al artículo 94 como sigue:

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

1. **En cinco años**, *contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89; o, contados desde la fecha de exigibilidad; o, desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte, respecto de los mismos tributos; y,*

[...]

Los plazos de caducidad, antes señalados, se suspenderán por un plazo de [...] cuando se ha solicitado información a terceros u otras Administraciones Tributarias, y se reanudarán al término de dicho plazo”.

Modifíquese el párrafo primero y elimínese los párrafos segundo y tercero del artículo 95 del CT, como sigue:

“Art. 95. Interrupción de la caducidad. *Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de **determinación**, emanada de autoridad competente.*

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

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

Modifíquese el artículo 96 por lo siguiente:

“Art. 96. Obligaciones tributarias formales. Son **obligaciones tributarias** 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, **respaldos de sus sistemas y bases de datos, mientras la obligación tributaria no esté prescrita, y en el caso de amortización y depreciación de activos, por el lapso de cinco años, contados a partir del periodo fiscal en el cual finalizó la vida útil o el tiempo de amortización del activo. En caso de que la contabilidad se haya extraviado o destruido, tendrán la obligación de rehacerla. Deberán llevar la contabilidad también en medios digitales, a disposición de la Administración Tributaria.**
 - d) Presentar las declaraciones, **anexos y demás información exigida por la Administración Tributaria.**
 - 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. **En caso de inobservar esta disposición, la Administración Tributaria podrá hacer uso de la fuerza pública para asegurar su cumplimiento.**
3. Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, **anexos**, informes, libros y documentos **físicos o información contenida en sistemas informáticos**, 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.
5. **Permitir a los funcionarios autorizados, el acceso, inspección y verificación de los sistemas informáticos, bases de datos, arquitectura de red y respaldos de información, relacionados con la información contable y tributaria, en cualquier momento que la Administración lo requiera”.**

Incorpórese a continuación del artículo 113:

“Art. [...] Notificación por mensaje de datos o medios electrónicos. La notificación por mensajes de datos o medios electrónicos la efectuará la Administración Tributaria.

La notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca la respectiva Administración Tributaria.

Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales notificados. Las notificaciones electrónicas se tendrán por realizadas en la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar. En caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquel en que le fue enviado.

La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado”.

Sustitúyase el artículo 115 por el siguiente:

*“**Art. 115. Reclamantes.** Los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeran afectados, en todo o en parte, por un acto **administrativo tributario** podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.*

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

Modifíquese el artículo 116 como sigue:

*“**Art. 116. Comparecencia.** En toda reclamación administrativa comparecerán los reclamantes, personalmente o por medio de su representante legal o procurador, debiendo este legitimar su personería desde que comparece, a menos que por fundados motivos se solicite a la Administración un término prudencial para el efecto, en cuyo caso se le concederá por un tiempo **máximo** de ocho días si el representado estuviere en el Ecuador, y de treinta días si se hallare en el exterior.*

De no legitimar la personería en el plazo concedido, se tendrá como no presentado el reclamo, sin perjuicio de las responsabilidades a que hubiere lugar en contra del compareciente”.

Sustitúyase el artículo 117 por el siguiente:

*“**Art. 117. Reclamo conjunto.** Podrán reclamar en un mismo escrito dos o más personas y estarán obligados a nombrar procurador común, con quien se contará en el trámite del*

reclamo, siempre que sus derechos o el fundamento de sus reclamos tengan como origen un mismo hecho generador, y si no lo hicieren lo designará la autoridad que conoce de él”.

Modifíquese el artículo 118 por lo siguiente:

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

Modifíquese el artículo 121 por lo siguiente:

“Art. 121. Constancia de presentación. *Toda petición, reclamo o recurso podrá ser presentado por escrito o vía electrónica. En caso de ser presentado por escrito, se anotará en el original y en la copia la fecha de su presentación y el número que se asigne al trámite, anotación que será firmada por el empleado receptor. La copia se entregará al interesado.*

En la documentación que sobre el mismo trámite se presente posteriormente solo se anotará la fecha de su presentación en original y copia, e ingresarán al expediente respectivo.

La presentación vía electrónica se realizará de acuerdo con las resoluciones que la autoridad administrativa competente expida para el efecto”.

Modifíquese el artículo 122 y elimínese el artículo 123:

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

La Administración Tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de este, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo.

Si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a

presentar, **en el término de 20 días contados a partir del día siguiente de la notificación respectiva**, un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos en este Código para el caso de pago indebido”.

Agréguese a continuación del artículo 127:

“Art. [...]. Determinación complementaria. Cuando de la tramitación de la petición o reclamo se advierta la existencia de hechos no considerados en la determinación del tributo que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos o inexactos, la autoridad administrativa, **una vez evaluada su pertinencia, podrá disponer** la suspensión del trámite y la práctica de un proceso de verificación o determinación complementario, disponiendo se emita la correspondiente Orden de Determinación”.

Modifíquese el artículo 128 por lo siguiente:

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

La Administración Tributaria podrá rechazar la petición de diligencias que no sean pertinentes, conducentes o útiles, sin que tal pronunciamiento comporte anticipación alguna de criterio.

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

La AT no está obligada a requerir información a terceros, propia del sujeto pasivo que por mandato legal deba estar en posesión de este último”.

Modifíquese el artículo 129 por lo siguiente:

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

Toda prueba actuada por el reclamante, fuera del término probatorio, no será considerada para la emisión del acto administrativo correspondiente”.

Sustitúyase el artículo 130 por el siguiente:

Art. 130. Audiencia. El contribuyente, hasta antes de que concluya el término de prueba, podrá solicitar que se señale día y hora para la realización de una audiencia, en la que pueda

alegar en su defensa o esclarecer puntos materia de la reclamación. La Audiencia se podrá realizar incluso fuera del término probatorio”.

Modifíquese el artículo 132 por lo siguiente:

“Art. 132. Plazo para resolver. Las resoluciones se expedirán en el plazo de **150 días hábiles**, contados desde el día hábil siguiente desde que **la Administración Tributaria lo admite a trámite**. Se exceptúan de esta norma los siguientes casos:

Los previstos en el artículo 127 en los que el plazo correrá desde el día hábil siguiente al de la recepción de los datos o informes solicitados por el reclamante o del que se decida prescindir de ellos; y los que se mencionan en el artículo xxx¹ en que se contarán desde el día hábil siguiente al vencimiento del plazo allí determinado; y...”.

Modifíquese el artículo 137 por lo siguiente:

“Art. 137. Absolución de la consulta. Las consultas, en el caso del inciso 1º del artículo 135, se absolverán en la forma establecida en el artículo 81 y dentro del plazo de **150 días de formuladas**.

Respecto de las previstas en el inciso 2º del mismo artículo 135 se atenderán en igual plazo, a menos que fuere necesario la expedición de reglamento o de disposiciones de aplicación general.

El administrado no podrá consultar respecto de los mismos conceptos que son objeto de procesos de determinación o su resolución se discuta en vía administrativa o contencioso tributaria. De hacerlo, la absolución no producirá efecto legal alguno”.

Modifíquese el artículo 143 por lo siguiente:

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

1. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental que fueron ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate, **que no existían al expedirse**

1. Artículo agregado a continuación del artículo 127.

el acto o resolución, o que existiendo era imposible conocerlos por caso fortuito o fuerza mayor”.

Modifíquese el artículo 145 por lo siguiente:

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

1. Cuando el asunto ***se encuentre impugnado o ya*** hubiere sido resuelto por el Tribunal Contencioso Tributario.
2. Cuando desde la fecha en que se dictó el acto o resolución hubieren transcurrido tres años, en los casos de los numerales 1, 2 y ***3*** del artículo 143.
3. Cuando en los casos de los numerales ***4 y 5*** del mismo artículo hubieren transcurrido treinta días, desde que se ejecutorió la respectiva sentencia y siempre que hasta entonces no hubieren transcurrido cinco años desde la notificación de la resolución o del acto de que se trate.
4. ***Cuando la insinuación del contribuyente resulte manifiestamente infundada, entendiéndose como tales, entre otros, los siguientes supuestos: cuando se hayan desestimado pretensiones idénticas respecto del mismo contribuyente, cuando haya habido falta de legitimación, cuando la pretensión haya sido extemporánea.***
5. Cuando el asunto controvertido haya sido resuelto mediante resolución expedida por la máxima autoridad de la Administración Tributaria respectiva”.

Modifíquese el artículo 147 por lo siguiente:

“Art. 147. Plazo y contenido de la resolución. La autoridad administrativa correspondiente dictará resolución motivada, en el plazo de ***150 días contados a partir de la presentación del recurso o desde la notificación con el inicio del recurso cuando ha sido iniciado de oficio***, en la que confirmará, invalidará, modificará o sustituirá el acto revisado”.

Agréguese a continuación del artículo 148:

“Art. [...]. No suspensión del proceso coactivo. Si la resolución emitida en el recurso de revisión modifica el acto administrativo a favor del contribuyente, el acto o la resolución que soporta la obligación inicial no se anula, únicamente ajustará su cuantía en el monto que determine la resolución del recurso de revisión y se continuará con el proceso coactivo sobre la base del primer acto administrativo, modificado por la resolución, manteniéndose la eficacia de los actos dictados en el proceso coactivo.

Si la resolución emitida en el recurso de revisión aumenta el valor de la obligación pendiente de cobro, se continuarán con las acciones pertinentes para el cobro de la parte en la que se

incrementa la determinación original una vez que el acto sea firme y ejecutoriado, manteniéndose la ejecutividad de la parte de la obligación pendiente de cobro no incrementada”.

Sustitúyase el artículo 154 por el siguiente:

“Art. 154. Efectos de la solicitud. El sujeto pasivo podrá presentar solicitud de facilidades de pago hasta antes de que se le notifique con la orden de embargo en el proceso coactivo.

Presentada la solicitud de facilidades para el pago, el funcionario ejecutor podrá iniciar el proceso coactivo y continuarlo mientras esta se resuelve. No obstante, deberá suspenderse el remate de los bienes que se encuentren embargados hasta que se dicte la correspondiente resolución.

Excepcionalmente, la Administración Tributaria podrá conceder facilidades de pago de tributos retenidos o percibidos. Por norma reglamentaria se establecerán los casos y condiciones en los que procedan tales facilidades de pago.

La resolución que se expida atendiendo la solicitud de facilidades para el pago podrá ser impugnada en vía contenciosa.

No se concederán facilidades de pago por obligaciones tributarias aduaneras”.

Modifíquese el artículo 155 por lo siguiente:

“Art. 155. Negativa de compensación. Negada expresa o tácitamente la petición de compensación, el peticionario podrá acudir en acción contenciosa ante el Tribunal Distrital Contencioso Tributario”.

Modifíquese el artículo 158 por lo siguiente:

“Art. 158. Competencia. La acción coactiva se ejercerá privativamente por los respectivos funcionarios **ejecutores** de las Administraciones Tributarias, con sujeción a las disposiciones de esta sección, a las reglas generales de este **Código**, y supletoriamente a las del Código de Procedimiento Civil.

*Las máximas autoridades tributarias podrán designar **funcionarios ejecutores** y facultarlos para ejercer la acción coactiva en las secciones territoriales que estimen necesario.*

*La Administración Tributaria, a través del **funcionario ejecutor**, ejerce las acciones coactivas para el cobro de las deudas exigibles. Para ello, tendrá, entre otras, las siguientes facultades:*

1. *Verificar la exigibilidad de la deuda tributaria a fin de iniciar el Procedimiento de Cobranza Coactiva.*

2. Ordenar, variar o sustituir cualquier medida que estime conducente para el cobro de obligaciones tributarias. Las medidas deberán ser idóneas, necesarias y proporcionadas, prefiriéndose aquellas que sean de apremio material a las de apremio personal.
3. El funcionario ejecutor dejará sin efecto las medidas cautelares que se hubieren trabado, en la parte que superen el monto necesario para cautelar el pago de la deuda tributaria materia de cobranza, así como las costas y gastos incurridos en el Procedimiento de Cobranza Coactiva.
4. Dictar cualquier otra disposición destinada a cautelar el pago de la deuda tributaria, tales como comunicaciones, publicaciones y requerimientos de información de los deudores, a las entidades públicas o privadas, bajo responsabilidad de las mismas.
5. Ejecutar las garantías otorgadas en favor de la Administración por los deudores tributarios y/o terceros, cuando corresponda, con arreglo al procedimiento convenido o, en su defecto, al que establezca la ley de la materia.
6. Suspender o concluir el Procedimiento de Cobranza Coactiva.
7. Disponer en el lugar que considere conveniente, luego de iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva, la colocación de carteles, afiches u otros similares alusivos a las medidas cautelares que se hubieren adoptado, debiendo permanecer colocados durante el plazo en el que se aplique la medida cautelar, bajo responsabilidad del ejecutado.
8. Dar fe de los actos en los que interviene en el ejercicio de sus funciones.
9. Disponer la devolución de los bienes embargados, cuando el Tribunal Fiscal lo establezca, así como en los casos que corresponda de acuerdo a ley.
10. Dejar sin efecto toda carga o gravamen que pese sobre los bienes que hayan sido transferidos en el acto de remate, excepto la anotación de la demanda.
11. Ordenar, en el Procedimiento de Cobranza Coactiva, el remate de los bienes embargados.
12. Requerir al tercero la información que acredite la veracidad de la existencia o no de créditos pendientes de pago al deudor tributario.
13. El funcionario ejecutor deberá dar por concluido el procedimiento, levantar los embargos y ordenar el archivo de los actuados, cuando:
 - a) Se hubiera presentado oportunamente reclamación contra el acto determinativo o resolución administrativa que contenga la deuda tributaria.
 - b) La deuda haya quedado extinguida por cualquiera de los medios señalados en el artículo 37 de este Código.
 - c) Se haya concedido facilidades de pago con respecto a dicho crédito tributario
 - d) Los actos determinativos o resoluciones administrativas que son materia de cobranza hayan sido declaradas nulos, o dejado sin efecto a través del recurso de revisión”.

Modifíquese el artículo 160 por lo siguiente:

“Art. 160. Orden de cobro. Toda liquidación, **declaración del sujeto pasivo, sentencias ejecutoriadas** o determinación de obligaciones tributarias ejecutoriadas lleva implícita la orden de cobro para el ejercicio de la acción coactiva”.

Agréguese a continuación del artículo 165:

***“Artículo [...]. Tasas y costos administrativos.** La Administración Tributaria, en la gestión de cobranzas de obligaciones tributarias pendientes, quedará exenta del pago de tasas y costos administrativos por registro de medidas cautelares y embargos, o de sus actos conexos como consultas, suspensión o levantamiento de los mismos.”*

Modifíquese el artículo 171 por lo siguiente:

***“Art. 171. Descerrajamiento.** Cuando el deudor, sus representantes o terceros no abrieren las puertas de los inmuebles en donde estén o se presuma que existan bienes embargables, el ejecutor ordenará **y ejecutará** el descerrajamiento para practicar el embargo, bajo su responsabilidad.*

[...]”.

Modifíquese el artículo 185 por lo siguiente:

***“Art. 185. Base para las posturas.** La base para las posturas será **el 90%** del avalúo de los bienes a rematarse en el primer señalamiento; y **el 80%**, en el segundo.”*

Modifíquese el artículo 190 por lo siguiente:

***“Art. 190. Subasta entre postores.** El día y hora señalados en la convocatoria, el ejecutor concederá a los postores concurrentes quince minutos para que puedan mejorar sus ofertas, hasta por tres veces consecutivas. Los postores intervendrán verbalmente.*

La inasistencia del postor a la subasta se entenderá ratificación de su oferta; y a falta de todos ellos, se procederá en la forma que se indica en el artículo siguiente.

Si hay dos o más posturas que se conceptúan iguales económicamente, la o el juzgador, de considerar que son las mejores, dispondrá en la misma audiencia de calificación, la adjudicación de la cosa al mejor postor según las reglas del artículo anterior”.

Modifíquese el artículo 205 por lo siguiente:

***“Art. 205. Facultad del deudor.** Antes de cerrarse el remate o la subasta en su caso, el deudor podrá librar sus bienes pagando en el acto la deuda, intereses y costas.*

Si el deudor pretende el pago de la deuda una vez iniciado el procedimiento para el remate de bienes, el cargo por costas, incluirá un porcentaje del 5% de la obligación que debe cancelar, sin perjuicio de que en una liquidación posterior se le pueda requerir un pago adicional de costas, en el evento de que el porcentaje cancelado no permita cubrir los gastos incurridos por la Administración Tributaria”.

Agréguese a continuación del artículo 216:

“Título III

De la asistencia administrativa mutua en materia fiscal

Art. 216.1. Formas de asistencia administrativa mutua en materia fiscal. *La Administración Tributaria, en el marco de los tratados internacionales, podrá requerir **asistencia, cooperación, colaboración y otras actividades de naturaleza análoga, tales como:***

1. *Actuaciones de intercambio de información, sea por solicitud, automáticas o espontáneas.*
2. *Fiscalizaciones simultáneas y con presencia de los propios funcionarios en otro país signatario.*
3. *Actuaciones de asistencia en el cobro de deuda tributaria.*
4. *Cuántas actuaciones o iniciativas sean admitidas o contempladas en dichos tratados.*

Las actuaciones y procedimientos que se realicen para efecto de la asistencia administrativa mutua en materia fiscal se regirán por las estipulaciones del respectivo tratado internacional y, de manera complementaria y en lo que no se oponga a dicho instrumento, en lo dispuesto en el presente Código.

Las actuaciones de asistencia no estarán condicionadas a que el sujeto respecto de las cuales se realicen sea de interés fiscal para la Administración Tributaria requerida, bastando que lo sea para la Administración Tributaria solicitante.

En lo que sea pertinente, estas formas de asistencia son también aplicables a la cooperación administrativa doméstica entre las distintas Administraciones Tributarias del país y demás Administraciones públicas.

Art. 216.2. Acuerdos internacionales interinstitucionales. *La Administración Tributaria podrá concluir acuerdos internacionales de implementación de tratados internacionales que prevén la asistencia administrativa mutua, dentro de los términos permitidos por estos.*

Art. 216.3. Carácter reservado de la información. *La información proporcionada a la Administración Tributaria en el marco de este título tendrá carácter de reservado en los términos del presente Código, salvo que en los tratados internacionales existan disposiciones diferentes.*

Los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración Tributaria en el desempeño de sus funciones podrán ser cedidos o comunicados a Administraciones Tributarias extranjeras si la cesión tiene por objeto la colaboración con estas a efecto de lograr el cumplimiento de las obligaciones fiscales en el ámbito de sus competencias, en el marco de los tratados internacionales.

Art. 216.4. Intercambio de información previa solicitud. *Cuando, en el marco de la asistencia administrativa mutua en materia fiscal prevista en un tratado internacional, una Administración Tributaria extranjera solicite a la Administración Tributaria información que esta no posea, se realizarán las actuaciones que correspondan para obtenerla, aunque la información solicitada no sea necesaria para la determinación de los tributos de su competencia.*

A efectos de obtener esta información, la Administración Tributaria hará uso de las facultades y mecanismos regulados en el presente Código para la obtención de información.

Art. 216.5. Intercambio de información automático y espontáneo. *Los acuerdos interinstitucionales señalados en el presente título podrán tener por objeto los procedimientos mediante los cuales la Administración Tributaria podrá intercambiar automáticamente información sobre determinadas categorías de casos, rentas, pagos o contribuyentes, en los términos permitidos por los tratados internacionales. Igualmente, podrán tener por objeto los procedimientos para el intercambio espontáneo de información, en las circunstancias previstas en los tratados internacionales.*

Art. 216.6. Fiscalizaciones simultáneas. *En el marco y con las condiciones de los tratados internacionales, se podrán realizar fiscalizaciones simultáneas con otro u otros Estados, actuando cada Administración Tributaria en el territorio correspondiente a su soberanía, en los términos previstos en un tratado.*

La Administración Tributaria también podrá participar, junto con las autoridades de los otros Estados, en las fiscalizaciones simultáneas que se lleven a cabo, de acuerdo a lo establecido en los tratados internacionales.

Art. 216.7. Presencia de funcionarios de otros Estados. *En el marco de la asistencia administrativa mutua en materia fiscal prevista en los tratados internacionales, los órganos de la Administración Tributaria podrán realizar actuaciones de fiscalización a instancia de las autoridades competentes de otros Estados. En el desarrollo de dichas actuaciones podrán estar presentes funcionarios de otros Estados, previa autorización de la autoridad competente de ambos Estados.*

Art. 216.8. Validez de información proporcionada por Administraciones Tributarias extranjeras. *Las pruebas o informaciones suministradas por otros Estados o entidades internacionales o supranacionales en el marco de la asistencia administrativa mutua en materia fiscal podrán incorporarse con el valor probatorio que proceda conforme a las normas sobre prueba de este Código y del Código Orgánico General de Procesos.*

Para estos efectos será suficiente la autenticación de la Administración Tributaria.

Art. 216.9. Asistencia internacional en materia de notificaciones. *La Administración Tributaria, en virtud de lo dispuesto en un tratado internacional, podrá solicitar de la autoridad*

competente de otro Estado la práctica de las notificaciones de cualquier acto de aplicación de tributos o imposición de sanciones relativas a los mismos.

Las notificaciones realizadas en un Estado al amparo de lo previsto en el inciso anterior deberán acreditarse mediante la comunicación de la notificación efectuada de acuerdo con la normativa propia del Estado de la autoridad que la realiza y producirán, con base en dicha comunicación, los mismos efectos que si se hubiesen realizado conforme a lo dispuesto en el presente Código.

Cuando la Administración Tributaria reciba una solicitud de notificación de documentos por parte de la autoridad competente de otro Estado en el marco de la asistencia administrativa mutua en materia fiscal, será aplicable el régimen de notificaciones regulado en el presente Código.

Salvo que el tratado fiscal internacional disponga otra cosa, los documentos serán notificados en el idioma en que se reciban.

Art. 216.10. Asistencia en materia de recaudación. *La Administración Tributaria, en virtud de lo dispuesto por los tratados fiscales internacionales, prestará asistencia en la recaudación de las deudas tributarias de interés para las Administraciones Tributarias del extranjero, siguiendo los mecanismos previstos en este Código, y en la medida que los tratados respectivos no dispongan algo diferente.*

Para efecto del procedimiento del cobro ejecutivo...

Cuando una deuda tenga carácter ejecutivo...

La Administración Tributaria podrá solicitar a las Administraciones Tributarias extranjeras asistencia para el cobro de sus propias deudas tributarias”.

Modifíquese el artículo 305 por lo siguiente:

“Art. 305. Procedencia. *Tendrá derecho a formular el reclamo **contra la desestimación de la solicitud de devolución de** pago indebido o del pago en exceso la persona natural o jurídica que efectuó el pago o la persona a nombre de quien se lo hizo. Si el pago se refiere a deuda ajena, sin que haya obligación de hacerlo en virtud de ordenamiento legal, solo podrá exigirse la devolución a la Administración Tributaria que recibió el pago, cuando se demuestre que se lo hizo por error”.*

Anexo 2. Intervenciones de los miembros de la Comisión de Expertos en las sesiones celebradas entre los días 23 al 27 de noviembre de 2015.

Taller Libro blanco del Código Tributario

Libro Primero

De lo sustantivo tributario

Título I

Disposiciones fundamentales

Clasificación de los tributos

El art. 1 del actual CT refiere tres categorías tributarias: impuestos, tasas y contribuciones especiales, sin embargo, el CT no define ninguna de ellas. En este sentido, la Comisión de Expertos ha consensuado en los siguientes puntos:

- Se ha sugerido que se incorporen conceptos de impuesto, tasa y contribución especial.
- Se considera también la pertinencia de la creación de una ley de tasas.
- Posible incorporación del concepto de parafiscalidad.

PROPUESTA DE REFORMA

Agréguese a continuación del art. 1 del Código Tributario, los siguientes artículos innumerados:

Art. [...]. Impuesto. Entiéndase por impuesto a aquel tributo cuya obligación tiene como hecho generador y como fundamento jurídico una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente que pone de manifiesto una determinada capacidad contributiva del mismo¹.

1. Referencia tomada del art. 3 del Modelo del Código Tributario del CIAT (en adelante, MCT).

“Art. [...]. Tasa. Se llama tasa al tributo cuyo hecho generador consiste en la prestación efectiva o potencial de un servicio en régimen de derecho público o el aprovechamiento de un bien público, individualizado o que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al obligado tributario, cuando el servicio o el aprovechamiento no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado, y cuyo monto debe corresponder al costo o mantenimiento del servicio”².

Art. [...]. Contribución especial. Contribución especial es el tributo cuyo hecho generador consiste en beneficios especiales derivados de la realización de obras públicas, o ampliación de servicios públicos. Su producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación³.

Art. [...]. Contribuciones parafiscales. Constituyen contribuciones parafiscales aquellas establecidas de manera obligatoria por una ley. Estas contribuciones, que no son tributos, se regirán supletoriamente por las disposiciones de este Código⁴.

J. L. T.: En el Ecuador existen contribuciones especiales de mejoras y de gastos.

J. R.: La contribución, no.

L. C. H.: Hay una definición de tributo que hubiera sido interesante incorporar. Considera que debe incorporarse puntualmente lo mencionado por el MCT. Si estamos definiendo las especies podría definirse también el género.

I. E. F.: La parafiscalidad ha quedado agotado en los tribunales.

J. L. T.: Se ha discutido si la seguridad social es o no tributo.

L. C. H.: El hecho que no entre a una caja única no significa que no sea tributo.

I. E. F.: Art. 2 LGTE: Definición genérica del tributo.

L. C. H.: Sugiere eliminar “que no son tributos”.

J. L. T.: De acuerdo que se incorpore exactamente la definición de parafiscalidad del MCT.

2. Referencia tomada del art. 4 del MCT.

3. Referencia tomada del art. 5 del MCT.

4. Referencia tomada del art. 2 del MCT.

Conclusiones: incorporar texto de parafiscalidad MCT.
Incorporar definición de tributo.

Fuentes del derecho tributario

“Se podría valorar la oportunidad de aprovechar el art. 2 del vigente CT para, con carácter previo a la proclamación de la supremacía de las normas, indicar las fuentes del ordenamiento tributario, con una prelación entre las mismas. En particular, junto a la Constitución, cabría citar la aplicación prioritaria de los tratados o convenios internacionales que pudieran suscribirse. Esta solución aparece recogida en el MCT, cuyo art. 15 enumera las fuentes del Derecho tributario, aludiendo, en su letra b), a las ‘convenciones internacionales’⁵.

Art. 2. Supremacía de las normas tributarias. Las disposiciones de este Código, por ser orgánicas, prevalecerán sobre las leyes ordinarias, de conformidad con la Constitución.

~~En consecuencia, no serán aplicables por la administración ni por los órganos jurisdiccionales las leyes y decretos que de cualquier manera contravengan este precepto:~~

J. L. T.: La constitución establece cuáles son las leyes orgánicas y no entra esta categoría. No debería decirse “por ser orgánicas”. Es mejor no decir nada en el CT.

A. P.: Sería crear una categoría no establecida en la Constitución.

L. C. H.: Qué pasa cuando el CT no trae normas para resolver otras particularidades. Ahí debería decirse, primero las normas del Código y si el Código no las contempla, entonces ahí aplicas las otras normas. Deberíamos quizá complementar el texto que está en el Código con el rango de orden en que deberían aplicarse las normas.

J. L. T.: Tal vez indicar que “tengan el mismo valor que el COOTAD y el CCOPCI”.

A. P.: ¿El legislador puede crear otras categorías de normas con esto?

L. C. H.: Sin entrar a calificar qué es orgánico. En lugar de decir supremacía, cambiar el nombre por “fuentes del derecho tributario”: Constitución, convenciones internacionales, el presente Código, leyes propias de cada tributo, demás leyes con disposiciones en materia tributaria, normas reglamentarias desarrollen el Código y demás leyes, demás normas dictadas por los organismos competentes. Ahí ya orientamos y se va

5. Texto tomado del informe de Jesús Rodríguez, IEF.

cubriendo los vacíos que puede haber. Después de este listado, incluir la disposición respecto de la prevalencia que consta en el actual CT. Y al final, **añadir como último párrafo**: “En consecuencia no serán aplicables las leyes u otros decretos que contravengan este precepto”.

I. E. F.: En el mismo artículo de las fuentes añadir el tema de supletoriedad. En ausencia del específico tributario aplico el ordenamiento general.

J. L. T.: José Vicente Troya decía que las políticas públicas también serán fuentes de derecho.

I. E. F.: No sé hasta qué punto introducir las políticas tributarias como fuente del derecho puro. Al final la política pública debe plasmarse en texto legal y ese texto es el que se aplicará.

L. C. H.: En el modelo se hizo un artículo específico sobre supletoriedad.

I. E. F.: Esa primera parte del art. 14 sacarla de ahí e incorporarla en el artículo de las fuentes, para que esté mejor sistematizado. Es un tema de técnica legislativa.

El segundo inciso del art. 14 respecto a la analogía se incorporaría en el art. 13 CT.

I. E. F.: Supremacía no es un concepto jurídico, lo que se está estableciendo es la jerarquía mas no supremacía.

L. C. H.: En Perú, los pronunciamientos de tribunales son vinculantes.

Conclusiones: incorporar lista de fuentes de derecho.

Cambiar título del artículo: “jerarquía y fuentes del derecho tributario”.

Al final mantener los incisos del actual art. 2 CT.

Incorporar el inciso primero del art. 14 CT respecto a la supletoriedad.

El segundo inciso del art. 14 se incorporará al art. 13 CT.

Principios tributarios

“Discutida dicha propuesta, parece que existe consenso en tres aspectos. En primer lugar, en la conveniencia de recoger en el art. 5 los principios sustantivos que hoy día solo están formulados en la Constitución: generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

En segundo lugar, en la necesidad de que el principio de legalidad recogido en el art. 5 no desaparezca del CT. [...] La segunda vertiente del principio de legalidad

—sometimiento de la Administración a la Ley en su actuar—, tal vez deba recogerse al principio de los procedimientos administrativos.

Finalmente, hay acuerdo también en entender que el principio de proporcionalidad que recoge el art. 5 del CT no se refiere al diseño proporcional de los impuestos, sino a la actuación proporcionada de la Administración tributaria. Así entendido, el principio debe mantenerse pero su ubicación más lógica es, también, la del procedimiento administrativo”⁶.

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

PROPUESTA DE REFORMA

Art. 5. Principios tributarios. El régimen tributario se regirá por los principios que se establezcan en la norma constitucional.

L. T.: Así como se propone está muy escueto. No valdría la pena repetirlos para tener una reafirmación de cuáles son los principios contemplados en la Constitución.

A. P.: Sí, voy a hacer una mención a la Constitución. No pondré ningún artículo.

J. L. T.: Hay también principios de la tributación que no están en la Constitución. Debería ponerse, además de los principios de la Constitución, “también son los siguientes”.

I. E. F.: Si hay un problema está en la Constitución. No en el Código. El art. 5 es necesario. También es necesario la remisión a la Constitución.

J. L. T.: Yo pondría principios jurídicos de la tributación para mantener el art. 5.

L. C. H.: Se había dado un sentido a la proporcionalidad, respecto de lo procedimental. Me llama la atención que la Constitución no haya incorporado el de legalidad.

I. E. F.: Añadir “en particular...”, expresión que se utiliza para enfatizar cuando queremos algo. ¿Quitar el 5 implica el riesgo de que se pregunten por qué lo hicieron? ¿Implica que no hay principios a los que se sometan?

J. L. T.: Aumentar, “y particularmente los del art. 300 de la Constitución”.

6. Texto tomado del informe de Jesús Rodríguez, IEF.

Fines de los tributos

De forma similar a lo que sucede en el art. 5, el art. 6 del CT tiene una formulación algo diferente del art. 300 de la Constitución, en lo relativo a los fines extrafiscales de los tributos. Ambos preceptos reconocen que los tributos constituyen un instrumento de política económica, pero el art. 300 de la Constitución contiene una referencia expresa a algunos fines no contemplados en el art. 6 del CT, como son los ambientales.

Art. 6. Fines de los tributos. Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional; *y, estimularán conductas ecológicas, sociales y económicas responsables*⁷.

Título II

De la obligación tributaria

Capítulo I

Disposiciones generales

Concepto

Se ha considerado conceptualizar las obligaciones tributarias tanto materiales como formales.

DISPOSICIÓN VIGENTE

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

PROPUESTA DE REFORMA

Agregar a continuación del art. 14 del Código Tributario los siguientes artículos innumerados:

Art. [...]. Relación jurídico-tributaria. La relación jurídico-tributaria es el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades que se originan por la aplicación de los tributos entre el Estado y los sujetos pasivos.

7. Referencia tomada del art. 300 de la Constitución de la República.

De la relación jurídico-tributaria pueden derivarse obligaciones tributarias materiales y formales tanto para el Estado como para los sujetos pasivos⁸.

I. E. F.: ¿Entre el Estado y los sujetos pasivos no se estará dejando de lado a otros como municipios y otras entidades?

Art. [...]. Obligaciones tributarias materiales y formales. Son obligaciones tributarias materiales las de carácter principal, las retenciones soportadas, los pagos anticipados, las obligaciones de retener o percibir y las accesorias⁹.

Son obligaciones tributarias formales las que, sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria o aduanera a los sujetos pasivos, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros¹⁰.

J. R.: Considera que puede eliminarse “retenciones soportadas”.

L. T.: Sugiere suprimir el “término aduanero” porque lo aduanero también es tributario.

I. E. F.: No necesariamente van a estar sujetas a procedimientos tributarios. Las obligaciones formales simplemente están allí previstas y por ende deben cumplirlas.

L. C. H.: Sugiere que se quede solo hasta “sujetos pasivos” y suprimir el resto.

Conclusiones: eliminar el término “aduanero”.
Dejarlo hasta sujetos pasivos.

Reforma al art. 15:

Art. 15. Obligación tributaria principal. Obligación tributaria ***principal*** es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los ***sujetos pasivos*** 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.

I. E. F.: Debe ser coherente con lo anterior que solo se dejó mencionado al Estado.

J. R.: No puede ser “entidades acreedoras de tributos” porque ya se señaló que es el Estado.

8. Referencia tomada de los arts. 19 y 20 del MCT, así como del art. 17 de la Ley General Tributaria de España.

9. Referencia tomada del art. 20 del MCT y del art. 17 de la LGTE.

10. Referencia tomada del art. 29 de la LGTE.

I. E. F.: Sugiere que más bien no se hable de los sujetos. Sino solo que la obligación tributaria principal consiste en el pago... El concepto en derecho es por definición lo que se persigue con ella.

Conclusión: eliminar “existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los **sujetos pasivos** de aquellos”. Añadir al principio “la” y después de “obligación principal”, “tiene por objeto la satisfacción”.

Agréguese a continuación del art. 15 el siguiente artículo innumerado:

Art. [...] Obligaciones tributarias accesorias. Son obligaciones tributarias accesorias aquellas distintas a la obligación principal que consisten en prestaciones pecuniarias que se deben satisfacer a la Administración tributaria y cuya exigencia se impone en relación con la obligación tributaria¹¹. Tienen esta naturaleza los intereses, multas y recargos.

I. E. F.: En España sí las separan, hablan de intereses, recargos, separan las sanciones de las accesorias. La opción que plantea es listarlas. No dejarla tan abierta como se propone.

L. C. H.: Diría que son “las demás” obligaciones pecuniarias.

J. R.: Son aquellas que sin tener carácter de obligación principal son... A. P.: Retira la referencia de “Administración Tributaria”.

L. C. H.: Además incluir la referencia de intereses, recargos y las que tengan en el ordenamiento.

Conclusiones:

REFORMA AL ART. 96 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

En el art. 96 del Código Tributario deberá sustituirse la frase “deberes formales” por “obligaciones tributarias formales”.

Aprobado.

Calificación del hecho generador

La reforma del art. 17 del Código Tributario se plantea en atención a la necesidad de simplificar la norma y la oportunidad de incorporar en la legislación una cláusula antiabuso. Sin embargo, analizados textos alternos, la Administración Tributaria solicita mantener el texto actual.

11. Referencia tomada del art. 25 de la LGTE.

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

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

I. E. F.: En algún momento debería plantearse una reforma. Porque no pueden tasar en ley, tipificar los sistemas necesarios para prevenir mecanismos para eludir. La cláusula antiabuso sirve para esas situaciones domésticas que utilizan para eludir.

L. C. H.: La parte de la calificación de la AT de la primera propuesta podría salvarse. Hacer énfasis en que la AT califica para no tener que recurrir al juez para ello.

I. E. F.: La facultad de calificar no debe ser confundida por la determinación que hace el contribuyente al declarar.

L. T.: Por qué deberíamos creer que solo es una potestad de la AT si es general.

A. P.: Considera que el contribuyente tampoco pueda utilizar el art. 17.

L. C. H.: No está pensado para que el contribuyente lo utilice.

I. E. F.: Desde el 12 de octubre la legislación española es mucho más agresiva al respecto. El punto de partida es lo que el contribuyente ha declarado, a partir de ello califico el acto o negocio. Formalmente en un proceso de comprobación no está legitimado para calificar.

España lo tiene en el art. 13 y 115 LGTE. Ley 58 en la web está consolidado.

Conclusión: la reforma debe ir en base a los arts. 13 y 115 LGTE.

Capítulo II

Del nacimiento y exigibilidad de la obligación tributaria

Al considerar un catálogo de obligaciones materiales y formales, es pertinente que la norma se refiera también al nacimiento y exigibilidad de ambas y no como ocurre actualmente, solo de la obligación principal.

Por otra parte, se consensuó en introducir una norma de exigibilidad para aquellos tributos gestionados mediante censo o padrón, cuyas liquidaciones no se notifican individualmente a los contribuyentes.

PROPUESTA DE REFORMA

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

La obligación tributaria accesoria nace de forma general por el incumplimiento o cumplimiento tardío de la obligación principal, o cuando la ley lo determine.

Nota explicativa: la obligación tributaria formal se encontraría descrita en el art. 96 del Código Tributario¹².

J. L. T.: Dentro del incumplimiento está “cumpro pero mal”.

I. E. F.: Si al hablar de las accesorias se va a especificar que son interés, recargo y multa, no debería más bien especificar cuándo nace cada una. En España, el recargo nace como falta del ingreso...A. P.: En el art. 18, ¿no se está diciendo lo mismo que se dice arriba?

A. C.: Respecto de intereses si puede establecerse, pero respecto de multas y recargos hay muchos supuestos no se podría establecerlo.

I. E. F.: El recargo lo exigimos como indemnización por hacer trabajar a todo el aparataje de la Administración. Tiene una naturaleza indemnizatoria.

Conclusión: incluir nacimiento de intereses.

Art. 19. Exigibilidad. ***Las obligaciones tributarias materiales*** son exigibles a partir de la fecha que la ley señale para el efecto.

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

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

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; y,

3ª. Aquellos tributos, cuya determinación o recaudación fuere realizada por la Administración Tributaria en base a catastros y respecto de los cuales no existiere obligación legal de notificación, serán exigibles a partir del vencimiento del plazo fijado para el pago¹³.

A. G.: Al basarse en catastros, ya no todos los actos administrativos serán por escrito.

L. C. H.: Se llega a la determinación de otra forma, no con la declaración. Si se publica esa es una notificación.

J. R.: En España se publica.

L. C. H.: Si no se notifica se está vulnerando derechos del contribuyente.

I. E. F.: Entre el 1 de septiembre y el 1 de noviembre.

L. C. H.: O a los 7 días del plazo para pago. En la web puedes personalizarlo para que lo consulte.

L. C. H.: Si ya se publicó, si el contribuyente no se encuentra conforme, puede entrar a conocerlo.

C. N.: El impuesto predial lo primero que emite es un título de crédito que ya es ejecutivo.

13. Para la aplicación del numeral 3 de este artículo se deberá suprimir el art. 81 del Código Tributario:

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

J. L. T.: Debería eliminarse “respecto de los cuales no existe obligación legal de notificación”.

Conclusiones: eliminarse “respecto de los cuales no existe obligación legal de notificación”.

Capítulo III De los intereses

“En relación al art. 21, la DNJ propuso dos modificaciones. Por lo que se refiere a la primera de las mismas, es necesario tener en cuenta que, en los procesos automáticos de devolución de impuestos, el control de la Administración se produce a posteriori. En los casos en los que se detecta que el contribuyente solicitó un monto mayor al permitido, está claro que debe devolver estos valores, pero también con los respectivos intereses. Por ello, la DNJ propone —y resulta aceptado por la Comisión de Expertos—, que se añada un inciso que contemple una disposición relativa a los intereses que se generen en los casos en que el sujeto pasivo deba devolver valores a la Administración Tributaria, contados desde la fecha del desembolso, de conformidad con lo previsto por el art. 84 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

En segundo lugar, también se propone, sin oposición por parte de la Comisión, actualizar la referencia del órgano competente para establecer las tasas de interés, según las reformas del Código Monetario”¹⁴.

PROPUESTA DE REFORMA

Art. 21. Intereses a cargo del sujeto pasivo. La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente a 1,5 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por **la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera**, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada periodo trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo.

Este sistema de cobro de intereses se aplicará también para todas las obligaciones en mora que se generen en la ley a favor de instituciones del Estado, excluyendo las instituciones financieras, así como para los casos de mora patronal ante el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

14. Texto tomado del informe de Jesús Rodríguez, IEF.

En aquellos casos en que el sujeto pasivo deba devolver valores a la Administración Tributaria, los intereses se causarán desde la fecha del desembolso o compensación hasta la recuperación del monto correspondiente¹⁵.

I. E. F.: En ese cómputo, ¿no se refleja la demora de la Administración y resolverlo?

De acuerdo.

Con relación al art. 22, la DNJ propone también dos modificaciones. De un lado, entiende que carece de sentido y utilidad la diferenciación entre pago indebido y pago en exceso, por lo que considera que se deben suprimir todas las referencias al “pago en exceso”. Se trata de simplificar procedimientos, utilizando uno solo para ambos supuestos. Sin embargo, tras el debate en el seno de la Comisión de Expertos, no se alcanzó un consenso acerca de la propuesta, ni del momento de exigibilidad de intereses en estos casos.

De otro lado, la DNJ propone añadir un nuevo inciso, que señale que, “en el caso de devoluciones de impuestos que no constituyan pagos indebidos se considerará lo establecido en la ley para cada caso”. Esta propuesta sí fue admitida por la Comisión, entendida como el reconocimiento de intereses, en los pagos debidos —créditos tributarios, por ejemplo, como consecuencia de retenciones que devienen excesivas—, desde la finalización del plazo previsto para realizar la devolución.

PROPUESTA DE REFORMA

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

En el caso de devoluciones de impuestos que no constituyen pago indebido o en exceso, los intereses se reconocerán una vez fenecido el plazo para la devolución.

I. E. F.: Hay un procedimiento de ingreso indebido y otro de pago indebido. En nuestro caso el procedimiento es distinto. En el caso de devolución de un impuesto se comprueba la declaración a ver si procedía. El otro tiene un procedimiento más riguroso porque el concepto de indebido exige un control más riguroso.

Conclusión: de acuerdo con la propuesta.

15. Concordancia con el art. 84 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

Capítulo IV

De los sujetos

La reforma se plantea bajo los siguientes parámetros:

Considerar a los sustitutos como una categoría distinta a la de los responsables.

Se ha convenido en agregar como responsables a los representantes de compañías extranjeras, así como considerar otros supuestos de responsabilidad sobre accionistas, socios o partes vinculadas.

El I. E. F. ha sugerido que se incorporen normas que permitan determinar a compañías extintas y personas fallecidas, no obstante, no se llegó a un consenso sobre el alcance de las mismas.

PROPUESTA DE REFORMA

Art. 24. Sujeto pasivo. Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente, ~~o~~ como responsable **o sustituto**.

Nota explicativa: bajo esta consideración, deberá eliminarse del art. 29 el numeral tercero y consignar su texto, con las variaciones del caso, como un artículo separado. Así, se agregará a continuación del art. 29 el artículo innumerado siguiente:

Art. [...] Sustitutos. Entiéndase por sustitutos a aquellas personas que, cuando una ley tributaria así lo disponga, se colocan en lugar del contribuyente, quedando obligado al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales de las obligaciones tributarias.

L. C. H.: La mayoría de códigos, tenemos contribuyentes y responsables, nadie tiene sustitutos.

Conclusión: se rechaza la propuesta. Se acuerda dejar los textos como están actualmente.

En el art. 27, a continuación del numeral 5, se agregará un último numeral como sigue:

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

[...]

6. Los representantes de sociedades extranjeras, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador.

L. C. H.: Por el mero hecho de ser representante asume las obligaciones. La idea del responsable normalmente es para que pague la obligación principal.

Aprobado

En el art. 29, se sustituye el numeral 3 por el siguiente:

Art. 29. Otros responsables. Serán también responsables:

~~3. Los sustitutos del contribuyente, entendiéndose por tales a las personas que, cuando una ley tributaria así lo disponga, se colocan en lugar del contribuyente, quedando obligado al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales de las obligaciones tributarias.~~

3. Respecto de una sociedad, los socios, accionistas o aquellas personas que participen directa o indirectamente en la dirección, Administración, control o capital de la otra¹⁶.

A. C.: Sería bueno establecer una proporcionalidad.

A. G.: En materia mercantil existe una proporcionalidad que responde hasta por el monto de sus participaciones.

A. C.: Por eso considera establecer una proporcionalidad.

J. L. T.: Ponerlo entonces de conformidad con la ley.

J. R.: Mejor dos normas distintas, una para socios y otros para quienes participan en la dirección.

I. E. F.: Si alguien se opuso, también tiene que arrastrar esa responsabilidad.

Conclusión: precisar que el límite sea el porcentaje de sus participaciones o acciones. Por el tiempo que son socios.

Capítulo V

De las exenciones

Parámetros de la reforma:

Se sugiere que las exenciones generales no deben existir sino que cada ley que regula impuestos debería considerarlos en su caso particular. (La Administración Tributaria después de considerarlo nuevamente insiste en que se mantenga el artículo).

16. Referencia relacionada con el artículo innumerado a continuación del 4 de la LRTI.

En cuanto al establecimiento de beneficios fiscales, se debería establecer reglas de disciplina asociados a resultados de evaluación para establecerlos. (La Administración Tributaria no puede plantear un artículo de esa consideración sin haber discutido los parámetros de los mismos con los entes competentes).

Considerar reglas de temporalidad de incentivos.

PROPUESTA DE REFORMA

Los arts. 32 y 34 se reforman como sigue:

Art. 32. Previsión en ley. Solo mediante disposición expresa de ley **Tributaria**, se podrá establecer **beneficios fiscales**. En ellas se especificarán los requisitos para su reconocimiento o concesión a los beneficiarios, los tributos que comprenda, **su alcance y temporalidad**.

Art. 34. Derogatoria o modificación. **Los beneficios fiscales**, aun cuando hubieren sido concedidos en atención a determinadas situaciones de hecho, podrán ser modificados o derogados por ley posterior.

En el caso de las exenciones, las concedidas por determinado plazo, subsistirán hasta su expiración.

A. C.: Se reconsideró porque los municipios normalmente recurren a las exoneraciones generales del CT.

J. R.: Sugiere replantear por qué los ministerios cuando sacan disposiciones no consultan a la AT.

I. E. F.: En una disposición del Ministerio de Industrias, si se quiere crear un beneficio fiscal a una determinada actividad jurídicamente se debe hacer a través de una modificación de una ley tributaria.

I. E. F.: Si nos encontramos con beneficios fiscales dispersos, se debería estar obligado a que se modifique la ley que regula el impuesto respectivo. Ejemplo: se dicta una ley de salud, por la que se modifica el título x de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Conclusión: añade el término "tributaria".

Del pago

Se ha puesto de manifiesto la necesidad de incluir en el art. 43 del CT nuevos medios de pago, tomando en consideración lo previsto por el Código Monetario.

PROPUESTA DE REFORMA

Art. 43. Cómo debe hacerse el pago. Salvo lo dispuesto en leyes orgánicas y especiales, el pago de las obligaciones tributarias se hará en efectivo, en moneda de curso legal; mediante cheques, débitos bancarios debidamente autorizados, libranzas o giros bancarios a la orden del respectivo recaudador del lugar del domicilio del deudor o de quien fuere facultado por la ley o por la Administración para el efecto. Cuando el pago se efectúe mediante cheque no certificado, la obligación tributaria se extinguirá únicamente al hacerse efectivo.

Asimismo, podrá hacerse el pago mediante transferencias por medios electrónicos o digitales, tarjetas de crédito y débito y otros de similar naturaleza, debidamente establecidos por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera¹⁷.

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

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

Facilidades para el pago

La reforma se plantea bajo las siguientes consideraciones:

La concesión de facilidades de pago como potestad facultativa de la Administración.

La resolución que atiende la petición de facilidades de pago será impugnabile, sin perjuicio de la facultad de la Administración de ejercer el cobro.

Establecer la oportunidad para presentar la solicitud de facilidades de pago.

Revisar la posibilidad de facilidades de pago para agentes de retención y percepción, por excepción, así como con condiciones específicas.

Considerar facilidades también para las obligaciones accesorias y costas.

17. Referencia tomada del art. 99 del Código Orgánico Monetario y Financiero.

PROPUESTA DE REFORMA

Art. 46. Facilidades para el pago. Las autoridades administrativas competentes, previa solicitud motivada del contribuyente o responsable, **podrán conceder** facilidades para el pago de tributos, mediante resolución, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en este Código y en los términos que el mismo señale¹⁸.

L. T.: ¿Esto no significaría que la AT se vuelva arbitraria? Porque cuando quieran concederán y cuando no quieran no lo harán. Considera que existen los controles suficientes para....

A. C.: Existen abuso de la figura por parte de contribuyentes.

L. T.: Insiste en su posición.

I. E. F.: Es un concepto mal entendido. La AT no es una entidad financiera. El presupuesto no es que yo le garantizo sino que usted garantice que es insolvente, porque si no lo es puede pagar. No es una decisión arbitraria pero sí discrecional. Aunque sea potestad discrecional, esto se entiende en una situación que se puede resolver de varias formas y utilizo una de ellas de manera preferente. Tenemos diseñada la facultad de poder concederla. La AT debe ser la que valore en cada caso. Que pueda ser sometido a enjuiciamiento que se cumpliera requisitos para resolver, pero más allá de eso, nosotros hemos regulado supuestos de inadmisión que es más grave, peticiones reiteradas y hemos tasado determinado tipo de deudas que no resultan aplazables en ningún caso.

J. L. T.: La jurisprudencia lo ha considerado incluso como derecho del contribuyente.

J. R.: Pero porque la ley dice “concederá”.

L. C. H.: Si hay una situación que amerite, la AT tiene la facultad.

I. E. F.: En España han tenido que acotar la prohibición de fraccionar porque la AT en uso malentendió, decía usted, me da la garantía entonces concedo el aplazamiento. Esto es pernicioso porque fomenta la competencia desleal, hay gente que tiene y que no tiene, puede o no garantizar. El requisito es que usted me demuestre que tiene una situación transitoria de insolvencia que le hace acreedor de esta facilidad, mientras no lo demuestre no lo voy a conceder.

J. L. T.: Eso implica cambiar la mentalidad.

18. De conformidad con los arts. 729 y 730 del proyecto de COADM no se entiende que se trate de una potestad facultativa de la Administración Pública.

J. R.: Es la AT la que tiene la facultad de aplazar caso por caso. Y si la AT ha aplicado mal el concepto, pues puede recurrir y los tribunales dirán qué tiene que conceder.

L. T.: ¿No es más negativo que impugnen ante el tribunal y que se demore más?

I. E. F.: Inadmisión en petición reiterada de aplazamientos: no tengo por presentada, eso es tan ejecutivo.

J. R.: Se trata de hacer una norma que ampare al contribuyente y evite los abusos. Para eso es mejor definir cuándo se conceden y esto sucede cuando tiene una situación transitoria de falta de liquidez.

I. E. F.: Hay cosas que la AT debe resolver no mediante ley. Por ejemplo, esas peticiones se deben resolver inmediatamente, porque tienen muchos trámites y por eso se demoran, eso no se puede resolver por ley.

A. C.: El contribuyente va al banco y el banco va a ver que no tiene solvencia, y se lo niega. ¿Por qué la AT debería estar obligada a aceptar la solicitud? No tiene que ser arbitraria pero sí discrecional.

J. L. T.: Si llego al proceso coactivo, y se ponen medidas cautelares, el banco ya no se lo va a dar.

I. E. F.: Eso es desnaturalizar el concepto de cautelar. Lo cautelar es excepcional.

J. L. T.: Los requisitos deberían ser más estrictos.

I. E. F.: No se ha dicho en ninguna ley. Se ha hecho en resoluciones, hasta dónde puedo llegar con el aplazamiento, no como norma sino como criterios que deben tener en cuenta los órganos recaudadores para esto.

C. N.: Veo cumplimiento tributario, garantía, y así capacidad de pago en los meses que se considera. Impugna porque yo le di 6 meses y él quería un año.

I. E. F.: Eso no tiene la condición de recurso. Porque solo está manifestando que no está de acuerdo con el plazo que está dando. Solo es una reconsideración.

P. V.: ¿Por qué no poner que la respectiva AT será la que emita un acto para establecer estos criterios? N. E.: La AT no debe estar obligada, porque crea situaciones de desigualdad con quienes pagaron cuando estuvieron obligados a hacerlo. No es justo frente a otros contribuyentes que han cumplido.

L. T.: Lo tributario no forma parte de lo financiero. No está de acuerdo porque lo financiero engloba lo tributario. Si se mira que ya el contribuyente está obligado porque está firme esta figura debería desaparecer.

J. R.: Tiene sentido cuando alguien no puede pagar.

I. E. F.: Lo incorrecto es seguir permitiendo que ese sujeto funcione en el mercado a través de aplazamientos porque eso es discriminatorio para el resto.

L. C. H.: El Modelo para Latinoamérica de antes, ya reconocía que debían solicitarse antes... Y solo pueden ser concedidas a juicio de la AT... Ya entonces se reconocía que era potestativo de la AT.

P. V.: ¿Por qué no utilizar la misma estructura del MCT?

I. E. F.: (Refiriéndose a cuando dicten las resoluciones respectivas las AT). No tasan supuestos en los cuales se pueden conceder o negar. Deben ser indicaciones, criterios de decisión.

Conclusión: adoptar la estructura del art. 63.1 del MCT.

Art. 154. Efectos de la solicitud. Presentada la solicitud de facilidades para el pago, se suspenderá el procedimiento de ejecución que se hubiere iniciado; en caso contrario, no se lo podrá iniciar, debiendo atender el funcionario ejecutor a la resolución que sobre dicha solicitud se expida. Al efecto, el interesado entregará al funcionario ejecutor, copia de su solicitud con la fe de presentación respectiva.

La resolución que se expida atendiendo la solicitud de facilidades para el pago podrá ser impugnada en vía contenciosa.

L. T.: Debería ser "negando".

I. E. F.: Art. 65 LGTE.

A. C.: Aclarar que en la etapa de ejecución la solicitud ya no suspende el cobro.

Art. 155. Negativa de compensación ~~o facilidades~~. Negada expresa o tácitamente la petición de compensación ~~o de facilidades para el pago~~, el petitionerio podrá acudir en acción contenciosa ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal. ~~Para impugnar la negativa expresa o tácita de facilidades para el pago, deberá consignarse el 20% ofrecido de contado y presentar la garantía prevista en el inciso segundo del art. 153.~~

Imputación de pagos

Se ha visto la necesidad de aclarar la imputación al pago en cuanto a recargos.

PROPUESTA DE REFORMA

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

J. L. T.: Deberían incluirse costas de ejecución (art. 157 CT).

L. T.: El 48 debería incluirse en el art. 47. Un solo artículo.

I. E. F.: Si voluntariamente el contribuyente quiere pagar, debería poder elegir de cuál año quiere pagar si es voluntario. Art. 63 LGTE. Solo respecto de las que ya se inició la ejecución forzosa, se aplica la más antigua.

A. C.: De acuerdo en que primero se paguen las que están en ejecución pero igual aplicando la regla de la más antigua.

L. C. H.: Hay que pensar en el tipo de contribuyente. En el caso de municipios, si le dices a cual quiere que se aplique, no va a saber a cual, porque no sabe cual está generándole más intereses.

I. E. F.: En España nadie puede licitar con el Estado si está en ejecución coactiva.

Conclusión: se acepta el texto propuesto.

Sección 2ª

De la compensación

Se aceptó la propuesta de la DNJ en cuanto a que las obligaciones de los contribuyentes se compensen con devoluciones de tributos (pagos debidos).

Finalmente, debe resaltarse que, desde el Servicio Nacional de Aduana de Ecuador, se ha solicitado, por escrito, que dentro de la posible reforma del CT, se incluya la posibilidad de que las notas de crédito emitidas entre las Administraciones Tributarias Centrales, como el SRI y el SENAE, puedan ser compensadas por los contribuyentes como medio de pago respecto de sus obligaciones tributarias, sin perjuicio del tipo de tributo o Administración Tributaria de que se trate.

PROPUESTA DE REFORMA

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

A. P.: La norma como está da la impresión de que es necesario el reconocimiento previo de la AT para compensar.

J. L. T.: El reconocimiento puede ser en cualquier momento, puede ser al momento de resolver.

J. R.: Reconocidos antes o después de la solicitud.

Modificación respecto a la propuesta de A. P.: Aceptado el resto del texto.

Sección 5ª

De la prescripción de la acción de cobro

La reforma toma como referencia lo siguiente:

Se establece como único plazo de prescripción el de 5 años.

Considerar la posibilidad de que la Administración pueda declarar de oficio la prescripción de multas por faltas reglamentarias y contravenciones, así como de recargos.

Modificar el art. 56 CT a fin de aclarar que la notificación de la orden de determinación también interrumpe la prescripción.

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

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

En el caso de que la Administración Tributaria haya procedido a determinar la obligación que deba ser satisfecha, prescribirá la acción de cobro de la misma, en ***los***

plazos el plazo previsto en el inciso primero de este artículo, contado a partir de la fecha en que el acto de determinación se convierta en firme, o desde la fecha en que cause ejecutoria la resolución administrativa o la sentencia judicial que ponga fin a cualquier reclamo o impugnación planteada en contra del acto determinativo antes mencionado.

Aceptado

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

Se exceptúa de lo dispuesto en el inciso anterior a las multas por faltas reglamentarias y contravenciones, así como los recargos, en cuyo caso, la Administración Tributaria podrá declarar la prescripción de oficio.

C. N.: No los recargos. Solo las multas.

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

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

J. L. T.: ¿Qué pasa con la comunicación de diferencias?

A. C.: Si no termina en liquidación, no interrumpe.

Aceptado

Medidas cautelares en procesos de determinación

No se llegó a un consenso respecto de la propuesta de la DNJ, no obstante se pone en consideración el texto del art. 151 del MCT a fin de ponerlo sobre la mesa de discusión, a fin de tomarlo como parámetro para la elaboración conjunta del artículo que se incorpore al proyecto.

ART. 151 Del modelo de Código Tributario

Art. 151. Facultad de imponer medidas cautelares.

1. La Administración Tributaria podrá practicar el embargo precautorio de los bienes del obligado tributario, por la cantidad que presumiblemente adeuden los obligados tributarios o quienes puedan resultar deudores solidarios o, en su defecto, la inhibición general de bienes, antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible en cualquier procedimiento, cuando a su juicio hubiera peligro de que el obligado se ausente o enajene u oculte sus bienes. Si el pago que viniese a corresponder se hiciera dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará la medida cautelar.

J. L. T.: Si se crea esto también deberá crearse una acción de impugnación para medidas cautelares, sin que ello interrumpa la determinación.

L. T.: En materia civil, las medidas cautelares se aplican solo cuando hay obligación firme. Aquí solo porque presume, la AT impone medidas cautelares, le parece riesgoso aplicar sobre hechos todavía no realizados o inexistentes.

J. L. T.: La medida puede ser dictada en cualquier momento de la determinación no solo al inicio.

I. E. F.: Art. 81 LGTE ha variado mucho. La última reforma de 2012 abrió la posibilidad de medidas cautelares en cualquier fase, con el nacimiento del devengo. Si no te anticipas lo cautelar no tiene ningún sentido.

Listado ejemplificativo, no taxativo.

L. C. H.: Código peruano dice que excepcionalmente... pero si se señalan taxativamente cuáles son los supuestos, por ejemplo, documentos falsos, consignar activos o pasivos falsos, etc., ante estas situaciones no cabe duda de que la AT tiene razones para medidas cautelares.

I. E. F.: España entiende que es tan excepcional las medidas cautelares, no es un arma que se utilice de forma indiscriminada, sin necesidad de ejemplificación.

J. R.: Cree que el ejemplo ayuda.

J. L. T.: Presunciones de ilícito tributario, pero paralelamente ahí la AT debería denunciar a la fiscalía.

L. C. H.: Las medidas que se dicten deberían entrar primero sobre el patrimonio, no debería ser por ejemplo para congelar las cuentas.

I. E. F.: En España esto ha llevado inclusive a declarar tipos penales.

L. T.: **Me han convencido.**

I. E. F.: Debe ser una motivación muy clara y contundente.

L. C. H.: Sabe que para dictar la medida cautelar debe estar motivada. El orden de medidas la tiene la legislación mexicana: bienes inmuebles, derechos de autor, dinero, etc. En Perú tienen medidas cautelares y precautelares, estas últimas son antes de iniciar el proceso de ejecución.

A. C.: Incluir prelación de medidas similar a la legislación mexicana.

A. P.: La existencia de un orden le da la oportunidad al contribuyente planificar.

L. C. H.: La AT va a establecer sobre qué monto quiere, medidas siempre que sumen el monto calculado por la AT.

A. C.: Considera pertinente lo de la legislación mexicana porque existen AT que abusan.

I. E. F.: Establecer una prelación implica coartar la potestad de la AT. Solo cuando enajeno tengo una prelación. Si se toma una medida cautelar es porque se está frente a un contribuyente que ha incumplido de manera evidente con la obligación.

L. C. H.: En Perú, la medida cautelar solo se puede adoptar cuando ya se ha iniciado el proceso coactivo.

2. A más tardar, al momento de practicar el embargo precautorio u ordenar la inhibición general de bienes, la Administración Tributaria deberá comunicar al contribuyente o tercero responsable el importe presunto de la deuda, quedando obligada a resolver sobre el monto efectivamente exigible dentro de meses, contados desde la fecha en que se practicara u ordenara la medida cautelar. El embargo o la inhibición quedará sin efecto si la autoridad no resuelve en el plazo señalado; si emite dicha resolución, el embargo precautorio se convertirá en definitivo en la medida necesaria para asegurar el pago de la deuda determinada.

Traer legislación peruana y mexicana respecto a medidas cautelares.

I. E. F.: Establecer plazo de vigencia de la medida cautelar en lugar de plazo de resolver. Para no contaminar con los plazos de determinación. Es mejor decir, la medida cautelar tendrá la duración de Que podrá prorrogarse por No supeditar ese hecho al plazo de determinación.

L. C. H.: El tope de la medida deberá ser el plazo de la determinación.

J. L. T.: Eso se conoce como medidas preventivas.

A. C.: Si ya te estoy poniendo medidas cautelares debo terminar el procedimiento de determinación lo más pronto posible.

J. L. T.: Si se impugna, no se suspende el proceso.

I. E. F.: La medida no impide seguir el procedimiento.

A. C.: Podría ser un año.

I. E. F.: En casos de supuestos de delito hemos ampliado el plazo.

J. R.: En casos de precios de transferencia puede ampliarse 18 meses.

Conclusión: vigencia máxima de un año de la medida cautelar, en casos de precios de transferencia dos años.

3. El cumplimiento de las obligaciones omitidas o la constitución de garantías con la anuencia de la Administración Tributaria determinará el levantamiento inmediato de las medidas cautelares.

Aceptado.

J. L. T.: Esas medidas también van a suponer costas

I. E. F.: No hemos resuelto eso. Porque aún no estás en proceso ejecutivo, entonces no pueden surgir costas. Estas medidas son excepcionales. Distinto es que después de la medida cautelar se derive la ejecución y eso genere costas.

SEGUNDO DÍA

24 DE NOVIEMBRE DE 2015

I. E. F.: Las medidas deben ser proporcionales a la cuantía de la deuda (cita normas LGTE).

Conclusión: en cuanto a medidas cautelares no tomar la legislación mexicana y añadir al numeral 1 "las medidas serán necesarias, proporcionadas...".

Domicilio

La reforma toma como referencia lo siguiente:

El art. 60 del CT puede ser modificado tomando en consideración el MCT.

Considerar incluir reglas similares a las de domicilio para personas jurídicas, también para entes sin personalidad jurídica.

En cuanto al art. 61 del CT, dejar en claro conceptos de complementariedad, así como tomar en consideración lo previsto por la legislación peruana en cuanto a la imposibilidad de cambiar de domicilio una vez notificado con el inicio de un procedimiento de determinación.

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

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

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

PROPUESTA DE REFORMA

Sustituir los arts. 60 y 63 por el siguiente:

Art. 60. Personas domiciliadas en el extranjero. El domicilio en el Ecuador de las personas domiciliadas en el extranjero será:

- a) Si tienen lugar fijo de negocios o establecimiento permanente en el Ecuador, se aplicarán las reglas de domicilio de personas naturales y jurídicas establecidas en este Código.***
- b) En los demás casos, tendrán el domicilio de su representante en el país.***

c) A falta de representante domiciliado en el país, tendrán como domicilio el lugar donde ocurra el hecho generador del tributo¹⁹.

Nota explicativa: el consenso del grupo fue que el artículo de domicilio de extranjeros del CT del Ecuador se reformule según el MCT pero revisado el texto, el modelo únicamente contempla a las personas domiciliadas en el extranjero, que nuestro código lo trata en el art. 63 por lo que, según las sugerencias, se trataría de una reforma a los dos artículos, eliminando la contextualización del art. 60.

Art. 61. Domicilio de las personas jurídicas **y entes sin personalidad jurídica²⁰**. Para todos los efectos tributarios se considera como domicilio de las personas jurídicas **y entes sin personalidad jurídica:**

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

Agregar a continuación del art. 62 el siguiente:

Art. [...]. En aquellos casos en que la Administración Tributaria haya notificado al referido sujeto a efecto de realizar una verificación, fiscalización o haya iniciado el procedimiento coactivo, este no podrá efectuar el cambio de domicilio fiscal hasta que esta concluya, salvo que la Administración fije domicilio especial, conforme lo determine la ley²¹.

P. V.: Problemas: art. 60 CT no se ajusta ni al modelo OEA BID ni al CIAT.

Domicilio de los extranjeros: el contenido es el mismo del art. 51 MCT, se busca la domiciliación del extranjero. Tiene un contenido similar al art. 60 pero está mejor estructurado.

Personas domiciliadas en el exterior: no debería estar ahí. Está mal ubicado en el CT. Se refiere a temas de responsabilidad. Al compararlo con el art. 48 MCT, están esos tres deberes formales pero también otros que son importantes.

Hay además una ausencia parcial respecto de declaración y cambio de domicilio. Si bien tenemos normativa que regula esto, no está ahí. En el MCT presenta casos que no están regulados.

19. Referencia tomada del art. 51 del MCT.

20. Dentro del debate dado en meses pasados, se sugirió incorporar la referencia de aquellas entidades que no tienen personalidad jurídica, propuesta que se pone a consideración de la Comisión.

21. Referencia tomada del Código Tributario de Perú (excepto el texto resaltado).

Propuesta: eliminar el 60 y 63 CT e incorporar el art. 48 y 51 Del MCT.

I. E. F.: Es importante desarrollar los efectos del cambio de domicilio sin comunicar a la AT.

Eliminar el 60 y 63 CT e incorporar los arts. 48 y 51 del MCT. Incluir el art. 52 MCT. Desarrollar los efectos del cambio de domicilio.

R. A.: Sugiere que también se considere el cambio de domicilio en fase de reclamo.

Facultades de la Administración Tributaria

Incluir en el art. 67, como parte de la facultad determinadora la de calificar.

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

Aceptado.

Añadir en el art. 17 sin perjuicio de la calificación por parte de la AT.

III Libro Segundo: De los procedimientos tributarios

Actos administrativos

Se acepta definir en un solo artículo actos firmes y ejecutoriados. La Administración sugiere eliminar los arts. 81 y 82.

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

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

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

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

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

Propuesta reforma:

Art. 83. Actos firmes y ejecutoriados. Son actos administrativos firmes y ejecutoriados, aquellos respecto de los cuales no se hubiere presentado impugnación alguna, dentro del plazo que la ley señala.

A. G.: Considera que la firmeza solo es administrativa no judicial.

I. E. F.: La firmeza solo se hace cuando se hayan agostado las vías de recurso, ya sea porque no se recurrió en plazo o se agotaron y se desestimaron.
Ejecutividad se vincula a que haya suspensión o no del acto. En el caso de España puede haber actos firmes que no sean ejecutivos, está siendo discutido pero lo estoy ejecutando.

L. T.: ¿Vale la pena desconocer el concepto de acto firme y ejecutoriado para que en un solo artículo se defina de manera general? Tiene que haber una diferencia.

I. E. F.: Si estamos hablando de firmeza en sede administrativa hay que dejarlo claro en la norma porque eso va a permitir que sea ejecutivo, salvo que se quiera decir que esto no es ejecutivo hasta que se agote las vías administrativa y judicial.

L. C. H.: Concluida la segunda instancia a nivel administrativo recobra la ejecutividad aun cuando vaya a sede judicial, lo único que impide que se ejecute es que rinda garantía.

I. E. F.: Añadir la firmeza del acto en sede administrativa determinará su carácter ejecutivo. Es mejor decir que es firme y que esa firmeza defina la ejecutoriedad.

Caducidad

Considerar que se suspenda el plazo de caducidad cuando se ha solicitado información a terceros u otras Administraciones Tributarias.

Revisar la norma de modo que el plazo de caducidad no se convierta en un incentivo para no presentar declaraciones.

El SENA se compromete a elaborar una propuesta de artículo específico para los procesos aduaneros, a fin de que los mismos no se vean afectados.

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

1. En **tres** años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del art. 89; **o, contados desde la fecha de exigibilidad; o, desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte, respecto de los mismos tributos; y,**

~~2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte;~~
~~y;~~

3. En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos.

Los plazos de caducidad, antes señalados, se suspenderán cuando se ha solicitado información a terceros u otras Administraciones Tributarias, y se reanudarán cuando la información solicitada haya sido remitida en su totalidad.

I. E. F.: En España lo tienen regulado no el CT sino en la norma de petición de información, y con límite de plazo, 6 meses en caso x, 12 meses en caso y, si no ha recibido la información mala suerte. Transcurridos esos meses nuevamente comienza a contar.

L. C. H.: ¿No consideran un plazo límite para que no se siga renovando una y otra vez los plazos de prescripción?

I. E. F.: En España el plazo es infinito para cobro. Por doctrina de los tribunales no pueden dictar actos solo para interrumpir.

Verificar estadísticamente cuánto tiempo están tardando en las auditorías para fijar el plazo que sea necesario para el caso de Ecuador.

I. E. F. y CIAT expondrían sus respectivas regulaciones sobre caducidad y aquellos se considerarían para la redacción de la propuesta.

No existe un consenso sobre qué figura se adoptaría.

Aclarar la interrupción de caducidad respecto a comunicaciones de diferencias.

La Comisión de Expertos está de acuerdo en eliminar la mención de los 20 días hábiles y los 15 días, pero no comparte el criterio de ampliar los plazos de procedimiento de determinación tributaria pues es prudente que los procesos de determinación tengan un tope máximo de duración.

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

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

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

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

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

L. T.: Cambiar orden de verificación, con orden de determinación.

Obligaciones formales

En el numeral 1, literal c) se debe contemplar un plazo para la conservación de documentos, teniendo como referencia el ejercicio del derecho.

También en el literal c) se debe incorporar la obligación de rehacer la contabilidad que se haya perdido.

Analizar la posibilidad de llevar contabilidad en medio magnético, y en la “nube”.

En el literal d) agregar únicamente a los anexos.

Se aceptó la propuesta de reforma del numeral 2.

La Comisión de Expertos señala que respecto al ingreso a domicilios de sociedades, hay que tomar en cuenta que la Constitución prevé como derechos de protección la inviolabilidad de domicilio, en cuya norma no hace distinción entre domicilio civil y domicilio tributario o de personas naturales o sociedades, por tanto una norma de menor jerarquía no puede regular otra situación, por ello, tanto para incursionar en el domicilio de personas naturales como en el de sociedades, la Administración Tributaria requerirá autorización judicial.

Reformular el numeral 3 incorporando la obligación de entregar información.

No hubo objeción, en cuanto a las reforma del numeral 5:

Art. 96. ~~Deberes~~-Obligaciones formales. Son ~~deberes-obligaciones~~ 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, **respaldos de sus sistemas y bases de datos, mientras la obligación tributaria no esté prescrita, y en el caso de amortización y depreciación de activos, por el lapso de cinco años, contados a partir del período fiscal en el cual finalizó la vida útil o el tiempo de amortización del activo. En caso de que la contabilidad se haya extraviado o destruido, tendrán la obligación de reha-cerla. Deberán llevar la contabilidad también en medios digitales, a disposición de la Administración Tributaria.**

I. E. F.: Añadir en el primer inciso del art. 96, “entre otras”, así dejan la posibilidad de crear cualquier otra norma de deberes formales a futuro sin tener que modificar el CT. Todo derecho tiene una obligación, si una cosa es un derecho, también merecería reconocer su obligación correspondiente de la AT. Lo que para uno es un derecho para el otro es un deber.

d) Presentar las declaraciones, **anexos y demás información exigida por la Administración Tributaria;** 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. **En caso de inobservar esta disposición, la Administración Tributaria podrá hacer uso de la fuerza pública para asegurar su cumplimiento, previa autorización de autoridad judicial, en caso de que la ley así lo exija.**

L. T.: ¿Será necesario en todos los casos acudir a un juez? Porque de ser así, en todos los casos, el contribuyente podrá oponerse. Podría decirse que será un derecho acudir a la fuerza pública cuando el caso lo amerite.

I. E. F.: Solo la tienen para entrar a domicilio, pero no con carácter general en cuanto a facilitar las inspecciones o verificaciones.

L. C. H.: Constatado por autoridad judicial da lugar a un delito, pero hasta ahora no da lugar al cumplimiento del deber ante la AT.

I. E. F.: Si hago un requerimiento de información y el contribuyente no te da la información, entonces ya estaría incumpliendo.

3. Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, **anexos**, informes, libros y documentos **físicos o información contenida en sistemas informáticos**, 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.

5. Permitir a los funcionarios autorizados, el acceso, inspección y verificación de los sistemas informáticos, bases de datos, arquitectura de red y respaldos de información, relacionados con la información contable y tributaria, en cualquier momento que la Administración lo requiera.

Aceptados los textos.

Notificación

Se propone sustituir el art. 107.10 del Código Tributario, ya que su referencia actual es excesivamente rígida. Así, la norma contempla, en estos momentos, como forma de notificación, “el medio electrónico previsto en el art. 56 de la Ley de Comercio Electrónico”. Se pretende ahora flexibilizar esta redacción, admitiendo la notificación “por mensaje de datos o cualquier medio electrónico”. Esta propuesta fue aceptada de forma unánime.

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

1. En persona.

2. Por boleta.

[...]

10. **Por mensaje de datos o cualquier medio electrónico”.**

En España, las notificaciones electrónicas las hacen únicamente al buzón fijado por la sede administrativa.

L. C. H.: Sería bueno incorporar “una vez recibida la alerta”, x días después se entenderá por notificado.

Se acepta el contexto de la propuesta de notificación por mensaje de datos o medios electrónicos pero para su redacción, se sugiere tener como referencia la legislación mexicana. La Comisión de Expertos señala que aceptándose la propuesta, esta notificación tácita sí suscitó algún debate en el seno de la Comisión, que se decantó por analizar la situación mexicana para estos casos.

Agregado a continuación del art. 113.

Art. [...] Notificación por mensaje de datos o medios electrónicos. La notificación por mensajes de datos o medios electrónicos la efectuará la Administración Tributaria.

La notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca la respectiva Administración Tributaria.

Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales notificados. Las notificaciones electrónicas se tendrán por realizadas en la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar. En caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquel en que le fue enviado.

La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado²².

Aceptado.

Reclamaciones

Los reclamantes

Se debe ampliar el contexto del artículo para que no solo se refiera a actos de determinación sino a todos los actos administrativos tributarios.

La Comisión de Expertos acepta esta propuesta por unanimidad. No obstante, la Comisión entiende que, más allá de esta reforma puntual, el precepto debe mejorarse, ya que se refiere, exclusivamente, a los actos de determinación, siendo mucho más amplio el objeto de las

22. Art. 134 del Código Tributario de México.

posibles reclamaciones. Por ello, debería sustituirse también la referencia al “acto determinativo de obligación tributaria” por otra más general a los “actos administrativos”.

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

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

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

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

L. T.: El CT actualmente contempla la posibilidad de reclamar contra actos de determinación, títulos de crédito y reclamos de pago indebido. En materia de IR, la LRT establece la posibilidad de presentar solicitudes de pago en exceso y pago indebido de IR. Considera que para aliviar a la AT al asunto está claramente definido ahora, porque si se pone que todo acto sea objeto de reclamo ante la AT se va a ver llenada por cualquier reclamo. Que se señale que los reclamos deberán presentarse ante las autoridades respectivas de las Administraciones Tributarias. El último inciso debería suprimirse porque ya está esto solucionado en el COOTAD, de manera que debería constar una norma general.

Comparecencia

En la actualidad, el art. 116 del Código Tributario prevé plazos mínimos de 8 y 30 días para personas en las reclamaciones, según que el contribuyente se encuentre dentro o fuera del Ecuador. Se propone que dichos plazos se configuren como máximos, al objeto de agilizar la tramitación de las reclamaciones. No hay comentarios ni objeciones a la propuesta.

“Art. 116. Comparecencia. En toda reclamación administrativa comparecerán los reclamantes, personalmente o por medio de su representante legal o procurador, debiendo este legitimar su personería desde que comparece, a menos que por fundados motivos se solicite a la Administración un término prudencial para el efecto, en cuyo caso se le concederá por un tiempo **máximo** de ocho días si el representado estuviere en el Ecuador, **y** de treinta días si se hallare en el exterior.

De no legitimar la personería en el plazo concedido, se tendrá como no presentado el reclamo, sin perjuicio de las responsabilidades a que hubiere lugar en contra del compareciente”.

Aceptado.

Reclamo conjunto

Se propone establecer la obligación de procurador común en todos los casos de reclamo conjunto y no solo cuando sean tres o más. Se contribuye así a la agilidad del proceso. La propuesta es aceptada unánimemente por la Comisión de Expertos.

“Art. 117. Reclamo conjunto. Podrán reclamar en un mismo escrito dos o más personas; *siempre que sus derechos o el fundamento de sus reclamos tengan como origen un mismo hecho generador.*

*De ser tres o más los reclamantes, y estarán obligados a nombrar procurador común, con quien se contará en el trámite del reclamo, **siempre que sus derechos o el fundamento de sus reclamos tengan como origen un mismo hecho generador**, y si no lo hicieron lo designará la autoridad que conoce de él”.*

Aceptado.

Acumulación de expedientes

El art. 118 del Código Tributario regula, actualmente, la acumulación de expedientes, como un mandato para la Administración siempre que “por guardar estrecha relación o provenir de un mismo hecho generador. Se propone que este deber se convierta en una mera facultad de la Administración, pero que pueda utilizarla no solo en los casos de reclamo, sino también en los procedimientos de determinación. La propuesta se acepta por la Comisión, pero se resalta la dificultad de aplicarla para aquellos casos en los que se trate de infracciones, donde parece oportuno mantener la separación de procedimientos.

“Art. 118. Acumulación de expedientes. La autoridad que instaure un procedimiento o que lo trámite, de oficio o a petición de parte, **podrá** disponer la acumulación de expedientes que contengan procedimientos de **determinación o** reclamos administrativos, en los

casos en que por guardar estrecha relación o provenir de un mismo hecho generador, aun-que los contribuyentes sean distintos, puedan **emitirse** en un mismo acto, o bien porque el **derecho o interés** que recaiga en el uno pueda afectar al derecho o al interés directo que se discuta en otro procedimiento”.

I. E. F.: Clausula abierta para que la AT pueda acumular expedientes fuera de esas posibilidades.

Conclusión: solo se pueden acumular reclamos y recursos administrativos.

Constancia de presentación

Se propone la inclusión, en el art. 121, de una referencia a la posibilidad de presentar los reclamos por vía electrónica. La Comisión no solo está de acuerdo con esta medida de agilidad administrativa, sino que propone su ampliación a toda solicitud, reclamo o recurso.

Art. 121. Constancia de presentación. Toda petición, reclamo o recurso podrá ser presentado por escrito o vía electrónica. En caso de ser presentado por escrito, se anotará en el original y en la copia la fecha de su presentación y el número que se asigne al trámite, anotación que será firmada por el empleado receptor. La copia se entregará al interesado.

En **la documentación que sobre el mismo trámite se presente posteriormente** ~~las peticiones posteriores~~ solo se anotará la fecha de su presentación en original y copia, e ingresarán al expediente respectivo.

La presentación vía electrónica se realizará de acuerdo con las resoluciones que la autoridad administrativa competente expida para el efecto.

Pago indebido y pago en exceso

Al pago indebido y pago en exceso se los concibe como figuras distintas pero reguladas en un mismo artículo; con un procedimiento único, contemplando la existencia de una solicitud respecto de cuya resolución podrá presentarse un reclamo.

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

La Administración Tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de este, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en

las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo.

Si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a presentar, **en el término de 20 días contados a partir del día siguiente de la notificación respectiva en cualquier momento** un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos en este Código para el caso de pago indebido.

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

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

Conclusión: aceptado.

En cuanto a la prescripción se deberá igualar los plazos de pago indebido con el de la orden de cobro y caducidad.

La notificación de la orden de determinación suspende los plazos de prescripción tanto de pago indebido como de la obligación.

La Administración Tributaria propone discutir sobre la eliminación del numeral 1 del artículo 306.

Art. 305. Procedencia y prescripción. Tendrá derecho a formular el reclamo ~~o la acción~~ **de pago indebido** o de pago en exceso, la persona natural o jurídica que efectuó el pago o la persona a nombre de quien se lo hizo. Si el pago se refiere a deuda ajena, sin que haya obligación de hacerlo en virtud de ordenamiento legal, solo podrá exigirse la devolución a la Administración Tributaria que recibió el pago, cuando se demuestre que se lo hizo por error.

El reclamo ~~La acción~~ **de pago indebido** o de pago en exceso prescribirá en el plazo de **cinco** años, contados desde la fecha del pago. La prescripción se interrumpirá con la presentación **de la orden de determinación**, del reclamo o de la demanda, en su caso.

En todo caso, quien efectuó el pago de deuda ajena no perderá su derecho a demandar su devolución al sujeto legalmente obligado, ante la justicia ordinaria, conforme a lo previsto en el art. 26.

A. G.: Existe riesgo de que al poner cinco años, se caduque el plazo para determinar (determinación complementaria). El contribuyente puede solicitar el pago indebido a los 4 años 11 meses 29 días, entonces ya no podría realizar determinación complementaria.

I. E. F.: Si juega en el último año, el plazo que quede interrumpido, de manera que se cuentan nuevamente los plazos.

A. G. y L. C. H.: Debería prescribir la solicitud no el reclamo.

L. C. H.: Debería estar ese plazo de prescripción en el artículo relativo a los plazos de prescripción.

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

1. Cuando se ha realizado el pago conforme a un erróneo acto de determinación o de acuerdo a una acta de fiscalización u otro acto, del que no se hubiere presentado reclamo alguno; y,

2. Cuando se ha pagado una obligación tributaria inexistente, en todo o en parte, por cuenta propia o ajena.

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

La resolución que se dicte será impugnabile ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal Contencioso Tributario, con arreglo al art. 229”.

Prueba:

Se ha puesto sobre la mesa de discusión los siguientes parámetros:

En caso de aplicarse la propuesta (reforma art. 128 segundo inciso de la propuesta), aquella debe limitarse exclusivamente a prueba que específicamente haya sido requerida en el proceso por la Administración Tributaria.

Se debe incluir una norma general en el Libro Segundo, Título I, Capítulo I, Normas Generales.

Se incluya una norma general para limitar el abuso de la prueba que trate sobre la presunción de deslealtad procesal cuando requerida la información aquella no es presentada.

Tomar en cuenta los principios del COGP.

Libro segundo

De los procedimientos tributarios

Título I

Del procedimiento administrativo tributario

Capítulo I

Normas generales

Art... (a continuación del art. 86). Prueba. En los procedimientos tributarios, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo²³.

De los hechos establecidos por la Administración Tributaria, no se podrá objetar en procedimientos contenciosos-tributarios con medios probatorios que oportunamente se solicitaron en sede administrativa y que no fueron presentados por los administrados, a menos que se acredite en el proceso que no fue de conocimiento de la parte a la que beneficia o que, habiéndola conocido, no pudo disponer de la misma. La o el juzgador podrá aceptar o no la solicitud de acuerdo con su sana crítica^{24, 25}.

23. Referencia tomada del art. 88 el Modelo del CT del CIAT.

24. Referencia tomada del art. 166 del Código Orgánico General de Procesos.

25. Este es el texto que actualmente se encuentra en el proyecto de COADM.

Art. 207. Oportunidad de la prueba

1. La prueba ha de ser aportada y, en caso de requerirse la intervención de la Administración, solicitada por el interesado en su primera comparecencia en el procedimiento administrativo, siempre que una norma no haya establecido un periodo de prueba específico.
2. No se considera prueba debidamente actuada aquella que encontrándose en poder del interesado no haya sido aportada oportunamente.
3. En los procedimientos administrativos en los que no se haya previsto un periodo de instrucción, la Administración, de oficio o a petición del interesado, puede abrir un periodo específico de no más de quince días, para solicitar la práctica de la prueba u ordenar la prueba que la Administración estime conveniente para determinar los hechos relevantes para la resolución del asunto puesto a su consideración.
4. La práctica de la prueba debe ser ordenada, según corresponda, durante la instrucción o el periodo de prueba correspondiente.
5. La prueba debe ser diligenciada hasta treinta días antes del fenecimiento del plazo máximo para resolver previsto en este Código, salvo que una norma haya determinado un plazo o término distinto.

Art. 208. Cargas probatorias

1. No se requiere prueba de los hechos respecto de los que no exista controversia entre la Administración y el interesado.
2. En todo procedimiento administrativo en el que la situación jurídica del interesado pueda ser agravada con la resolución de la Administración y, en particular, cuando se trata del ejercicio de potestades sancionadoras o de determinación de responsabilidades a cargo del interesado, la carga de la prueba de los hechos relevantes le corresponde a la Administración.
3. En todo procedimiento administrativo en que el interesado pueda obtener un acto administrativo que le sea favorable, la carga de la prueba de los hechos relevantes le corresponde al interesado.
4. El diligenciamiento de las actividades materiales para obtener la prueba, cuando esta se origine fuera de la Administración que conoce el asunto, es de carga de quien la haya solicitado.
5. La carga de la prueba de los hechos alegados como defensas ha de ser probada por quien la ha afirmado.
6. La Administración no ha de exigir del interesado la demostración de hechos negativos, la ausencia de responsabilidad, su inocencia o cualquier otra forma de prueba ilógica o físicamente imposible.

(En la reforma del art. 129) Para referir al principio de preclusión, sería conveniente desarrollarlo en el Código Tributario.

Considerar para la redacción que la prueba se presente hasta la conclusión del término de prueba.

Tomar en cuenta que la prueba solicitada sea a costa del contribuyente.

Art. Innumerado 2 (a continuación del art. 86). Principio de Oportunidad administrativa. Concluidos los plazos o etapas de los procesos tributarios, los actos conducentes de los mismos no podrán realizarse en momentos distintos.

I. E. F.: Con lo mencionado en el art. 129 sería suficiente.

Conclusión: elimina el artículo propuesto.

Se acepta la propuesta de la Administración Tributaria.

La Administración Tributaria propone incluir el texto resaltado.

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

La Administración Tributaria podrá rechazar la petición de diligencias que no sean pertinentes, conducentes o útiles, sin que tal pronunciamiento comporte anticipación alguna de criterio.

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

Art. 209. Regla de contradicción

1. La prueba aportada por la Administración únicamente ha de tener valor si el interesado ha tenido la oportunidad de contradecirla durante el procedimiento administrativo. Para este propósito la práctica de las diligencias dispuestas por la Administración siempre ha de ser notificada al interesado para que ejerza su derecho de defensa.
2. Cuando se hayan emitido informes o testimonios en el procedimiento, la Administración o el interesado pueden contrainterrogar a peritos y testigos en una audiencia convocada para este propósito dentro de la etapa de instrucción o, en su caso, mientras se desarrolla el diligenciamiento de la prueba dispuesta en el periodo de prueba. Las cuestiones que peritos y testigos deben contestar se han de limitar del siguiente modo:
3. Los hechos que hayan sido objeto de los informes y testimonios pueden ser objeto de preguntas cerradas, sobre un solo hecho y que exijan respuestas afirmativas o negativas.
4. La introducción de nuevos hechos relacionados con aquellos expuestos en sus informes y testimonios únicamente pueden ser objeto de preguntas abiertas, en la que no se presuponga el hecho consultado o se induzca una respuesta.
5. En cualquier caso, las preguntas han de ser claras y pertinentes.
6. Los interrogatorios han de estar limitados por tiempo y no por el número de preguntas. El tiempo a ser otorgado, en ningún caso, ha de ser menor a treinta minutos para cada testigo o perito.

El Administrado no podrá solicitar a la Administración Tributaria, que requiera de terceros, información propia del sujeto pasivo que, en cumplimiento de sus obligaciones formales, deba tener.

Texto sugerido en reemplazo del último inciso: “La AT no está obligada a requerir información a terceros, propia del sujeto pasivo que por mandato legal deba estar en posesión de este último”.

Se acepta la propuesta de la DNJ en el siguiente sentido.

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

Toda prueba actuada por el reclamante, fuera del término probatorio, no será considerada para la emisión del acto administrativo correspondiente, en aplicación del principio de oportunidad administrativa, prevista en este código.

Al haber eliminado el artículo relativo al principio de oportunidad, la última frase debería ser eliminada.

Se acepta la reforma, pero la solicitud de Audiencia se puede efectuar en cualquier momento, hasta antes que concluya el término de prueba.

Art. 130. Audiencia. El contribuyente, hasta antes de que concluya el término de prueba, podrá solicitar que se señale día y hora para la realización de una audiencia, en la que pueda alegar en su defensa o esclarecer puntos en materia de la reclamación. La Audiencia se podrá realizar incluso fuera del término probatorio.

Aceptado.

Modificar la redacción, dejando a salvo la potestad facultativa de la AT para practicar determinaciones complementarias, pero precisando que para ello deberá evaluar su pertinencia.

La Administración Tributaria considera pertinente cambiar la ubicación del artículo a normas generales.

Art. 131 ~~Art. Innumerado a continuación del art. 127.~~ **Determinación complementaria.** Cuando de la tramitación de la petición o reclamo se advierta la existencia de hechos no considerados en la determinación del tributo que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos o inexactos, la autoridad administrativa, **una vez evaluada su pertinencia, podrá disponer** la suspensión del trámite y la práctica de un proceso de verificación o determinación complementario, disponiendo se emita la correspondiente Orden de Determinación.

Plazo para resolver y efecto de su incumplimiento:

La Sala concuerda en la ampliación de plazo para resolver a 150 días.

La Administración Tributaria recomienda unir los numerales 1 y 2 con el texto que a continuación se detalla en el texto resaltado.

Art. 132. Plazo para resolver. Las resoluciones se expedirán en el plazo de **150 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente** ~~al de la presentación del reclamo~~ desde que **la Administración Tributaria lo admite a trámite, o al de la aclaración o ampliación que disponga la autoridad administrativa.** Se exceptúan de esta norma los siguientes casos:

Los previstos en el art. 127 en los que el plazo correrá desde el día hábil siguiente al de la recepción de los datos o informes solicitados por el reclamante o del que se decida prescindir de ellos; y los que se mencionan en el artículo 131-127 en que se contarán desde el día hábil siguiente al vencimiento del plazo allí determinado.

Consultas

En cuanto a la oportunidad de la consulta respecto a que esta no pueda ser presentada cuando el asunto se discute en otros procedimientos administrativos o contenciosos, la Sala concuerda.

En cuanto a la eliminación del plazo para absolver consultas, la sala llega al acuerdo de que se aplique el plazo de 150 días.

Art. 137. Absolución de la consulta. Las consultas, en el caso del inciso 1º. del art. 135, se absolverán en la forma establecida en el art. 81 y dentro del plazo de **150 días de formuladas.**

Respecto de las previstas en el inciso 2º. del mismo art. 135 se atenderán en igual plazo, a menos que fuere necesario la expedición de reglamento o de disposiciones de aplicación general.

El administrado no podrá consultar respecto de los mismos conceptos que son objeto de procesos de determinación o su resolución se discuta en vía administrativa o contencioso-tributaria. De hacerlo, la absolución no producirá efecto legal alguno.

J. R.: Concuera con el texto propuesto.

Recursos de revisión

Causas de revisión

Se debe especificar las causales y precisar cuándo proceden de oficio o a petición de parte.
Se sugirió que el informe jurídico solo proceda en los recursos de oficio.
Se sugirió reemplazar los términos “verificar y justificar” por evidenciar o calificar.

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

1. **Únicamente la Administración Tributaria**, cuando **el acto administrativo** hubiere sido expedido *o dictado* con *evidente presunto* error de hecho o de derecho.
2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental que fueron ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate, ***que no existían al expedirse el acto o resolución, o que existiendo era imposible conocerlos por caso fortuito o fuerza mayor****ignorados*.
3. Cuando los documentos que sirvieron de base fundamental para dictar tales actos o resoluciones fueren manifiestamente nulos, en los términos de los arts. 47 y 48 de la Ley Notarial, o hubieren sido declarados nulos por sentencia judicial ejecutoriada.
4. Cuando en igual caso, los documentos, sean públicos o privados, por contener error evidente, o por cualquiera de los defectos señalados en el art. 195 del Código Orgánico General de Procesos, o por pruebas posteriores, permitan presumir, grave y concordantemente, su falsedad.
5. Cuando habiéndose expedido el acto o resolución, en virtud de prueba testimonial, los testigos hubieren sido condenados en sentencia judicial ejecutoriada, por falso testimonio, precisamente por las declaraciones que sirvieron de fundamento a dicho acto o resolución; y,

6. Cuando por sentencia judicial ejecutoriada se estableciere que, para dictar el acto o resolución materia de la revisión, ha mediado delito cometido por funcionarios o empleados públicos que intervinieron en tal acto o resolución.

I. E. F.: Sacarlo de ahí al numeral 1, y constarlo en un apartado aparte la mención de que solo en ese caso será de oficio.

L. T.: Los errores de hecho y de derecho podrían ser también demostrados por los administrados. Habría un rompimiento del sistema del recurso de revisión.

J. R.: No es normal que se admita una vía de recurso por un error de derecho cuando ya han pasado los plazos de reclamo. ¿Para qué tiene plazo para reclamo si puede ir cuando quiera al recurso de revisión?

L. T.: La autoridad tributaria está obligada por principio a revisar sus propios actos si son erróneos.

J. R.: Pero por eso es un recurso extraordinario, caso contrario lo convierto en un recurso ordinario más. Está ahora desnaturalizado. Con la reforma se trataría de eliminar eso.

L. T.: Sí puedo ir al contencioso-tributario pero también puedo ir al recurso de revisión porque es la máxima autoridad la que resuelve este recurso.

J. R.: Entonces sería un recurso de alzada. Y este recurso no se puede convertir en una alzada eso es desnaturalizar al recurso de revisión.

L. T.: Si voy al recurso de revisión en un proceso coactivo debo ir al contencioso, pero si es un reclamo de pago indebido, sí puedo recurrir ante la máxima autoridad para que corrija su error.

J. R.: No ante cualquier supuesto de ley, sino diciendo error de hecho o infracción manifiesta de la ley. Decir que puedes inadmitir las solicitudes si lo que alegan no es una infracción manifiesta de ley.

A. G.: El que la AT se pronuncie con una improcedencia ha hecho que la CNJ le obliga seguir el trámite para decir que es improcedente. Otra que en efecto se ha visto como un recurso ordinario, habrá gente que por no tener la caución manda a recurso de revisión. Las personas que presentan en sede judicial intentan simultáneamente el recurso de revisión.

L. C. H.: En el modelo se maneja aparte: recurso de revocación, y hay otro de errores, similar al que está en el CT.

I. E. F.: Quizá la reforma del artículo sería dejar como está originalmente y solo reformar a partir del numeral 2.

J. R.: Dejaría como está en la propuesta, pero poner el número 1 al final del artículo.

I. E. F.: Sugiere un recurso específico para los casos del numeral 1.

A. G.: Lo señalado en el numeral 1 ya está en el inciso primero del artículo.

I. E. F.: Dejar el numeral 1 tal como está y reformarlo a partir del segundo numeral.

C. N.: Sugiere aumentar causales para improcedencia del recurso para evitar abuso del contribuyente.

L. T.: Expresamente, añadir la fórmula que diga que el recurso de revisión no impide la ejecución.

J. R.: Si la ley dice que no tiene que continuar.

A. G.: Darle fuerza en el art. 145 donde están los casos de improcedencia. Hubo un caso en que los contribuyentes presentaron reclamo, recurso de revisión, improcedente, corte regresó obligando a que lo conozcan.

L. T.: No se le debe dar plazo a la AT, en ese momento ya no es potestativo. Hasta que inicie es libre.

A. G.: Dentro de los casos de improcedencia, tiene para revisar 3 años a partir de dictado el acto. ¿Son 3 años para resolver? ¿O para iniciarlo?

J. R.: Considera que es para iniciarlo no para resolverlo.

I. E. F.: Habla de la interposición del recurso no de la resolución.

J. R.: Permitir que la AT lo inadmita si es manifiestamente improcedente.

I. E. F.: Solo el numeral 2 se cambiaría.

J. R.: Eliminar el numeral 1, por los errores de hecho o de derecho en el primer inciso. Y se añade "y en los siguientes casos".

No existe consenso respecto al numeral 1.

NUMERAL 2.

I. E. F.: Sería mejor decir que eran de imposible aportación al tiempo de dictarse los actos en cuestión o que era imposible conocerlos.

L. C. H.: Porque puede conocerlos pero no podía aportarlos.

I. E. F.: No tipifiquemos cuál era el origen. Es mejor dejarlo más abierto. Porque el problema es que usted no lo pudo aportar. Es el contribuyente el que debe acreditar que no lo pudo aportar. Ej: es que hay escrituras públicas y dicen que no tenía. Cuando el registro de la propiedad tiene todas. No admite el recurso.

A. G.: Lo de dilatar por parte del contribuyente se da. No presentan en el procedimiento de determinación, ni en el reclamo, entonces quiere cerrar ese círculo vicioso.

Conclusión numeral 2:

En el numeral 1:

Cuando el asunto se encuentre impugnado o ya hubiere sido resuelto por el Tribunal distrital de lo Contencioso Tributario.

Eliminar la frase "sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda a los funcionarios y empleados de la administración."

Eliminar el numeral 4.

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

1. Cuando el asunto **se encuentre impugnado o ya** hubiere sido resuelto por el Tribunal Contencioso Tributario, ~~sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda a los funcionarios y empleados de la administración.~~

2. Cuando desde la fecha en que se dictó el acto o resolución hubieren transcurrido tres años, en los casos de los numerales 1, 2, 3 y 4 del art. 143.

3. Cuando en los casos de los numerales 5 y 6 del mismo artículo, hubieren transcurrido treinta días, desde que se ejecutorió la respectiva sentencia y siempre que hasta entonces no hubieren transcurrido cinco años desde la notificación de la resolución o del acto de que se trate.

~~4. Cuando, habiendo sido insinuado por el afectado directo no fundamentare debidamente la existencia de cualquiera de las causales del artículo 143 en la que estos habrían incurrido; y;~~

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

J. R.: Corregir en el numeral 2 los numerales, porque se ha cambiado en el art. 143. Aprovechar el numeral 4. Sustituyéndolo.

“Cuando la insinuación del contribuyente resulte manifiestamente infundada”.

L. C. H.: Cuando se realizan estas políticas, todos se preguntan ¿qué es manifiestamente infundada? Por esa ambigüedad te pueden cuestionar. Debe ponerse un par de supuestos para aclararlo.

I. E. F.: Infracción manifiesta.

J. R.: Manifiestamente improcedente según resolución motivada de la AT.

L. C. H.: Aun cuando sea motivada, cómo sabes que es manifiestamente improcedente. Añadir supuestos, “entre otros”, por lo menos ahí ya tienes cierto parámetro.

J. R.: Cuando se hayan desestimado pretensiones idénticas, cuando ha habido falta de legitimación, cuando ha sido extemporánea, cuando se presentan peticiones idénticas respecto del mismo contribuyente.

L. C. H.: A partir de eso podrían ir chequeando qué casos más añadir.

Plazo de resolución

Se establece como plazo el de 150 días, contados a partir de la presentación del recurso o desde la notificación con el inicio del recurso cuando ha sido iniciado de oficio.

(La Administración insiste en que no haya plazo).

Eliminar la distinción en casos de hecho y de derecho.

Art. 147. Plazo y contenido de la resolución. ~~Concluido el sumario~~ la autoridad administrativa correspondiente dictará resolución motivada, en el plazo de **150 días contados a partir de la presentación del recurso o desde la notificación con el inicio del recurso cuando ha sido iniciado de oficio**, en la que confirmará, invalidará, modificará o sustituirá el acto revisado.

J. R.: Si no hay silencio, entonces debería eliminarse el plazo.

A. G.: Eliminar plazo de consultas también.

Efectos sobre el procedimiento de cobro coactivo

Se acepta la reforma pero aclarando que el acto se modifica y no se anula.

Hay que establecer un procedimiento para ejecutar la resolución del recurso de revisión que no suponga anular todo el proceso coactivo ya iniciado sino que simplemente se modifica la cuantía del proceso.

Agregar a continuación del art. 148:

Art. [...]. No suspensión del proceso coactivo. Si la resolución emitida en el recurso de revisión modifica el acto administrativo a favor del contribuyente, el acto o la resolución que soporta la obligación inicial no se anula, únicamente ajustará su cuantía en el monto que determine la resolución del recurso de revisión y se continuará con el proceso coactivo sobre la base del primer acto administrativo, modificado por la resolución.

Si la resolución emitida en el recurso de revisión, aumenta el valor de la obligación pendiente de cobro, se continuarán con las acciones pertinentes para el cobro una vez que el acto sea firme y ejecutoriado.

I. E. F.: Añadir “manteniendo la eficacia de los actos dictados en el proceso coactivo”. En el segundo inciso, habría que especificar para el cobro de la diferencia.

A. G.: Solo por la obligación del recurso de revisión no por la anterior (se parte a la obligación).

La ejecución coactiva

Facultades para la ejecución coactiva

Esta reforma se debe conciliar con el texto del Código General de Procesos.

Se debe disminuir la discrecionalidad y prever garantías para los contribuyentes para evitar abusos en la imposición de medidas cautelares.

Art. 158. Competencia. La acción coactiva se ejercerá privativamente por los respectivos funcionarios recaudadores de las Administraciones Tributarias, con sujeción a las disposiciones de esta sección, a las reglas generales de este código, y supletoriamente a las del Código de Procedimiento Civil.

Las máximas autoridades tributarias podrán designar recaudadores especiales y facultarlos para ejercer la acción coactiva en las secciones territoriales que estimen necesario.

La Administración Tributaria, a través del recaudador especial, ejerce las acciones coactivas para el cobro de las deudas exigibles. Para ello, tendrá, entre otras, las siguientes facultades:

1. Verificar la exigibilidad de la deuda tributaria a fin de iniciar el Procedimiento de Cobranza Coactiva.

2. Ordenar, variar o sustituir cualquier medida que estime conducente para el cobro de obligaciones tributarias. Las medidas deberán ser idóneas, necesarias y proporcionadas, prefiriéndose aquellas que sean de apremio material a las de apremio personal.

3. El recaudador especial dejará sin efecto las medidas cautelares que se hubieren trabado, en la parte que superen el monto necesario para cautelar el pago de la deuda tributaria materia de cobranza, así como las costas y gastos incurridos en el Procedimiento de Cobranza Coactiva.

4. Dictar cualquier otra disposición destinada a cautelar el pago de la deuda tributaria, tales como comunicaciones, publicaciones y requerimientos de información de los deudores, a las entidades públicas o privadas, bajo responsabilidad de las mismas²⁶.

5. Ejecutar las garantías otorgadas en favor de la Administración por los deudores tributarios y/o terceros, cuando corresponda, con arreglo al procedimiento convenido o, en su defecto, al que establezca la ley de la materia.

6. Suspender o concluir el Procedimiento de Cobranza Coactiva.

7. Disponer en el lugar que considere conveniente, luego de iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva, la colocación de carteles, afiches u otros similares alusivos a las medidas cautelares que se hubieren adoptado, debiendo permanecer colocados durante el plazo en el que se aplique la medida cautelar, bajo responsabilidad del ejecutado.

8. Dar fe de los actos en los que interviene en el ejercicio de sus funciones.

9. Disponer la devolución de los bienes embargados, cuando el Tribunal Fiscal lo establezca, así como en los casos que corresponda de acuerdo a ley.

10. Dejar sin efecto toda carga o gravamen que pese sobre los bienes que hayan sido transferidos en el acto de remate, excepto la anotación de la demanda.

26. Relacionada con el art. 365 COGEP.

11. Ordenar, en el Procedimiento de Cobranza Coactiva, el remate de los bienes embargados.

12. Requerir al tercero la información que acredite la veracidad de la existencia o no de créditos pendientes de pago al deudor tributario.

13. El recaudador especial deberá dar por concluido el procedimiento, levantar los embargos y ordenar el archivo de los actuados, cuando:

a) Se hubiera presentado oportunamente reclamación contra el acto determinativo o resolución administrativa que contenga la deuda tributaria.

b) La deuda haya quedado extinguida por cualquiera de los medios señalados en el art. 37 de este código.

c) Se haya concedido facilidades de pago con respecto a dicho crédito tributario.

d) Los actos determinativos o resoluciones administrativas que son materia de cobranza hayan sido declaradas nulos, o dejado sin efecto a través del recurso de revisión.

L. T.: Habría que poner “recaudadores” y “recaudador especial”.

L. C. H.: Esta medida del apremio personal, ¿no está en contra de la Constitución?

A. C.: Hay una sentencia de la corte constitucional como juez de coactiva puede ejercer esa facultad.

C. N.: Unificar conceptos y referirse únicamente a “funcionario ejecutor”.

(En la reforma del art. 158) Se debe incluir una disposición en la que se establezca que en la etapa de ejecución, los trámites administrativos de inscripción o registro son gratuitos para las entidades públicas.

Agregar a continuación del art. 165:

Artículo innumerado. Tasas y costos administrativos. La Administración Tributaria, en la gestión de cobranzas de obligaciones tributarias pendientes, quedará exenta del pago de tasas y costos administrativos por registro de medidas cautelares y embargos, o de sus actos conexos como consultas, suspensión o levantamiento de los mismos.

La orden de cobro

Se aceptó la sugerencia de incluir las determinaciones realizadas por el propio sujeto pasivo.

Art. 160. Orden de cobro. Todo título de crédito, liquidación, **declaración del sujeto pasivo**²⁷ o determinación de obligaciones tributarias ejecutoriadas, **que no requieran la emisión de otro instrumento**²⁸, lleva implícita la orden de cobro para el ejercicio de la acción coactiva²⁹.

J. R.: No tiene sentido emitir títulos de crédito sino solo hacer una liquidación.

A. G.: Ver si se incluye en el art. 160 las sentencias ejecutoriadas.

Conclusión: Eliminar títulos de crédito.

9.3 Otros aspectos de la ejecución coactiva

Se acoge propuesta de DNJ:

Se acepta la sugerencia de que en el primer inciso, a continuación de: "el ejecutor ordenará", se agregue "y ejecutará".

Deberá eliminarse también la frase del primer inciso "previa orden de allanamiento".

Art. 171. Descerrajamiento. Cuando el deudor, sus representantes o terceros no abrieren las puertas de los inmuebles en donde estén o se presume que existan bienes embargables, el ejecutor ordenará **y ejecutará** el descerrajamiento para practicar el embargo, **previa orden de allanamiento y** bajo su responsabilidad.

Aceptado.

Se acepta la sugerencia de considerar la base para postura en el primer señalamiento el 80% y para el segundo señalamiento el 75%.

Se sugiere revisar las normas del COGP.

Art. 185. Base para las posturas. La base para las posturas será **el 90%** del avalúo de los bienes a rematarse en el primer señalamiento; y el **80%**, en el segundo.

27. Art. 107 LRTI.

28. Para discutir si se debe eliminar porque sino la parte anterior podría causar confusión pues también hay que considerar la existencia del art. 149 que sembraría más duda.

29. Revisar art. 149 del CT para ver si es necesaria su modificación.

Aceptado.

Se acepta la recomendación de la DNJ de sustituir el tercer inciso por uno que contemple parámetros de selección a la mejor oferta.

Art. 190. Subasta entre postores. El día y hora señalados en la convocatoria, el ejecutor concederá a los postores concurrentes quince minutos para que puedan mejorar sus ofertas, hasta por tres veces consecutivas. Los postores intervendrán verbalmente³⁰.

La inasistencia del postor a la subasta, se entenderá ratificación de su oferta; y a falta de todos ellos, se procederá en la forma que se indica en el artículo siguiente.

Si hay dos o más posturas que se conceptúan iguales económicamente, la o el juzgador, de considerar que son las mejores, dispondrá en la misma audiencia de calificación, la adjudicación de la cosa al mejor postor según las reglas del artículo anterior³¹.

Se acepta la recomendación del SRI, pero se deberá incluir un inciso que determine cómo deberá actuar la Administración Tributaria para devolver el remanente.

Art. 194. Quiebra del remate. El postor que, notificado para que cumpla su oferta, no lo hiciera oportunamente, responderá de la quiebra del remate, o sea del valor de la diferencia existente entre el precio que ofreció pagar y el que propuso el postor que le siga en preferencia.

La quiebra del remate y las costas causadas por la misma se pagarán con la cantidad consignada con la postura, y si esta fuere insuficiente, con bienes del postor que el funcionario de la coactiva mandará embargar y rematar en el mismo procedimiento.

Aceptado.

Art. 211. Distribución del producto del remate. Del producto del remate o subasta, en su caso, se pagará el crédito del ejecutante en la forma que se establece en los arts. 47 y 48, sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 162 y de lo previsto en los arts. 175 y 176 de este Código (*texto redactar en la reunión*).

30. En el art. 402 del COGEP no hay límite de intervenciones para los postores; en ese sentido puede el juez adjudicar al mejor postor, según lo previene en el art. 403 y se propone como tercer inciso del art. 190 del CT.

31. Art. 189 Calificación de las ofertas. y calificará el orden de preferencia de las admitidas, teniendo en cuenta la cantidad, los plazos y demás condiciones de las mismas, describiéndolas con claridad y precisión.

I. E. F.: Eso es una regulación entre particulares. No sale directamente de la caja pública.

Eliminar el segundo inciso del art. 175.

Pese a que no existe un consenso se toma nota de la posibilidad de una liquidación provisional de costas.

Art. 205. Facultad del deudor. Antes de cerrarse el remate o la subasta en su caso, el deudor podrá librar sus bienes pagando en el acto la deuda, intereses y costas.

Si el deudor pretende el pago de la deuda una vez iniciado el procedimiento para el remate de bienes, el cargo por costas incluirá un porcentaje del 5% de la obligación que debe cancelar, sin perjuicio de que en una liquidación posterior se le pueda requerir un pago adicional de costas, en el evento de que el porcentaje cancelado no permita cubrir los gastos incurridos por la Administración Tributaria³².

TEMAS ADICIONALES PROPUESTOS POR EL DIRECTOR JURÍDICO

Asistencia Administrativa mutua en materia fiscal

Problemas: se duda respecto a la validez de ciertos instrumentos de intercambio de información. La inclusión en el CT podría dar fuerza.

Carácter de reservado de la información: es importante poner cláusulas específicas, acordes con el art. 26 M Convenio para evitar doble tributación.

Fiscalizaciones simultáneas: no lo hemos hecho porque no tenemos legislación.

Asistencia en materia de notificaciones y recaudación: en los convenios solo en dos se ha puesto (Corea y Uruguay).

Acuerdos interinstitucionales: facilitar ejecución de intercambio de información.

A pesar de los convenios no hemos utilizado intercambio de información con esas Administraciones Tributarias.

Fiscalizaciones simultáneas: propuesta de Argentina inicialmente. Había una empresa que estaba realizando actividades en Ecuador y Argentina, lo que se propuso era que cada país realice sus determinaciones. Eso era ventajoso para nosotros y para el mismo contribuyente.

32. El art. 390 del COGEP no varía del texto original del artículo del CT.

Art. 390. Cesación del embargo. Hasta antes del cierre del remate, puede la o el ejecutado liberar los bienes, consignando el valor que corresponda a la deuda y que conste en el mandamiento de ejecución.

Presencia de funcionarios en otros estados: solo van a ir a ver cómo se audita.

Validez de información proporcionada por AT extranjeras: darle luces al juez. Asistencia internacional en notificaciones: que el otro país nos ayude a notificar.

Asistencia en materia de recaudación: solo con dos tenemos esta cláusula y es necesario poner en los que a futuro lo requieran.

L. C. H.: Esto ayudaría muchísimo porque establece reglas. Por lo novedoso puede surgir la duda de que este no es el momento. Pero su consejo es que se incorpore (tomar el riesgo).

I. E. F.: Ya lo tienen en ley y desarrollo reglamentario. Tienen trasposición de normas comunitarias en materia de asistencia. Procedimientos administrativos tan estándares como procesos de determinación. Todo lo citado por Pablo y alguna cosa adicional. Ej: normas básicas de actuación de asistencia mutua, presencia en actuaciones, medios de comunicación asistencia en comunicación. Las directivas de la Comunidad Europea las han traspasado a la legislación doméstica. Formas de intercambio de información, formas de documentación. Desde el 12 de octubre se ha reforzado aun más.

L. C. H.: A nivel latinoamericano sería el primer código que incorpora esto.

I. E. F.: Hay que integrarla como una actividad propia de la AT, así se tienen en España.

J. R.: Para el caso de Ecuador sería muy bueno con adoptar las previsiones del MCT. Es un avance enorme.

I. E. F.: Una definición general.

En el art. 1 de la LGTE ya se establece el primer golpe en relación con esto.

Tres bloques fundamentales: intercambio de información, notificación y asistencia de recaudación.

Consortio Liderado por



Socios Coordinadores



Participan más de 80 Socios Operativos y Entidades Colaboradoras de Europa y América Latina

EUROsocial es un programa de cooperación regional de la Unión Europea con América Latina para la promoción de la cohesión social, mediante el apoyo a políticas públicas nacionales, y el fortalecimiento de las instituciones que las llevan a cabo. EUROsocial pretende promover un diálogo euro-latinoamericano de políticas públicas en torno a la cohesión social. Su objetivo es contribuir a procesos de reforma e implementación en diez áreas clave de políticas, en ciertas temáticas, seleccionadas por su potencial impacto sobre la cohesión social. El instrumento del que se dota es el de la cooperación institucional o aprendizaje entre pares: el intercambio de experiencias y la asesoría técnica entre instituciones públicas de Europa y de América Latina.



www.eurosocial-ii.eu